



En materia Contencioso - Administrativa 2019-2020

# **GUÍA DE PRINCIPALES CRITERIOS DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA**

Asunción – Agosto 2021



Este documento fue elaborado gracias al apoyo del Programa de Democracia y Gobernabilidad de la Agencia de los Estados Unidos para el Desarrollo Internacional (USAID/Paraguay), implementado por el Centro de Estudios Ambientales y Sociales (CEAMSO).

El contenido es responsabilidad de sus autores y no representa la posición u opinión de la USAID o del Gobierno de los Estados Unidos de América.



# **GUÍA DE PRINCIPALES CRITERIOS DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA EN MATERIA CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVA 2019-2020**

Elaboración técnica: Instituto Desarrollo, Asunción, 2021

**Autoría:**

Abg. María del Pilar Abente

Abg. María Inés Ramírez

**Supervisión, acompañamiento y edición:**

Prof. Dr. Manuel Ramírez Candia, ministro de la Corte Suprema de Justicia

**Coordinación de diseño y diagramación:**

Melissa Olavarrieta, especialista en Comunicación Institucional

**Dirección del Instituto Desarrollo**

José Molinas, director académico y economista jefe

Asunción, agosto de 2021



# SIGLAS

CSJ – Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia

TC – Tribunal de Cuentas

AyS – Acuerdo y Sentencia

AA – Acto Administrativo

# Contenido

<b>1. Introducción</b>	<b>7</b>
<b>1. Función Pública</b>	<b>8</b>
1.1 Cargos de confianza	8
1.2 Necesidad de concursos de oposición para el acceso al cargo público	11
1.3 Estabilidad en el cargo	12
1.4 Juez instructor del sumario administrativo	14
1.5 Suspensión en el cargo sin goce de sueldo	14
<b>2. Materia Aduanera</b>	<b>16</b>
2.1 Límites del ejercicio de la competencia	16
2.2 Sobre la duración máxima del sumario administrativo	17
2.3 Fallos sobre los requisitos para tipificar una infracción aduanera	18
2.4 Otros:	20
<b>3. Materia tributaria</b>	<b>21</b>
3.1 Principios de Derecho Administrativo Sancionador	21
3.2 Sobre presunción de inocencia	22
3.3 Duración excesiva del sumario y de otros procedimientos	23
3.4 Sobre la territorialidad del hecho generador	27
3.5 Sobre la espontaneidad de las rectificaciones	28
3.6 Sobre la imposibilidad de responsabilizar al contribuyente la falta de cumplimiento de obligaciones de terceros	29
3.7 Sobre cuestiones tributarias varias	32
<b>4. Pensiones y otros</b>	<b>39</b>
4.1 Pensiones de Herederos de Veteranos de la Guerra del Chaco	39
4.2 Jubilaciones Bancarias	45
4.3 Jubilaciones del IPS	46
4.4 Jubilaciones del funcionariado público	47
<b>5. Posturas transversales a las materias</b>	<b>49</b>
5.1 Sobre la forma de instrumentación de los actos administrativos	49
5.2 Requisitos de validez de los actos administrativos	50
5.3 Presunción de regularidad de los actos administrativos	51
5.4 Cuestiones sobre la admisibilidad de la demanda	52
5.5 Cuestiones procesales varias	53

# 1. Introducción

El presente documento contiene los principales criterios sentados por la Corte Suprema de Justicia (Sala Penal) en materia contencioso-administrativa durante los años 2019 y 2020. Estos criterios fueron extraídos como producto de un trabajo de investigación previo que consistió en una sistematización de todos los acuerdos y sentencias en materia contencioso-administrativa dictados por la Sala Penal de la CSJ en dicho periodo de tiempo. Esta sistematización incluyó la clasificación de dichas resoluciones —entre otros criterios— por materia, extrayendo y comparando las posturas sentadas en cada una de ellas para a su vez extraer las principales.

Para esto último se tuvo en cuenta dos criterios de selección principalmente. Uno de ellos consiste en la postura uniforme y constante en varios casos diferentes, pero con circunstancias fácticas similares o idénticas, y el otro criterio reside en la selección de resoluciones que sientan posturas consideradas destacables para la construcción de una jurisprudencia con enfoque de derechos humanos y fortalecimiento al Estado de derecho. A su vez, para la selección de materias se optó, por un lado, por aquellas más frecuentes en la totalidad de los fallos, así como también en las que hubo mayores diferencias con los criterios de la Administración pública. De esto resultaron las siguientes materias seleccionadas para el presente documento: Función Pública, Tributaria, Aduanera, Pensiones y otros beneficios sociales y Sancionatoria.

A continuación, se exponen los principales criterios en cada una de las materias seleccionadas con el número, fecha del fallo respectivo y nombre del juicio. El primer apartado contiene los principales criterios en materia Función Pública; el segundo, los correspondientes a la Aduanera; el tercero, lo relativo a la materia Tributaria; el cuarto al de Pensiones y otros beneficios y, por último, las posturas consideradas transversales a todas las materias. En este último apartado, se incluyen resoluciones que tocan aspectos relativos a la naturaleza y caracteres de los actos administrativos, su instrumentación, cuestiones relativas a la admisibilidad de la demanda contencioso-administrativa y otras procesales. Por su parte, la materia sancionatoria se encuentra desarrollada de forma transversal en todos los apartados.

La investigación en la que se basa el presente documento se realizó en el marco de la Consultoría: Apoyo a la gestión jurisdiccional de la Sala Penal de la CSJ – Contrato CS- 2021-634-C1, encomendada por CEAMSO al Instituto Desarrollo (ID) en el marco del Programa de Democracia y Gobernabilidad de USAID, con el objeto de apoyar a mejorar la gestión jurisdiccional de la Sala Penal de la CSJ en todas las áreas vinculadas a su competencia e identificar y analizar criterios generales que afecten en materia contencioso-administrativa. Por tanto, la finalidad del presente documento es poner a disposición de los tribunales, administración pública y particulares, los criterios de la CSJ de una manera sistematizada por temas y materia, para facilitar su acceso, conocimiento y difusión.

La selección de resoluciones analizadas en el marco de la citada consultoría fue producto de un trabajo de sistematización de los fallos incluidos del universo de esta investigación, que fue socializado con los distintos actores involucrados (miembros de la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia y del Tribunal de Cuentas, así como representantes de la Administración pública), por tanto, pueden quedar excluidos otros criterios también sentados por la CSJ durante ese periodo, igualmente importantes. El trabajo de investigación además tuvo el seguimiento, acompañamiento y apoyo del Dr. Manuel de Jesús Ramírez Candia, ministro de la Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia. Esta guía contiene los extractos principales o resumen de estos fallos de los que se extrae la postura de la CSJ en cada tema, por lo que se sugiere la lectura integral de cada resolución para el entendimiento cabal y contextualizado de lo resuelto.



# 1. Función Pública

La mayoría de los fallos estudiados en materia de función pública tuvo por objeto de controversia cuestiones relativas a despidos, jubilaciones, cargos de confianza, recategorización salarial y sanciones disciplinarias al funcionariado público. En el marco de estas, principalmente se discutieron aspectos relacionados con los cargos de confianza; la necesidad de concursos públicos para acceso a los cargos públicos no electivos; la estabilidad en los cargos; la necesidad de instrucción de sumarios y; el procedimiento (sumario administrativo) para destitución. Dentro de esta materia se encuentran casos cuyo marco jurídico es la Ley núm. 1626/00 de la Función Pública, así como otras leyes o estatutos que regulan otras carreras de la función pública.

## 1.1 Cargos de confianza

Con respecto a la categorización de un cargo como de confianza según el artículo 8° de la Ley núm. 1626/00 de la Función Pública se encontraron varios fallos que sientan posturas relevantes dado que, al establecerse que un cargo es de confianza, se asume que no es necesaria la instrucción de un sumario administrativo para la destitución del funcionario.

Algunos fragmentos de fallos identificados sobre este tema son:

- Acuerdo y Sentencia núm. 992/19 - Expediente «EDITH GRACIELA BENÍTEZ DE DÁVALOS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1186 DEL 21/07/16 DICTADA POR LA CONATEL»



«Una vez expuesto cuales son los cargos de confianza establecidos en la Ley N° 1626/00 'De la Función Pública', es necesario mencionar cual es el criterio asumido por esta Sala Penal con respecto al cargo de 'Asesor' en las distintas instituciones. En ese orden de ideas, ya he mencionado en reiteradas oportunidades que para que un cargo sea considerado como de confianza, aparte de estar estipulado en forma taxativa en la ya referida Ley, debe reunir una serie de requisitos que lo hagan diferente a cualquier otro cargo de menor rango, y que demuestren que esa 'confianza' se da por determinadas características ya sea por tareas específicas que se realizan o porque la Dirección se maneja sin otras dependencias superior como por ejemplo lo es una Dirección General. Como ya lo he expresado en casos distintos y similares al actual, al no disponerse taxativamente en la ley que el cargo expresado anteriormente (Asesor) sea de confianza, no corresponde hacer una interpretación extensiva de los cargos de confianza contenidos en el artículo 8 de la Ley 1626/00 y aplicarlo por analogía».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 855/2019 - Expediente «MARÍA EVANGELISTA SAMUDIO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 5850 DEL 01/09/16 DICTADA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA»

«La accionante ingresó y permaneció en la función pública en un cargo de confianza, por tanto, se encuentra sujeta a la libre remoción por el titular del órgano activo correspondiente conforme lo establece la Ley No 1626/00 (Art. 8). Siendo innecesario la instrucción de un sumario administrativo para su destitución».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 942/2019 - Expediente «NORMA I. RUIZ DIAZ DE ABATE CONTRA DECRETO NÚM. 3027, ART. 1° DEL 4/02/15 DICTADO POR EL PODER EJECUTIVO»

«En primer lugar, cabe señalar que la accionante fue nombrada (...) como Jefa de Departamento del Ministerio de Industria y Comercio. En este caso en particular, se tiene que la accionante fue nombrada en el cargo de Jefa de Departamento. Si bien en el Art. 8° inc. 'e' de la Ley Nro. 1616/00, no incluye dicho cargo como dentro de los cargos de confianza, es menester analizar si dicho cargo se puede asimilar al de Director, pues el artículo que establece los cargos de confianza dispone: 'e) los directores jurídicos, económicos o similares de los órganos o entidades del Estado'. La expresa indicación de que no son solamente los cargos de director jurídico y económico son de confianza, sino también los similares, indica que hay otros cargos similares los citados que también son de confianza. El cargo de Jefa de Departamento es un cargo de alta jerarquización y de libre designación accediendo la misma sin concurso de oposición y méritos, elementos caracterizados de los cargos de confianza. Dadas las circunstancias aludidas, surge que al ocupar un cargo de confianza dentro de la institución, es funcionaria amovible, por ende puede ser trasladada o removida del cargo libremente por el órgano competente, sin que pueda adquirir la estabilidad laboral».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 337/2019 - Expediente «NANCY ELVECIA DELVALLE ABBATE CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 169 DE FECHA 30/08/16 DICTADA POR LA SECRETARÍA NACIONAL ANTIDROGAS (SENAD)»

«La postura de esta Sala Penal para que un cargo sea considerado como de confianza es que, aparte de estar estipulado en forma taxativa en la ya referida Ley (1626), debe reunir una serie de requisitos que lo hacen diferente a cualquier otro cargo de menor rango, y que demuestren que esa 'confianza' se da por determinadas características ya sea por tareas específicas que realiza o porque la Dirección se maneja sin otras dependencias superiores como por ejemplo lo es una Dirección General. Considero que el

*cargo ejercido por la actora 'Secretaria Ejecutiva Adjunta' es un cargo de confianza ya que efectivamente tiene fuerza como para representar a la institución (...).*

*En este sentido, esta Sala es del criterio de que el funcionario de carrera designado en un cargo de confianza, que al ser cesado en dicho cargo, vuelve al puesto que detentaba anteriormente con la misma categoría y remuneración».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 654/2019 - Expediente «DOLLY CELINA LAGUARDIA LOVERA CONTRA LA GOBERNACIÓN DEL IX DEPARTAMENTO DE PARAGUARI SOBRE NULIDAD DE RESOLUCIÓN NÚM. 8 DE FECHA 14 DE ENERO DE 2016»

*«Corresponde, en primer lugar, indagar si el cargo de secretaria que ejercía la funcionaria era de confianza o no y en tal sentido, corresponde señalar que el Art. 8 inciso e) de la Ley N° 1626/00 califica de cargo de confianza a los directores jurídicos, económicos o similares de los organismos o entidades del Estado y dentro de esta cláusula abierta de similares cabe incorporar a los funcionarios que ejercen cargos de secretarios del Gobierno Departamental, por la responsabilidad similar a los que ejercen cargos de dirección».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1127/20 - Expediente «ALBANY ERENIA SOSA CANDIA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 215 DEL 07/08/15 DICTADA POR EL INSTITUTO PARAGUAYO DE ARTESANÍA»

*«La accionante al ocupar el cargo de Coordinador de Administración y Finanzas se encuentra en un cargo de decisión dentro del INSTITUTO PARAGUAYO DE ARTESANÍA, por ende, asimilable al cargo de Director conforme lo establece el artículo precitado de la Ley N° 1626/2000. El cargo de Coordinador de un cargo de alta jerarquización, con poder decisorio, con la obligación de confidencialidad de sus tareas, con facultades dirección, fiscalización, y vigilancia.*

*La actora ingresó a la función pública por la facultad discrecional del titular del órgano público, ya que no consta en autos que la misma haya accedido a dichos cargos por medio de un concurso público de oposición y mérito como exige la Ley N° 1626/00, situación que también constituye un elemento característico de los cargos de confianza. Dadas las circunstancias aludidas para la desvinculación laboral de la accionante, al ocupar cargo de confianza, es sujeto a libre disposición y no es necesaria acción de un sumario administrativo para su destitución. Así también, es bueno mencionar que la misma no puede adquirir la estabilidad laboral provisoria, pues la estabilidad provisoria que contempla la Ley de la función pública es para funcionarios públicos que no ocupen un cargo de confianza».*

Otros fallos en similar sentido:

■ Acuerdo y Sentencia núm. 33/19 - Expediente «ROGELIO BENITEZ ARCE CONTRA DECRETO NÚM. 389 DE FECHA 02/10/2013, DICTADO POR EL PODER EJECUTIVO».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 38/19 - Expediente «GLORIA HERRERO PORTILLO CONTRA RESOLUCIÓN DE LA CGR NÚM. 670 DEL 30/08/2011, DICTADA POR LA CONTRALORÍA GENERAL DE LA REPÚBLICA».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 202/19 - Expediente «SADY SAGUIER DE TALAVERA Y OTRA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 01/895/12 Y RESOLUCIÓN NÚM. 02/895/12, AMBAS DE FECHA 21 DE AGOSTO DE 2012, DICTADAS POR LA DIBEN».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 842/19 - Expediente «VICTORIA ISABEL DOMENECH CONTRA DECRETO NÚM. 987 DE FECHA 20/12/2013, DICTADO POR EL PODER EJECUTIVO»

- Acuerdo y Sentencia núm. 904/20 - Expediente «FERNANDO MARÍA OVIEDO OCAMPOS CONTRA RESOLUCIÓN DE RRHH/TSJE NÚM. 139 DEL 01/11/13 DEL TRIBUNAL SUPERIOR DE JUSTICIA ELECTORAL».

- Acuerdo y Sentencia núm. 1114/20 - Expediente «HUMBERTO ZACUR LURACHI CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 159 DEL 30/10/2017, DICTADA POR EL INSTITUTO FORESTAL NACIONAL (INFONA)».

## 1.2 Necesidad de concursos de oposición para el acceso al cargo público

En estos casos, la CSJ afirmó que la consecuencia jurídica del ingreso a la función pública sin concurso público, implica la nulidad del acto administrativo de designación y, por tanto, la destitución sin sumario administrativo es válida.

- Acuerdo y Sentencia núm. 626/19 - Expediente «ÁNGEL DANIEL ROJAS DOMÍNGUEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1617, DICTADA POR LA CONATEL»

*«En las condiciones señaladas, corresponde afirmar que el acto administrativo impugnado es un acto administrativo regular, pues el ingreso a la función pública —salvo cargo de confianza— debe ser por concurso público de mérito y oposición, con lo cual se torna operativo el principio de igualdad en el acceso a las funciones públicas no electivas, conforme se establece en el Art. 47 de la Constitución.*

*En desarrollo del citado principio constitucional es que la ley de la función pública dispone en su Art. 14 que el ingreso a la función pública debe ser por el procedimiento del concurso público de mérito y oposición.*

*La consecuencia jurídica del ingreso a la función pública sin el concurso público implica la nulidad del acto administrativo de designación, por expresa disposición del Art. 137 de la Constitución que establece que todo acto de autoridad opuesto a la Constitución es nulo.*

*Por consiguiente, el acto administrativo que dispone la terminación de las funciones del funcionario que ha ingresado a la función pública en forma irregular, se ajusta a la normativa constitucional y legal...».*

- Acuerdo y Sentencia núm. 295/20 - Expediente «SEBASTIANA VERA VELÁZQUEZ CONTRA RESOLUCIÓN I.P.T.A NÚM. 865 DEL 16/10/14 Y RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR EL I.P.T.A»

*«En relación al primer punto del fundamento de la resolución administrativa, corresponde señalar que el funcionario que adquiere la estabilidad provisoria a los seis meses de su ingreso a la función pública solo puede ser destituido por una de las siguientes causales: 1) Comisión de faltas administrativas graves, previo sumario administrativo, 2) condena penal, y 3) reprobación en dos exámenes de conocimiento.*

*En segundo lugar, el ingreso a la función pública permanente debe ser previo concurso público de mérito y oposición, en virtud del principio de igualdad en el acceso a la función pública no electiva, conforme se establece en el Art. 47 de la Constitución Nacional».*

- Acuerdo y Sentencia núm. 432/20 - Expediente «PEDRO RAFAEL GARCÍA AMMIRI CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 159/17 DEL 30/10, DICTADA POR EL INSTITUTO FORESTAL NACIONAL»

*«Ahora bien, a la luz de esta normativa y verificando el recorrido que tuvo el Señor Pe-*

dro Rafael García Ammiri en el Instituto Forestal Nacional se despresen que, el accionante, ingresó a la función pública con la categoría de Director y fue designado como Asesor Técnico, dichos cargos son de alta jerarquización y de libre disposición dentro de la Institución, pues resultan ser cargos decisión, asimilable al Cargo de Director jurídico o económico contemplado en el inc. e) de la Ley 1626/00, además de no existir constancia de concurso público de oposición, al no ser un funcionario de carrera, por haber ingresado en un cargo de confianza y, siendo éste de libre disposición, la remoción del accionante se encuentra ajustada a derecho».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 324/20 - Expediente «EDUARDO D. ANTONIO ZILLI CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 14.497 DEL 8/09/2014 DICTADA POR EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN Y CULTURA»

En ese caso, un funcionario de la carrera docente regulada por la Ley núm. 1725/01 «Que establece el Estatuto del Educador», que ha ingresado sin concurso y fue despedido sin sumario, acciona contra tal medida. Al respecto, la CSJ afirmó:

«De los artículos citados en el párrafo anterior se verifica que, la persona contratada en carácter interino accede al cargo en forma temporal, es decir, no es permanente y por ende tampoco adquiere estabilidad en ese cargo, pues para acceder a la carrera de educador la norma es clara en que debe ser por concurso de oposición y méritos. En este caso en particular, el accionante EDUARDO DANIEL ANTONIO ZILLI fue contratado en carácter INTERINO por la Ministra de Educación y Cultura hasta el 28 de febrero de 2003, por lo que su designación en el cargo fue en forma directa y en carácter temporal, sin mediar concurso público de mérito y oposición.

En efecto, al ser temporal el contrato, la persona cesa en sus funciones al terminar el plazo o interinazgo, por lo mismo puede darse su remoción por la autoridad administrativa sin necesidad de sumario administrativo previo, como se dio en este caso, con lo cual tampoco surgen derechos indemnizatorios a favor del funcionario interino, quién en realidad —a pesar del tiempo transcurrido— siempre ocupó el cargo en forma interina sin adquirir estabilidad».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 705/19 - Expediente «DELIA LORENA FERNÁNDEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 199/14, DE FECHA 6/03/2014, DICTADA POR EL I.P.T.A»

«El ingreso a la función pública permanente debe ser previo concurso público de mérito y oposición, en virtud del principio de igualdad en el acceso a la función pública no electiva, conforme se establece en el Art. 47 de la Constitución Nacional.

Por consiguiente, el hecho de que la funcionaria accionante haya ingresado a la función pública sin concurso público, convierte el acto administrativo de su designación en acto nulo conforme establece el Art. 137 de la Constitución Nacional.

En conclusión, el acto administrativo impugnado es regular por haber procedido a destituir a un funcionario que ha ingresado a la función pública sin concurso en abierta violación del Art. 47 de la Constitución, por lo que corresponde su confirmación y la revocación del fallo impugnado, con costas a la funcionaria accionante».

### 1.3 Estabilidad en el cargo

La CSJ respecto al derecho a la estabilidad en el cargo previsto en la Ley núm. 1.626/00 de la «Función Pública» emitió su postura sobre los requisitos para la adquisición de este derecho, así como de sus efectos jurídicos respectivos.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 530/20 - Expediente «CRISTIAN YVAN BARRIOS CARBALLO CONTRA DECRETO NÚM. 783 DEL 27/11/13, DICTADO POR EL PODER EJECUTI-

«Es importante mencionar que nuestro ordenamiento jurídico vigente, a través de la Ley N° 1626/00, instituye dos tipos de estabilidad: una provisoria y otra definitiva. La primera se adquiere tras haber sobrepasado los seis meses de prueba, y la segunda a los dos años de ejercicio ininterrumpido en la función pública, siempre que hayan aprobado las evaluaciones contempladas en el reglamento interno de la entidad en que se encuentra prestado servicio (Arts. 19, 20 y 47 de la Ley N° 1626/2000). En relación a la aplicación de los derechos a los que están sujetos los funcionarios, la citada legislación no realiza una distinción entre los que poseen estabilidad provisoria y la estabilidad definitiva. Así, regla la destitución como uno de los medios de terminación de la relación jurídica entre los organismos estatales y los agentes de la administración pública (Art. 40 inc. d) de la Ley N° 1626/2000) y dispone que la destitución del funcionario debe estar precedida de fallo condenatorio recaído en el correspondiente sumario administrativo (Art. 43 de la Ley N° 1626/2000), sin realizar ninguna distinción entre funcionario con estabilidad provisoria o definitiva (...)

Del análisis de estos artículos, se concluye que una vez que el funcionario público adquiere estabilidad provisoria (a los seis meses de su nombramiento, conforme a lo dispuesto en los arts. 18 y 19 de la Ley N° 1626/00), en tanto transcurre el tiempo para que adquiera la estabilidad definitiva (a los dos años de su nombramiento), sólo puede ser destituido del cargo, sin que ello conlleve los efectos de un despido ilegal, si resulta reprobado en dos exámenes consecutivos o por medio de un sumario administrativo previo, conforme lo dispone el art. 43 de la Ley de la Función Pública».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 992/19 - Expediente «EDITH GRACIELA BENÍTEZ DE DÁVALOS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1186 DEL 21/07/16 DICTADA POR LA CONATEL»

«Que, en este contexto, corresponde a esta magistratura entrar a analizar los efectos de la estabilidad provisoria, dispuesta en el Art. 19 de la Ley N° 1626/00. En ese sentido, debemos tener en cuenta lo dispuesto en el Art. 43 del mismo cuerpo legal recientemente citado, el cual dispone: 'La destitución del funcionario público será dispuesta por la autoridad que lo designó y deberá estar precedida del fallo condenatorio recaído en el correspondiente sumario administrativo' De las constancias de autos, surge que la resolución recurrida resulta arbitraria y contra las disposiciones establecidas en la Constitución Nacional y las leyes, y no reúne los principios fundamentales que rigen al derecho administrativo, al haber destituido a la funcionaria sin haber instruido el sumario administrativo correspondiente, teniendo en cuenta que el cargo que ocupaba tampoco es de confianza (libre disposición)».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 607/20 - Expediente «PAULINA MARCELA GOSLING PIRIS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1626 DE FECHA 18/10/2013, DICTADA POR LA COMISIÓN NACIONAL DE TELECOMUNICACIONES»

«En ese sentido corresponde dejar en claro que la resolución que da por terminadas las funciones de la actora fue dictada cuando la misma contaba con la antigüedad de más de 1 año y 8 meses desde su nombramiento respectivo, es decir, contando con estabilidad provisoria, dispuesta por el Art. 19 de la Ley N° 1626/00. Asimismo, es preciso hacer notar que mencionada destitución fue dispuesta sin que se le haya instruido sumario administrativo previo.

Que en este contexto, corresponde a esta magistratura entrar a analizar los efectos de la estabilidad provisoria, dispuesta en el art. 19 de la Ley N° 1626/00. En ese sentido, debemos tener en cuenta lo dispuesto en el art. 43 del mismo cuerpo legal recientemente citado, el cual dispone: 'La destitución del funcionario público será dispuesta

por la autoridad que lo designó y deberá estar precedida del fallo condenatorio recaído en el correspondiente sumario administrativo'. De las constancias de autos, surge que la resolución recurrida resulta arbitraria y contra las disposiciones establecidas en la Constitución Nacional y las leyes, y no reúne los principios fundamentales que rigen el derecho administrativo, al haber destituido al funcionario sin haber instruido el sumario administrativo correspondiente».

#### 1.4 Juez instructor del sumario administrativo

En estos dos fallos, la CSJ dispuso que, para la validez del acto administrativo de destitución (sanción administrativa) en el marco de la Ley núm. 1626/00 de la «Función Pública», debe actuar de juez instructor una persona ajena a la institución en donde presta servicios la persona sumariada, de lo contrario, el procedimiento sancionador se torna irregular y, por ende, la sanción.

##### ■ Acuerdo y Sentencia núm. 1239/20 - Expediente «BLANCA ÁVALOS BARRIOS CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DEL MINISTERIO DE EDUCACIÓN Y CULTURA»

*«Como la resolución objeto de la demanda contenciosa administrativa es un acto administrativo sancionador, por la que se decide la destitución de la funcionaria por la comisión de supuestas faltas administrativas (art. 52 de la Ley Nro. 1725/01), corresponde analizar la legalidad del acto en sus tres dimensiones: tipo administrativo, procedimiento y sanción (...)*

*En efecto, la Sra. BLANCA AVALOS BARRIOS se encontraba cumpliendo funciones administrativas -y no la docencia- hasta el momento en que se le instruyó el sumario administrativo, situación no controvertida por la administración, entonces se tiene que la ley aplicable a la funcionaria afectada es la Ley Nro. 1626/00 'De la Función Pública'. Teniendo en cuenta la normativa aplicable al presente caso, se constata que el procedimiento administrativo sancionador es irregular porque fue efectuado por una jueza sumariante que no tiene competencia para el efecto, pues fue realizado por una jueza sumariante designada por la entidad demandada conforme se observa en la Resolución del MEC Nro.2249012015 (fs. 208/210 del expte. adm.), por lo que se ha violado el art. 100 de la Ley de la Función Pública, que dispone: 'La Secretaría de la Función Pública organizará un registro de abogados integrantes del plantel de funcionarios de los entes públicos y designará de entre los mismos, por sorteo, a los jueces instructores para la conducción de los sumarios administrativos... En ningún caso el proceso estará a cargo de un juez sumariante en relación de dependencia con el superior jerárquico que ordenó el sumario administrativo».*

##### ■ Acuerdo y Sentencia núm. 895/29 - Expediente «MARLENE ODETY FREITAS HAITTER CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 56/14 DE FECHA 27/06, DICTADA POR EL VICEMINISTERIO DE EDUCACIÓN Y CIENCIAS»

En idéntico sentido que el caso anterior, la CSJ sostiene que el procedimiento administrativo sancionador es irregular porque fue efectuado por un juez sumariante que no tiene competencia para el efecto, pues fue realizado por un juez sumariante designado por la entidad demandada.

#### 1.5 Suspensión en el cargo sin goce de sueldo

En el presente caso, la CSJ realiza su interpretación del artículo 79 de la Ley núm. 1626/2000 «de la Función Pública», específicamente sobre el alcance de la expresión

«equivalente» al auto de prisión preventiva, a los efectos de analizar la viabilidad del goce de sueldo al personal público sumariado por una falta que, además, constituye hecho punible. En tal sentido, subsumió el instituto de las medidas alternativas a la prisión preventiva como equivalente al auto de prisión preventiva, concluyendo en consecuencia que, en tales casos, corresponde la suspensión sin goce de sueldo.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 810/19 - Expediente «CARLOS DANIEL ISNARDI CONTRA RESOLUCIÓN PR/RC NÚM. 072/15 DEL 02/02/15, DICTADA POR PETROPAR»

*«La Sala Penal ha resuelto en ocasiones anteriores, el Art. 79 de la Ley N° 1.626/2000 dispone que la autoridad competente suspenderá al funcionario en el cargo, con goce de sueldo, hasta tanto se dicte auto de prisión preventiva o equivalente.*

*En el caso en estudio, según constancias de autos, al Sr. Carlos Daniel Esquivel Isnardi en sede Penal le fueron impuestas medidas equivalente al auto de prisión, las cuales son las sustitutivas a la prisión preventiva, dispuestas por el Juez Penal de Garantías (A.I. N°288/01 de abril/14), con lo cual juzgó que la suspensión en el cargo del funcionario debe ser sin goce de sueldo, pues se ha dado cumplimiento al requisito establecido por el Art. 79 de la Ley N° 1626/00, es decir, se ha dictado el equivalente al auto de prisión preventiva».*



## 2. Materia Aduanera

La mayoría de los fallos en materia aduanera tuvo por objeto de controversia temas de naturaleza sancionatoria, además de la aduanera. En el marco de estas, principalmente se discutieron cuestiones referidas a la competencia de los órganos de la Dirección Nacional de Aduanas y sus límites; el plazo máximo de duración del procedimiento sumarial y; los requisitos para tipificar una infracción aduanera.

### 2.1 Límites del ejercicio de la competencia

La CSJ, en varios fallos que resuelven acciones contencioso-administrativas contra AA dictados por la Dirección Nacional de Aduanas, afirmó de manera reiterativa, que la competencia de los órganos debe ser ejercida dentro de los límites de la Ley.

- Acuerdo y Sentencia núm. 1098/20 - Expediente «ACUMULACIÓN DE AUTOS: 1) PARAGUAY TEXTIL S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 757 DEL 23/12/2015 DICTADA POR LA DNA Y 2) RICARDO EDGAR ROBLEDO ARMELE CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 757 DEL 23/12/15 DICTADA POR LA DNA»

En este caso, la CSJ confirmó el fallo del TC que hizo lugar a la demanda de un particular contra la Dirección Nacional de Aduanas, afirmando que no devienen procedentes los argumentos de ADUANAS respecto a su competencia, la cual no fue menoscabada por el TC como alegó dicha institución.

Afirmó que estas potestades de la ADUANA no son ilimitadas, ni mucho menos discrecionales, sino que deben ceñirse en todo momento al Principio de Legalidad que impera en el marco del Derecho Público, tal como, innegablemente, es todo lo concerniente a la Administración Aduanera. Al mismo tiempo, sostuvo en este caso particular que el INTN



tiene atribuciones para asignar la clasificación arancelaria.

Luego, en varios fallos, la CSJ sostuvo repetidamente que «*El INTN es el órgano competente para determinar las características técnicas de ciertas mercaderías para luego asignar la clasificación arancelaria correspondiente*». Algunos de estos son:

- Acuerdo y sentencia núm. 37/19 - Expediente «EDGAR R. ROBLEDO ARMELE CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 247 DE FECHA 24/05/12, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 524/19 - Expediente «PARAGUAY TEXTIL S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 247 DE FECHA 24/05/12, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 933/20 - Expediente «PARAGUAY TEXTIL S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 559 DE FECHA 24/10/2012, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1098/20 - Expediente «ACUMULACIÓN DE AUTOS: 1) PARAGUAY TEXTIL S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 757 DEL 23/12/2015 DICTADA POR LA DNA Y 2) RICARDO EDGAR ROBLEDO ARMELE CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 757 DEL 23/12/15, DICTADA POR LA DNA».

## 2.2 Sobre la duración máxima del sumario administrativo

Una importante cantidad de demandas contra actos administrativos dictados en el marco de sumarios de la ADUANAS que llegaron a la CSJ, se hicieron lugar por esta, debido a que la «la excesiva duración del sumario administrativo trae aparejada la nulidad de la sanción». A continuación, se individualizan algunos de estos fallos:

- Acuerdo y Sentencia núm. 30/19 - Expediente «GUILLERMO BENÍTEZ RECALDE CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 427 DEL 13/06/13, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 974/19 - Expediente «RECONSTITUCIÓN DEL EXPEDIENTE CARATULADO C.V. TRANSPORTE S.R.L. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 27 DE FECHA 10/10/2000 DE LA ADMINISTRACIÓN DE ADUANA DE CIUDAD DEL ESTE Y LA NÚM. 168 DE FECHA 08/11/2002, DE LA DIRECCIÓN DE ADUANA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 453/20 - Expediente «GALERÍA GUARANÍ S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 3 DE FECHA 02/06/2014; RESOLUCIÓN NÚM. 450 DE FECHA 08/09/14 Y RESOLUCIÓN FICTA, DE LA ADMINISTRACIÓN DE ADUANA TERPORT Y DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 529/20 - Expediente «LABORATORIOS DE PRODUCTOS ÉTICOS COM. E IND. S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 581 DE FECHA 07/07/15 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS (D.N.A.)».
- Acuerdo y Sentencia núm. 953/20 - Expediente «HERIMARC S.R.L. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 557 DE FECHA 28/10/2014, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 992/20 - Expediente «FIRMA MATRISOJA S.A Y OTRO, CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS (CONTROL DE CONVENCIONALIDAD)».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1116/20 - Expediente «PEDRO ARMINDO PAREDES MELGAREJO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 504 DEL 10/10/14 Y OTRA, DICTADAS POR

LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 1157/20 - Expediente «WARRING DEL ESTE S.R.L CONTRA RESOLUCIÓN NÚM.245 DE FECHA 08/05/16, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 1240/20 - Expediente «EXPOPAR S.A CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 260 DE FECHA 26/05/14 Y OTRAS, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».

También cabe destacar que en ciertos casos se agrega a lo anterior un control de convencionalidad de los actos administrativos impugnados. Específicamente en los siguientes fallos:

- Acuerdo y Sentencia núm.1240/20 - Expediente «EXPOPAR S.A CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 260 DE FECHA 26/05/14 Y OTRAS, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 453/20 - Expediente «GALERÍA GUARANÍ S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 3 DE FECHA 02/06/2014; RESOLUCIÓN NÚM. 450 DE FECHA 08/09/14 Y RESOLUCIÓN FICTA DE LA ADMINISTRACIÓN DE ADUANA TERPORT Y DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANA».

En tal sentido, en el primero de ellos textualmente dice: *«Por otra parte, el referido sumario administrativo sancionador viola la normativa internacional establecida en el Art. 8.1 de la Convención Americana que establece como unas de las garantías judiciales, el plazo razonable de los procesos y este plazo razonable no solo es aplicable en el ámbito penal sino también en el ámbito administrativo, tal como sostiene la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el precedentes 'RICARDO BAENA C/ PANAMA', en la que se expresa 'Si bien el artículo 8 en la Convención Americana se titula 'Garantías Judiciales'. Su aplicación no se limita a los recursos judiciales en sentido estricto, sino al conjunto de requisitos que deben observarse en las instancias procesales a efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos antes cualquier tipo de actos del Estado que pueda afectarlos. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un proceso, sea administrativo, sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal...».*

- Acuerdo y Sentencia 455/19 - Expediente «EDUARDO MERELES VERA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 336 DEL 21/10/13 Y OTRAS, DICTADAS POR LA D.N.A.»

En este fallo además de afirmarse que la excesiva duración del sumario administrativo trae aparejada la nulidad de la sanción, se afirmó que *«El debido proceso incluye que el administrado tiene derecho a que todo el proceso administrativo (sumarial o no) se resuelva en un plazo razonable».*

Amerita, además, tener presente que el Código Aduanero no regla un plazo máximo de duración del sumario administrativo, así como tampoco establece expresamente la nulidad como consecuencia de la duración excesiva. Por lo cual, estos se constituyen en precedentes particularmente importantes para el avance de las garantías del debido proceso en sede administrativa.

### 2.3 Fallos sobre los requisitos para tipificar una infracción aduanera

En materia aduanera, la CSJ sentó postura en varios casos estableciendo que deben reunirse y probarse todos los elementos objetivos y subjetivos para la configuración de la falta y la validez de la sanción.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 148/19 - Expediente «LA YUTEÑA S.A CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 342 DEL 01/06/2015, DICTADA POR LA D.N.A.»

*«En el estudio del caso planteado, conforme lo dirimido en autos ante el Tribunal Contencioso, así como la discusión trabada en el sumario instruido a la firma LA YUTEÑA S.A., advierto que no se han configurado los presupuestos exigidos por la ley para calificar el hecho investigado como Defraudación. En efecto, conforme al Art. 331 del Código Aduanero la conducta reprimida por la potestad aduanera debe presentar: a) intencionalidad por parte del infractor, b) quebranto a disposiciones legales de la materia y, c) que la intención fraudulenta implique disminución en detrimento de a la recaudación del erario público, con la expresa aclaración de que aquello no implique contrabando u otro hecho punible. Estos requisitos deben darse de forma conjunta y no se ha podido acreditar en autos que los mismos se encuentren reunidos, con lo cual, existe argumento suficiente para arribar a la conclusión relativa que la conducta del contribuyente no puede ser calificada como defraudación».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 441/19 - Expediente «MUSIC HALL S.A.I.C. Y OTRO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 122 DEL 7/10/13, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS»

*«De una atenta lectura de la norma legal transcrita, se desprende que además del perjuicio que pudo haber sufrido el fisco, es esencial para que la operación aduanera sea calificada como Defraudación, que la acción u omisión se haya realizado con dolo (...).*

*Conforme a las pruebas arrojadas, así como a las conclusiones del sumario instruido a la firma MUSIC HALL S.A.I.C., observo que no se dieron los presupuestos legales para calificar el hecho investigado como Defraudación. En efecto, el Juez sumariante, arribó a dicha conclusión sustentado que de no haberse detectado la errónea declaración de la sumariada en cuanto a la posición arancelaria de las mercaderías se hubiera producido un perjuicio fiscal, pero no demostró el ánimo de defraudación, requisito imprescindible para que se configure la Defraudación».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 541/20 - Expediente «XTREME S.RL. Y LELIO ESTEBAN ARÉVALO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 803 DE FECHA 24/11/2010 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS»

*«Coincido con la decisión adoptada por los miembros del Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, en que el actuar de la firma importadora y el despachante, al declarar la clasificación arancelaria del producto importado en el despacho aduanero, objeto de estudio, debe ser tomada como Falta Aduanera por Diferencia, en consideración a las circunstancias particulares que hacen al presente caso, entre ellas el hecho de que no se ha probado suficientemente el dolo en la conducta de los actores, requisito imprescindible para la configuración de la defraudación, y el de que, en base a documentales debidamente agregadas, los accionantes han manifestado los motivos por los cuales creyeron que actuaban conforme a derecho, empero, se allanaron al pago de la diferencia de tributos no pagados liquidada por la Aduana, quien si no hubiera detectado dicha situación pasaría inadvertida esta para el fisco, con la consecuente percepción menor de los tributos aduaneros pertinentes».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 541/20 - Expediente «VESSEL PARAGUAY S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 26/12 DEL 11/01/12, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS»

*«El faltante de mercaderías con relación al manifiesto de carga no está tipificado como contrabando. Sólo en el caso que el contenedor de mercaderías presente signos visibles de violencia será responsable la empresa de transporte».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 590/20 - Expediente «ELECTRO DIESEL S.A. CONTRA RESOLUCIÓN D.N.A NÚM. 65/11 DE FECHA 03/05/2011, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS»

*«Que teniendo en consideración los documentos referidos en los párrafos precedentes, concluyo sin temor a equívocos que la penalidad determinada en el art. 331° del Código Aduanero para los casos de defraudación, la cual se pretende aplicar a la administrada, no se ha demostrado en el sumario realizado en sede administrativa, al no probarse de manera indubitable la existencia de un perjuicio para las arcas fiscales, debido a que la supuesta infracción que le atribuye la Administración Aduanera no se ha configurado, y menos aún que haya habido dolo en esa conducta».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1139/20 - Expediente «COMPAÑÍA MARÍTIMA PARAGUAYA S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 205 DE FECHA 10/12/2004 DE LA ADMINISTRACIÓN DE ADUANAS DE LA CAPITAL Y LA RESOLUCIÓN NÚM. 152 DE FECHA 23/05/2005, DE LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS»

*«Así el Art. 212° de la Ley 1173/85 'Código Aduanero' aplicable en el presente caso, dispone cuanto sigue: Artículo 212. -Faltas aduaneras. Concepto. La falta aduanera es el quebrantamiento, por acción u omisión, de las normas legales aduaneras que no configuren defraudación o contrabando. La disposición anterior no comprende las multas contempladas en las leyes para funcionarios públicos, despachantes de aduana y agentes de transporte internacional, cuyo juzgamiento y sanción se harán de acuerdo con las disposiciones especiales respectivas.*

*Como podrá observarse la norma condiciona la calificación de 'falta aduanera' aquellos actos que no se consideren defraudación o contrabando».*

## 2.4 Otros:

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1116/20 - Expediente «PEDRO ARMINDO PAREDES MELGAREJO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 504 DEL 10/10/14 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE ADUANAS»

*«(...) para la aplicación subsidiaria del CPP en los sumarios administrativos, necesariamente debe existir laguna normativa en el Código Aduanero, verificando que tal situación no se ha dado en el caso en estudio».*



## 3. Materia tributaria

Muchos de los fallos identificados en materia tributaria (Ley núm. 125/91 «Que establece el nuevo régimen tributario» y modificaciones), analizaron actos administrativos que, además de tener naturaleza tributaria, son de naturaleza sancionatoria. En el marco de estos últimos principalmente se discutieron cuestiones referidas a la tipificación de sanciones; presunción de inocencia; duración excesiva del sumario administrativo y otros procedimientos; la espontaneidad de las rectificaciones de las declaraciones juradas. Por otro lado, se incluyen fallos que analizan cuestiones meramente tributarias, como la territorialidad del hecho generador, así como la imposibilidad de responsabilizar al contribuyente solicitante de devolución de crédito fiscal el incumplimiento de obligaciones de terceros.

### 3.1 Principios de Derecho Administrativo Sancionador

Atendiendo a que un alto porcentaje de los fallos, además de naturaleza tributaria tiene también naturaleza sancionatoria, se destacan en este subapartado los fallos en los que se ha afirmado que el Derecho Administrativo Sancionador tiene sus principios particulares y especiales respecto al Derecho Administrativo en general.

- Acuerdo y Sentencia núm. 230/19 - Expediente «FRIGORÍFICO GUARANI S.A.C.I. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

La CSJ confirma el fallo del Tribunal de Cuentas en el que este sostuvo que la SET no puede desconocer el valor de las fotocopias simples presentadas por el contribuyente, dado que no se trata de títulos de créditos, y que se debió realizar un control cruzado

para corroborar su veracidad ya que la carga de la prueba recae en quienes está en mejores condiciones para tal cosa, es decir, la administración, debiendo buscarse la realidad material y no desgastarse en la mera formalidad. La CSJ, confirma el fallo del TC atendiendo a que no se dan los presupuestos exigidos para sancionar por defraudación, sosteniendo que no se probó el dolo y que, además, la administración debió corroborar la veracidad de las fotocopias presentadas por la empresa.

Se destaca entonces que, en este fallo, se ha sentado una postura conforme al Principio de Presunción de Inocencia aplicable al Derecho Administrativo Sancionador.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 662/19 - Expediente «LORENZO CABRERA GALEANO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 6930002627 DEL 14/07/2014, DICTADA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA DE HACIENDA»

*«La garantía de defensa en juicio o del debido proceso es la efectiva posibilidad de participación útil en el procedimiento. En consecuencia, el acto administrativo sancionador es irregular por vicio de legalidad en su dimensión procesal».*

En este fallo, la CSJ confirma que el debido proceso es obligatorio en este tipo de procedimientos y que su violación vicia al acto administrativo tornándolo nulo.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 343/19 - Expediente «ADMINISTRACIÓN NACIONAL DE ELECTRICIDAD CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

Si bien se rechaza el recurso por falta de fundamentación, es pertinente destacar el siguiente extracto: *«Los principios que rigen el derecho penal son también de aplicación en el derecho administrativo, en cuanto a la imposición de sanciones se refiere. Así, tenemos que los principios de legalidad, tipicidad, culpabilidad y proporcionalidad deben ser observados en el proceso sancionador administrativo».*

### 3.2 Sobre presunción de inocencia

La CSJ emitió sendos fallos basados en el Principio de Presunción de Inocencia. En estos casos, sostuvo que la administración debe cargar con la prueba para rebatir esta presunción sobre los aspectos objetivos y subjetivos de las faltas administrativas en materia aduanera, dentro del sumario administrativo. Además, sostuvo que, en ciertos supuestos expresamente previstos en la Ley, cabe la presunción iuris tantum en contra del administrado.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 664/19 - Expediente «KUO CHU TSENG CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1156 DEL 28/11/2014 Y OTRA, DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«La administración tributaria no se esforzó lo suficiente para rebatir la presunción de inocencia en el sumario».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 459/20 - Expediente «CONSORCIO NORTE CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 92 DEL 18/11/76, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«Por otra parte vemos que la firma Consorcio Norte solo se limitó a negar el hecho de haber utilizado tales facturas y afirmar que la SET no demostró la realización comercial con tales firmas fantasmas, empero, en ningún momento se ocupó en demostrar o dar razones del porque presentó las rectificativas, las que hubieran servido para des-*

vanecer las presunciones que recaen en su contra, en vista de que es el contribuyente por imperio de Ley es quien tiene la guarda y custodia de los comprobantes y libros contables.

Es importante recordar que el art. 173 'Presunciones de la intención de defraudar' de nuestra ley tributaria, dispone: 'se presume la intención de defraudar al fisco, salvo prueba en contrario, cuando se presentare cualquiera de las siguientes circunstancias: ... 3) Declaraciones juradas que contengan datos falsos'.

En el caso de estudio se observa que la firma consorcio Norte presentó las declaraciones rectificativas, luego de que la Administración le haya solicitado la provisión de los documentos que respaldan las presentaciones realizadas sobre tales ejercicios. Por lo que queda claro que las nuevas declaraciones no fueron espontáneas a tenor de lo dispuesto en la normativa transcrita, sino provocadas ante el pedido de informe del fisco».

- Acuerdo y Sentencia núm. 1091/20 - Expediente «DESARROLLO AGRÍCOLA DEL PARAGUAY S.A. CONTRA NOTA NÚM. 492 DEL 21/11/14 DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

«La sentencia recurrida, que admite la demanda, se funda en que el acto administrativo impugnado no ha sido dictado conforme a derecho, pues no se le puede cargar al contribuyente el deber de demostrar el origen de dichos comprobantes, cuando es la obligación de la Administración esclarecer la situación, así como demostrar que hubo intención dolosa de los representantes legales de la firma actora para perjudicar al fisco, conforme a la Ley N° 125/91 modificada por la Ley 2421/04, Art. 88».

### 3.3 Duración excesiva del sumario y de otros procedimientos

De similar manera a la materia aduanera, la CSJ sostuvo en varios fallos que corresponde la nulidad de los actos administrativos sancionatorios precedidos de sumarios que han excedido el plazo razonable. Además, sentó la misma conclusión en otros procedimientos administrativos como son las fiscalizaciones. Seguidamente, se transcriben extractos de los fallos considerados dignos de destacar como un aporte al desarrollo y fortalecimiento del Derecho Administrativo.

- Acuerdo y Sentencia núm. 468/19 - Expediente «AGENCIA PARAGUAYA DE REPRESENTACIÓN CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 58 DE FECHA 17/08/15 Y OTRA, DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

«La excesiva duración del sumario viola el principio de legalidad del procedimiento lo que conlleva a la nulidad de la sanción».

- Acuerdo y Sentencia núm. 532/20 - Expediente «GAV TELECOMUNICATIONS S.A. CONTRA RESOLUCIÓN R.P. NÚM. 126 DE FECHA 5/06/2012, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

«Es así, que, al realizar el cómputo del lapso de tiempo transcurrido entre las primeras actuaciones a partir del día siguiente de la primera notificación relacionada a la fiscalización puntual, ordenada por Nota N° 1767 de fecha 17 de octubre de 2006 y el Acta Final de la fiscalización de fecha 23 de mayo de 2002 permite concluir sin lugar a dudas que ha transcurrido sobradamente el plazo máximo de 45 días establecido en el art. 31 de la Ley N° 125. Por lo que al basarse la determinación tributaria, emitida de las Resoluciones Administrativas impugnadas, en una fiscalización que excedió el plazo fijado imperativamente por el artículo mencionado, se nulifica todo el posterior proceso en el

ámbito administrativo, y por ende de las Resoluciones que son su consecuencia. Que, cabe destacar que se desprende tanto de las manifestaciones de las partes como de las constancias en autos, que desde todos los ángulos observados se evidencia la prescripción del reclamo de las obligaciones a la firma accionante por parte de la Administración Tributaria. Asimismo, que durante el lapso de fiscalización por parte de la Sub Secretarla de Estado de Tributación existieron numerosas irregularidades como ser el inicio constante de fiscalizaciones puntuales a la firma accionante sin que exista culminación alguna conforme al debido proceso por lo que se considera a la fiscalización integral como la intención por parte de la Administración Tributaria, de 'subsanan' las irregularidades existentes al momento de realizar dichas fiscalizaciones. Es así que, las Resoluciones que son producto del sumario administrativo al tener origen en un previo proceso administrativo viciado de nulidad por haber excedido el término fijado por la ley para la fiscalización; han incurrido en lo que doctrinariamente se denomina el vicio de violación de la ley atentando contra el principio de legalidad pues para su emisión se ha infringido el Art. 31 de la Ley N° 2421/04, el cual debía regir el proceso administrativo previo. Resulta inexplicable que la Administración Tributaria sabiendo cual era el plazo fijado por la ley para realizar la fiscalización puntual, no haya adecuado sus actuaciones a fin de concluirla dentro del término legal. Al no haberlo así, deben cargar con las consecuencias de su negligente accionar. Esta sala en un caso de similares características ya se ha pronunciado de manera coincidente con la postura que sostengo, específicamente en el Acuerdo y Sentencia N° 49 de fecha 12 de febrero de 2015, emitido en el - Expediente caratulado: 'Amandau c/ Resolución (...) dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación'. Que las Autoridades Tributarias están compelidas a soportar las reglas que rigen su desempeño, no tienen excusas para evitar su cumplimiento, máxime cuando las fiscalizaciones dispuestas tienen por objeto verificar el cumplimiento de las obligaciones impositivas por parte del contribuyente, con las posibles consecuencias de orden económico que ello acarrea».

■ **Acuerdo y Sentencia núm. 947/20 - Expediente «PUNTOS DE ENCUENTROS S.R.L CONTRA RESOLUCIÓN DENEGATORIA FICTA Y OTRA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»**

Según dicho fallo la CSJ respecto a la resolución del TC, afirma: «Los fundamentos del tribunal se basaron en que la Nota DGF. núm. 392 era equiparable a una orden de fiscalización puntual, siendo por tanto aplicable el plazo dispuesto en el artículo 31° de la Ley núm. 2421/04. En tal sentido, consideraron que la Administración Tributaria dictó la determinación y la sanción a la firma accionante fuera del plazo razonable previsto por ley para la fiscalización puntual, y estimaron igualmente que en la tramitación del sumario hubo indefensión en perjuicio de la firma sumariada, puesto que el llamado de Autos para resolver, era una resolución que causó un gravamen irreparable y como tal debía ser notificado por cédula conforme a lo dispuesto en el máxima instancia jurisdiccional».

Por su parte, la CSJ dijo: «En primer término y con mucho pesar, no puedo dejar de mencionar que de todas las actuaciones, y muy particular de las actuaciones que tuvieron lugar en sede administrativa, reluce de manera por demás llamativa la desprolijidad traducida no solo en la vulneración al Principio de Legalidad por parte de la Administración Tributaria, sino también al Principio de Formalismo del Derecho Administrativo y que rige con particular rigor en el campo del Derecho Tributario.

Como consecuencia de ello y conforme se desprende de toda la documentación obrante tanto en este - Expediente como en sus antecedentes administrativos, tal Control Interno y las actuaciones dentro del mismo fueron llevados adelante por la Administración Tributaria, cual si el mismo fuera equivalente a una Fiscalización Puntual, con lo



*cual a mi criterio se generó y a la primera irregularidad en las actuaciones administrativas que luego derivaron en la determinación tributaria y sanción a la firma PUNTOS DE ENCUENTRO SRL. Ello cobra particular relevancia si consideramos que los mismos representantes del Ministerio de Hacienda confunden como conceptos iguales o términos sinónimos al 'control' 'verificación' y 'fiscalización'.*

*De estos artículos transcritos, se desprende que la Dirección General de Fiscalización Tributaria sólo tiene la competencia y potestad sancionatoria cuando el resultado de la fiscalización es aceptado por el contribuyente, o cuando las sanciones recaen en el marco de una contravención. Siendo que, dentro del procedimiento administrativo —que conforme a todo lo hasta aquí expresado fue por demás irregular— la dependencia que dictó la sanción a la firma contribuyente carecía de competencia. Cabe mencionar que las tareas de fiscalización de la Administración se encuentran regladas, al disponer un plazo máximo de duración de los trabajos, siendo ello una garantía reconocida a favor de los contribuyentes, de que los mismos no se excederán 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.*

*De la lectura de lo dispuesto en la normativa transcripta surge claramente que tras el vencimiento del plazo previsto sin que haya culminado la fiscalización - la Administración debió haber ordenado el archivo de los trabajos y no proseguir con estos, tal como aconteció en el caso de estudio».*

■ **Acuerdo y Sentencia núm. 955/20 - Expediente «CTA S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 91 DE FECHA 18/11/2016 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA»**

*«Corresponde hacer notar que, si bien la administración dictó la resolución (...) de fecha 14 de octubre de 2014, por medio de la cual resolvió ampliar el plazo de la fiscalización puntual, tal determinación ya lo hizo fuera del plazo original, por lo que no cabe otra conclusión más que la misma fue dictada de manera extemporánea. Un acto administrativo es válido únicamente cuando éste se conforma o adecua sustancialmente a lo que establece el ordenamiento jurídico, entendiéndose dentro de ello a los plazos establecidos en el marco normativo - vale decir, en lo que respecta al presente caso, lo dispuesto por el artículo 31 de la Ley 2421/04. La SET se excedió en el plazo establecido para la fiscalización puntual, siendo inválidos las actuaciones que se hubieren dictado una vez periclitado el plazo de ley (puesto que la prórroga tampoco fue efectuada dentro del plazo pertinente)».*

*Otro extracto del mismo fallo dice: «Cabe señalar que la invalidez del acto administrativo ocurre por la falta de uno de los requisitos de regularidad del acto y se sanciona con la nulidad del acto emitido en dichas condiciones. En este caso, al sobrepasar el plazo otorgado por la norma para ejercitar su facultad fiscalizadora, ésta se ha apartado de la legalidad.*

*En el caso de autos la Parte Actora alegó que la Jueza de instrucción sumarial declaró cerrado el sumario y que luego este fue reabierto, para culminar con el dictado de los actos administrativos impugnados. Sin embargo, de las constancias de autos señaladas precedentemente, surge claramente que si bien el sumario fue cerrado —en cuanto a su tramitación— el mismo fue elevado a la Autoridad, a los efectos de que dicte resolución, ya sea absolviendo o condenando a la sumariada. Por lo que claramente surge que el cierre de la tramitación del sumario no implicó la absolución de la sumariada sobre los hechos atribuidos en contra. En cuanto a la providencia N° 481/2012 de fecha 26 de octubre de 2012 (f.208), debemos decir que esta no vulneró derecho alguno de la sumariada, ya que la Administración solo designó un nuevo juez sumariante, a los efectos de que emita el dictamen final omitido.*

*Al ser así, no se observa la conculcación del art. 17°, Inc. 4, de nuestra Constitución señalado por el Tribunal de Cuentas, puesto que el sumario —el único instruido— aún no*

había culminado, ya que se encontraba pendiente de Resolución final. Que al hacer el cómputo del tiempo transcurrido entre la instrucción del sumario hasta su culminación surge que el sumario se prolongó por más de 2 (tres) años y que la Resolución Particular, fue dictada fuera del plazo establecido en el art. 225, num. 8 de la Ley 125.

Cabe agregar —además de haberse acreditado que investigación se extendió más del plazo razonable— que de verificación de cada etapa de dicho sumario, surge que procedimiento estuvo paralizado más de seis meses (...), a pesar de que la Administración contaba con 10 días para dictar el acto administrativo definitivo, conforme reza el Art. 225, inc. 8), de la Ley N° 125/91.

Por lo dicho, quedó demostrado que la tramitación de sumario administrativo, en sede administrativa, sobrepasó en exceso el plazo de 6 meses previstos por la ley, por lo que el tramites sumarial se encontraba caduco, a tenor de lo dispuesto en la Ley 4679/72 'De Trámites Administrativos', lo que trae aparejada la nulidad de las Resoluciones Administrativas dictada por la Sub Secretaria de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1017/20 - Expediente «LILIAN ANDRESA ESQUIVEL CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 31 DEL 03/06/15 Y OTRA, DICTADAS POR LA SET DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

La CSJ en este caso se pronuncia en similar sentido al fallo referido en el punto anterior.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 768/20 - Expediente «CARLOS CASADO S.A. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

En este caso, la CSJ resuelve que el AA impugnado constituye un acto irregular por violación del principio de legalidad o juridicidad, basándose en el Art. 11° de la Ley núm. 4679/12 «De trámites administrativos», debido a que se observa que el caso estuvo inactivo por un plazo superior a los 6 meses establecidos en la norma.

«Respondiendo al primer agravio del apelante, en relación a que el Tribunal ha aplicado erróneamente la Ley de 'Trámites Administrativos', manifiesto que dicha afirmación no es correcta. Puesto que el artículo 17 de la Ley Nro. 4679/12, expresa claramente que las disposiciones sobre la perención de la instancia administrativa no se aplicarán en leyes especiales que regulen dicho instituto y en ese sentido la Ley Nro. 125/92 en el Libro V de 'Disposiciones de Aplicación General', no regula dicho instituto. Por tanto, la Ley Nro. 4679/12 es la aplicable al estudio de si ha operado o no la perención en sede administrativa (...).

Así, al estudiar el presente caso, se advierte de los antecedentes administrativos, que el caso estuvo inactivo por un plazo superior a los seis meses establecidos en la norma (...). Asimismo, el referido sumario administrativo (...) transgrede la normativa internacional establecida en el Art. 8.1° de la Convención Americana que establece como unas de las garantías judiciales, el plazo razonable de los procesos y este plazo razonable no solo es aplicable en el ámbito penal sino también en el ámbito administrativo (...)

En conclusión, el acto administrativo impugnado constituye un acto irregular por violación del principio de legalidad o juridicidad, por lo que corresponde su anulación...».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 980/20 - Expediente «SPARE PART S.R.L CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

«En la norma transcrita en el párrafo anterior se observa que, en el caso de la 'Fiscalización Puntual' la ley determina el plazo máximo de duración de cuarenta y cinco (45) días, prorrogables excepcionalmente por un periodo igual, es decir, el plazo podría extenderse hasta noventa (90) días siempre que la prórroga sea dispuesta por una re-

*solución del órgano administrativo competente (...).*

*En definitiva, se comprueba que la 'Fiscalización Puntual' realizada en sede administrativa a la firma SPARE PART S.R.L. excedió el plazo máximo fijado imperativamente en la Ley Nro. 2421/04 (art. 31), lo que lleva a su nulidad, y teniendo en cuenta que dicha fiscalización sirvió de base para la instrucción del sumario administrativo a la firma SPARE PART S.R.L. (...) hoy impugnada, esta circunstancia nulifica todo el proceso posterior realizado en sede administrativa, tanto el sumario administrativo y las Resoluciones dictadas, al ser consecuencia de esa fiscalización nula. Por lo tanto, el acto administrativo sancionador impugnado (...) es un acto irregular por vicio de legalidad, pues para la emisión del acto administrativo se ha violado las disposiciones contempladas en la Ley Nro. 2421/04, siendo el resultado de un procedimiento administrativo viciado de nulidad, lo que también acarrea la nulidad de este acto administrativo sancionador».*

### **3.4 Sobre la territorialidad del hecho generador**

Se encontraron algunos fallos en los que la CSJ sienta postura sobre su interpretación respecto al alcance de la territorialidad en la aplicación al caso concreto para considerar cuándo se produce el hecho generador de varios impuestos de la Ley núm. 125/91 y modificaciones.

- Acuerdo y Sentencia núm. 651/20 - Expediente «PANAGRÍCOLA S.R.L. CONTRA DICTAMEN DE INT. NÚM. 170 DE FECHA 29/09/2015 Y OTRA, DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«Contribuyente local que concede crédito a firma extranjera, conforme al artículo 81 de la Ley N° 125/91, que no considera donde fue celebrado el contrato, domicilio, residencia ni nacionalidad de los contratantes, y sin considerar quien los reciba ni de lugar de donde realizan los pagos, considera cumplidos dentro del territorio de aplicación de la tributación nacional, por lo que la incidencia a los efectos del IV.A. sobre tal operación es categórica.*

*Afectada la operación por el referido impuesto, conforme fue desarrollado, éste tiene incidencia sobre el I.R.A.C.I.S. si el contribuyente resulta también afectado por el citado impuesto».*

- Acuerdo y Sentencia núm. 55/19 - Expediente «SAUSALITO S.A. CONTRA RESOLUCIONES NÚM. 1039 DE FECHA 4/11/2005, Y LA NÚM. 751 DE FECHA 18/04/2006, DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«La Ley 125/91 en sus artículos 5 y 81 expresan que la cesión de uso los bienes y derechos será fuente paraguaya cuando los mismos (en éste caso el satélite) sean utilizados en la República aún en forma parcial en el periodo pactado.*

*Sobre el punto, es preciso diferenciar las distintas operaciones realizadas. Por un lado, la actividad de las empresas que, dentro del territorio nacional, venden o sub-alquilan el espacio satelital contratado con la expresa del exterior, lo que constituye una actividad realizada dentro del territorio paraguayo, la cual es gravada con el IVA y que genera renta de fuente paraguaya gravada con el impuesto a la renta. Dicha situación no ha sido controvertida.*

*Por otro lado, se encuentra el alquiler del espacio satelital de una empresa radicada en el exterior. Conforme a lo que esta Sala Penal ha expresado en otro caso similar en el Acuerdo y Sentencia N° 1097 de fecha 14 de noviembre de 2008, debido a la forma en la que funcionan los satélites, es imposible su utilización —aunque sea en forma parcial— dentro del territorio nacional, pues los mismos giran alrededor de la tierra a la misma*

velocidad que la rotación. Dicha condición imposibilita la utilización del satélite dentro del territorio paraguayo, por lo que no puede subsumirse dentro de las disposiciones de los artículos 5 y 81 de la Ley N° 125/91. Por otro lado, si debemos atribuir al satélite alguna vinculación jurisdiccional, sería la nacionalidad del país en el cual se halla inscripto, que no es el Paraguay. Consecuentemente, el alquiler del espacio satelital y las rentas generadas se producen fuera del país, por lo que no están gravadas por el Impuesto a la Renta ni el IVA.

Asimismo, conforme al principio de imposibilidad de aplicación analógica de las normas establecidas para un impuesto, en otro de distinta característica —especialmente para ampliar el hecho imponible—, esta excepción establecida en la Ley N° 2421/04 para el Impuesto a la Renta no es aplicable para el Impuesto al Valor Agregado».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 493/20 - Expediente «UNIVERSIDAD NACIONAL DE ASUNCIÓN CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1212 DE FECHA 28/11/05 Y RESOLUCIÓN 1097 DE FECHA 20/01/06, AMBAS DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN, DEPENDIENTE DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

«En el caso de autos tenemos que el Centro Nacional de Computación (CNC), dependiente de la Universidad Nacional de Asunción, contrató y pagó a la firma Panansat, domiciliada en la ciudad de Philadelphia de los Estados Unidos de Norteamérica, por el servicio de comunicaciones (señal de internet), el cual fue proveído y utilizado en territorio nacional para la prestación de los servicios brindados por la dependencia universitaria.

En base a lo dicho, y en virtud a las normativas transcriptas surge claramente que se originó el hecho generador y, por ende, la obligación tributaria por parte de la firma radicada en el exterior, al obtener rentas de actividades desarrolladas y utilizadas económicamente en territorio nacional (...)

Tras la lectura íntegra de lo dispuesto en el art. 10 de nuestra ley tributaria, y en vista de que el servicio brindado —internet— por la firma extranjera en territorio paraguayo, considero que el porcentaje aplicado del 35 % sobre el monto de la factura, debe ser el 10 %, al asimilarse el servicio de internet entre los servicios de radiogramas y llamados telefónicos, posición que se consolida como consecuencia de la modificación del inciso b) del art. 10 de la Ley 125».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 153/19 - Expediente «GICAL S.A. ALMACENES GENERALES DE DEPÓSITO CONTRA RESOLUCION NÚM. 1016 DE FECHA 05/07/20016 y RESOLUCIÓN NÚM. 1541 DE FECHA 15/12/2006, DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE GRANDES CONTRIBUYENTES»

«La excepción de la asistencia técnica como excluida del principio de territorialidad del IVA (art. 81 Ley 125) al momento de las actividades objeto del juicio no aplica, ya que la Ley 2421/04 agregó 'demás servicios' con posterioridad, por tanto, tales operaciones realizadas entre dic de 2003 y junio de 2004 no pueden estar gravadas por el IVA».

### 3.5 Sobre la espontaneidad de las rectificaciones

En varios fallos la CSJ ha analizado si las rectificaciones a las DDJJ realizadas por los contribuyentes pueden o no ser consideradas como espontáneas a los efectos sancionatorios. Seguidamente se mencionan algunos de esos fallos con los extractos respectivos.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 808/219 - Expediente «OSCAR OSVALDO ZARACHO MÉNDEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 163 DEL 08/11/16, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

«Las rectificaciones a DDJJ realizadas por el contribuyente con posterioridad a las actuaciones de la administración no pueden ser consideradas espontáneas».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 710/20 - Expediente «DIVICOM S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 119 DEL 20/12/2016 Y OTRA, DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

«En el caso de estudio se observa que la firma DIVICOM S.A. presentó las declaraciones rectificativas luego de que la Administración le haya iniciado la fiscalización y solicitado la provisión de los documentos que respaldan las presentaciones realizadas sobre tales ejercicios. Por lo que queda claro que las nuevas declaraciones no fueron espontáneas a tenor de lo dispuesto en la normativa transcrita, sino provocadas ante los trabajos iniciados por la SET. Al ser así, y en vista de las presunciones legales en su contra, considero que fue bien calificada la infracción cometida por parte de la SET».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 788/20 - Expediente «MYRIAN ELIZABETH MARTÍNEZ DE ARTAZA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 107 DE FECHA 07/12/2016, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

«La rectificación de la declaración impositiva no exime de las infracciones que pudieren resultar, pero además es trascendente a fin de graduar la infracción la oportunidad en que la misma fue realizada, no surtiendo efecto favorable para el contribuyente que rectifica tras una intervención, como sucedió en el caso de autos».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1128/20 - Expediente «HIGH TECHNOLOGY IN CONSULTANCY, EQUIPMENTS AND RESEARCH S.A. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

«En el caso de estudio se observa que la firma HITECER S.A. presentó las declaraciones rectificativas, luego de que la Administración haya iniciado la fiscalización y solicitado la provisión de los documentos que respaldan las presentaciones realizadas sobre tales ejercicios. Por lo que queda claro que las nuevas declaraciones no fueron espontáneas a tenor de lo dispuesto en la normativa transcrita, sino provocadas ante los trabajos iniciados por la SET.

Al ser así, y en vista de las presunciones legales en su contra, considero que fue bien calificada la infracción cometida por parte de la SET».

### **3.6 Sobre la imposibilidad de responsabilizar al contribuyente la falta de cumplimiento de obligaciones de terceros**

Se verificó una importante cantidad de fallos en los que los contribuyentes demandaron a la Administración Tributaria por habersele negado la devolución del crédito fiscal solicitado, fundada en que los terceros no han ingresado esas sumas al fisco. Al respecto, la CSJ fue categórica en todos los casos, afirmando que no se puede responsabilizar al contribuyente la falta de cumplimiento de obligaciones de terceros, haciendo lugar a la pretensión de los particulares.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 960/20 - Expediente «NAVIERA CHACO S.R.L. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

«No obstante, debemos decir, en cuanto a las facturas rechazadas bajo el fundamento de 'proveedores omisos e inconsistentes no retenidos', que esta magistratura ya ha

sostenido en más de una ocasión que la omisión o inconsistencia de algunos proveedores deben ser reclamados y observados por el sujeto activo debiendo utilizar su poder coercitivo a efectos de reclamar las obligaciones incumplidas por cada titular de las obligaciones, respectivamente, si las hubieren, y no cargar su función a terceros, como en este pretende hacerlo sobre la firma Naviera Chaco SRL. (...).

Se observa que dicha norma (art. 88 Ley 125) impone la obligación para la Administración de iniciar un sumario administrativo en caso de cuestionar todo o en parte el valor solicitado por el contribuyente».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1016/20 - Expediente «COMPLEJO AGROINDUSTRIAL ANGOSTURA S.A. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA»

«El incumplimiento de deberes tributarios por parte de los proveedores de la firma Complejo Agroindustrial Angostura S.A., en cuanto a la falta de pago de la deuda fiscal por parte de estos últimos, no puede justificar el cuestionamiento de la devolución solicitada por la contribuyente, más aún cuando la misma ha presentado debidamente las documentaciones que respaldan esa parte del crédito fiscal. Los referidos fundamentos citados por la Administración Tributaria no están previstos en las normas vigentes como una circunstancia que amerite el cuestionamiento del crédito solicitado y la negativa a la devolución. Siendo así, la SET debió iniciar los procedimientos de determinación contra dichos proveedores, pues no se puede responsabilizar a un tercero por el incumplimiento de la obligación tributaria de otro contribuyente».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 487/20 - Expediente «ADM PARAGUAY S.R.L. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 158 DEL 16/03/16 DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

«Entrando en el caso de estudio, corresponde analizar —primeramente— los cuestionamientos realizados sobre las facturas provenientes de proveedores omisos e inconsistentes, y para tal efecto cabe recordar que esta magistratura ha sostenido en más de una ocasión —para lo cual me permito citar el Ac. y Sent. N 984, de fecha 19/01/2017, dictado por esta Sala Penal de la Excma. Corte Suprema de Justicia— que la omisión o inconsistencia de proveedores debe ser observada y reclamada por el sujeto activo —Administración— a cada titular, para lo cual debe utilizar su poder coercitivo a los efectos de reclamar las obligaciones incumplidas, y no cargar su función a terceros, como en este caso pretende hacerlo sobre la firma ADM PARAGUAY S.A, quien no tiene responsabilidad alguna respecto del cumplimiento o no de los sujetos obligados (proveedores), y mucho menos puede forzar a que este último cumpla con el fisco.

Continuando con el análisis del caso, y respecto a las facturas cuestionadas por defectos formales, considero que no es posible reconocer los créditos sustentados por comprobantes de venta que carecen requisitos pues estos se constituyen en condicionantes de validez para su utilización, a efectos de sustentar el crédito fiscal del IVA.

El representante del Ministerio, solo se limitó a repetir lo expuesto en su escrito de demanda y afirmar que los actos administrativos impugnados se encuentran acorde a derecho, empero, de la verificación de los actos impugnados no surge que la Administración haya indicado detalladamente las razones para rechazar el crédito aquí reclamado».

■ Acuerdo y Sentencia núm. - Expediente «ADM PARAGUAY S.R.L. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

«No es tarea de la firma contribuyente solicitante de la devolución de crédito fiscal

*saber acerca de la situación legal de sus empresas proveedoras; en una transacción comercial la empresa compradora se limita a verificar el cumplimiento de las obligaciones formales visibles a simple vista, en concordancia con lo dispuesto por la administración. Son los proveedores objetados quienes resultan responsables de las documentaciones que expiden, así como de ingresar al fisco las sumas debidas. En todo caso es no solo la potestad sino más aún el deber de la Administración Tributaria instruir sumario con el fin de averiguar y esclarecer aquellos casos de incumplimiento por parte algún contribuyente, de modo a poder determinar la veracidad o falsedad de los documentos emitidos, si las sumas fueron o no ingresados al erario público y proceder a la sanción según corresponda».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1090/20 - Expediente «FRIGOMERC S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 71800000152/18 DEL 06/04/2018, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACION»

*Según el fallo de la CSJ el TC hace lugar a la demanda de forma parcial fundado entre otras cosas en que, «resulta lógico puesto que no se le puede cargar a la firma contribuyente la tarea de investigador o policía tributario como previo de trabajo a su transacción comercial con el solo fin que la vendedora cumpla con su parte de la relación tributaria comercial ya que ello es facultad y obligación exclusiva de la administración tributaria teniendo el contribuyente la única carga de acercar los comprobantes de compras no siendo de su competencia que el proveedor depositado no la toma imputado a los tributos o que lleve en tiempo y forma y obligaciones tributarias. Por lo cual a criterio de esta magistratura este cuestionamiento resulta arbitrario e ilegal por lo que corresponde la evolución del crédito solicitado en tal concepto».*

*Luego, la CSJ, confirma el fallo del TC y dice: «La Administración Tributaria debió iniciar los procedimientos de determinación contra los proveedores, pues no se puede responsabilizar a un tercero por el incumplimiento de la obligación tributaria de otro contribuyente».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 70/18 - Expediente «TALAVERA & ORTELLADO CONTRA RESOLUCIÓN CGD/SET NÚM. 4551 DEL 28/10/2011, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«No se puede responsabilizar a un contribuyente por el incumplimiento de su proveedor, salvo cuando sea un agente de retención y se produzca una omisión en la obligación de retener el IVA. La firma tenía la responsabilidad de retener el 100 % del IVA en su carácter de Agente de Retención. Si bien la firma retuvo sólo el 30% no corresponde se deniegue la devolución por el total, sino sólo por lo que retuvo, haciéndola responsable. Por otro lado, la empresa en su carácter de retenido sí ha tolerado la retención sin embargo los Agentes no han ingresado los montos respectivos, por tanto, en tal caso se puede considerar pagado el tributo respecto a la demandante, debiendo en este caso procederse a la devolución del crédito fiscal solicitado».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 162/19 - Expediente «TALAVERA ORTELLADO CONSTRUCCIONES S.A CONTRA RESOLUCIÓN SET CGD NÚM. 1657 DEL 23/04/12, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«Las obligaciones de agentes de retención no son retroactivas desde antes de su designación como tal. No puede obligarse al contribuyente a corroborar la regularidad o no de sus proveedores más allá de las obligaciones formales visibles a simple vista, considerando que el timbrado vencido no es uno de estos».*

Otros fallos en los que se sostiene la mencionada postura:

- Acuerdo y Sentencia núm. 509/20 - Expediente «DESARROLLO AGRÍCOLA DEL PARAGUAY S.A. CONTRA DICTAMEN NÚM. 41 DE FECHA 05/12/16, DICTADO POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN».
- Acuerdo y Sentencia núm. 675/20 - Expediente: «BETUPAR S. A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 32 DE FECHA 12/14/16, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN».
- Acuerdo y Sentencia núm. 591/19 - Expediente «ADM PARAGUAY S.R.L. SOBRE RESOLUCIÓN FICTA DE LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN (SET)».
- Acuerdo y Sentencia núm. 833/20 «BUNGE PARAGUAY S.A. CONTRA DICTAMEN NÚM. 233 FECHA 11/07/2017 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1060/20 - Expediente: «CONSORCIO ROGGIO CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN».

### 3.7 Sobre cuestiones tributarias varias

En este subapartado se agrupan distintos fallos de la CSJ en los que esta toma postura sobre diversas cuestiones de naturaleza tributaria y administrativa, sentando criterios importantes en cada uno de estos temas que merecen ser destacados.

- Acuerdo y Sentencia núm. 494/20 - Expediente «QUEEN ANNE S.A CONTRA PROVIDENCIA DE FECHA 29/08/2016, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO HACIENDA»

*«Respecto a la insuficiencia del poder presentado por los representantes de la contribuyente ante la autoridad administrativa tributaria, por lo que resultó resuelto que los mismos no estaban habilitados a allanarse a la posición fiscal, situación merecedora de la siguiente especificación que no pueden ser asimiladas a las actuaciones en un procedimiento administrativo a la de un proceso jurisdiccional, primando el principio de informalidad procesal para el actuar de los sujetos particulares en sede administrativa a modo de simplificar las actuaciones y abaratar costos, por el que son toleradas la libertad de las formas en favor de los administrados; no así el proceso por ante el órgano jurisdiccional, regido por una norma procesal específica; por tanto, pretender desconocer tales hechos y situaciones descriptas que reitero, develan que el actuar de la contribuyente en un primer momento implicó la aceptación de la obligación tributaria, como de las consecuencias emergentes de la misma, al haber considerado como 'razonable' la representación de la firma contribuyente la graduación de la pena de multa del 150 %, cuando la misma pudo haber resultado duplicada conforme al artículo 175 de la Ley N° 125/91 y lo que no puede ser entendida sino como una aceptación de responsabilidad administrativa, a la que no puede resultar aplicable la formalidad dispuesta por el artículo 168 del Código Procesal Civil, específicamente la necesidad de poder especial para allanarse a la posición fiscal, que rige para demandas judiciales. Hay que considerar también que la rectificación de las declaraciones juradas por los periodos fiscales ya referidos, hecho plenamente reconocido por el comercio intervenido, no resultó de manera espontánea, sino que vio su motivación tras haber sido el contribuyente objeto de una fiscalización por la autoridad tributaria, procediendo a enmendar su contabilidad.»*



■ Acuerdo y Sentencia N° 673/20 - Expediente: “BETUPAR S. A. Y OTRA C/ RES. N° 394 DE FECHA 24 /08 /16 Y OTRA, DICTADAS POR LA SUB-SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN MINISTERIO DE HACIENDA”

*“Es importante resaltar que la apertura del sumario a la que hace referencia la normativa transcripta no es requerida para todos los cuestionamientos que realizase la Administración, sobre los comprobantes presentados por el contribuyente, puesto que está destinada solo a aquellos documentos que presentan irregularidades, tal como claramente lo establece la normativa, con el fin de otorgar al contribuyente la posibilidad de ejercer su derecho a la defensa, como así también ofrecer e impugnar pruebas que hacen a su derecho.*

*En el caso de estudio, tenemos que la Administración cuestionó los créditos requeridos no por el hecho de presentar irregularidades las facturas, sino, por que estas provenientes de proveedores que muestran omisos e inconsistentes con sus obligaciones tributarias, y prueba de ello es que la Administración no rechazó el pedido que hacen a su derecho de devolución sino que dispuso la suspensión de estos hasta tanto los importes de los tributos solicitado en devolución ingresen a las arcas del Estado.*

*Que a los efectos de determinar el intervalo de tiempo que debe computarse el interés generado y la tasa aplicable para su cálculo, considero —respecto al primero de ellos— que el inicio debe darse desde la fecha del acto administrativo que denegó el pedido de devolución realizado por el contribuyente, y deberá correr este hasta la fecha de su efectiva devolución por parte de la Administración.*

*En lo que respeta a la tasa de interés, considero que lo correcto es aplicar el porcentaje previsto en art. 171 de la Ley N° 125/91, establecido para el cálculo de la mora, para más de cinco meses (14%), manteniendo así igual tratamiento que la Administración da a sus contribuyentes que se encuentra en dicha situación».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 660/20 - Expediente «NOBLE PARAGUAY S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 31 DEL 11/02/2011, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«Es bien sabido que el método de lo devengado tiene en cuenta el hecho económico, sin preocuparse de los efectos del movimiento de efectivo que este genera, a diferencia del método de lo percibido que el apelante pretende aplicar. Por tanto, podemos entender que la revocación de este punto por parte del Tribunal fue correcta, debiendo por tanto ser confirmada su decisión en lo que hace a este punto.*

*Por tanto, del análisis de la legislación aplicable, se puede concluir que el tipo de cambio utilizado fue el correcto, pues fue utilizada una cotización del mercado libre a nivel bancario, operando dentro de los parámetros de la legislación».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 171/19 - Expediente «MSU AGROPY S.A. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA Y OTRA, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«La administración tributaria petitionó a la firma actora la entrega de documentos adicionales, por tanto, no puede computarse el plazo entre la solicitud y entrega a la administración conforme al Art. 88 Ley 2421/04, excediéndose la administración entonces por un sólo día. Tal artículo condiciona que el solicitante debe acompañar todos los comprobantes con la solicitud».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 283/19 - Expediente «COMPAÑÍA AGRÍCOLA ITAKYRY S.A. (CAISA) CONTRA NOTA GV/DGD NÚM. 17 DEL 5/09/2014, DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

En este caso, la CSJ afirmó que el revalúo técnico constituye una actualización del valor del bien y que el revalúo de bienes del activo fijo no constituye renta gravada de conformidad al Decreto 1031. Esto, debido a que según el Principio de Legalidad en materia tributaria, lo que la propia ley no previó expresamente como hecho imponible no puede ser considerado como tal por medio de la interpretación, como lo habría hecho la Administración Tributaria en este caso, al concluir que el revalúo técnico de bienes del activo fijo constituye renta gravada.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 387/19 - Expediente «SOCIEDAD DE GESTIÓN DE PRODUCTORES FONOGRAFICOS DEL PARAGUAY CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«Vale recalcar que las Sociedades de Gestión Colectiva, dentro del marco de nuestro ordenamiento positivo, y en particular en el espíritu de la Ley N° 1328/98, no se erigen en entidades con fines lucrativos, sino por el contrario, para la protección y defensa de los derechos de autor y derechos conexos. Es decir, esa es la finalidad única otorgada por ley a este tipo de entidades... Entonces, tenemos que el tipo de servicio prestado por las Sociedades de Gestión Colectiva a sus asociados, no es otro sino aquel específicamente estatuido por ley – id est la recaudación de la remuneración, y la distribución de esta remuneración, a los asociados de cada Sociedad de Gestión Colectiva en particular. En el caso que nos concierne, a la Sociedad de Gestión de Productores Fonográficos del Paraguay»*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 490/20 - Expediente «CONFEDERACIÓN PARAGUAYA DE COOPERATIVAS CONTRA NOTA SET CGD NÚM. 632 DE FECHA 12/02/2013, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«Continuando con el análisis de la cuestión corresponde afirmar que, al tratarse la cuestión de Cooperativas, a éstas le rige lo dispuesto en la Ley N° 438/94 conjuntamente con lo dispuesto en la Ley 125/92, debido a que ésta última, regula en materia del Impuesto al Valor agregado qué actos estarán gravados (...).*

*Para resolver la cuestión planteada, corresponde determinar en primer lugar si los actos realizados por los socios directivos y los socios integrantes de órganos de fiscalización son o no prestados en relación de dependencia —de tal forma de establecer si son o no hechos generadores del IVA— (...).*

*De esta forma se puede concluir que, se consideran servicios personales prestados en relación de dependencia aquellos que quien los realiza, contribuye al régimen de jubilaciones y pensiones o régimen de seguridad social creado o admitido por Ley. En el presente caso no se constata que las remuneraciones pagadas a los socios directivos y socios integrantes a órganos de fiscalización aporten a las cargas sociales, por tanto, en materia tributaria deben ser considerados servicios prestados de forma independiente.*

*En segundo lugar, corresponde aclarar que lo dispuesto por el artículo 113 de la Ley N° 438/94 se refiere a exenciones tributarias respecto a la Cooperativa. Es decir, la exención es respecto a aquella y no una exención con relación a sus socios...».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 892/20 - Expediente «EMPLEADOS DE CAJA DE BANCOS Y AFINES CONTRA EL DICTAMEN NÚM. 4 DEL 17/01/2017, DICTADO POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«En la presente causa corresponde determinar si procedió correctamente la administración, en relación al alta de oficio de la obligación 211-IVA General, efectuada por la Subsecretaría de Estado de Tributación, y las consecuentes omisiones que surgieron a raíz dicha alta, así también determinar si la entidad ministerial es competente para proceder de oficio e incluir a los contribuyentes como sujetos obligados (...).*

*De la norma transcripta surge que la Ley N° 5061/13, modifica el art 83 numerada 4 de la Ley N° 125/91, dicha normativa se encuentra plenamente vigente para la Caja Bancaria y así lo reconoce la parte actora. Es así que; si el accionante consideraba que esta normativa vulneraba garantías constitucionales a su favor, debió proceder a utilizar las herramientas procesales disponibles en el ordenamiento positivo, para obtener su inaplicabilidad.*

*Al respecto la inaplicabilidad mencionada solo está facultada a declararla la Sala Constitucional de la corte Suprema de Justicia, conforme a los deberes y atribuciones conferidos en los art. 259 y 260 de la Constitución Nacional, dicha atribución fue ampliada en el art.11 de la Ley N° 609/95 al Pleno de la Corte Suprema de Justicia, es decir, solo la Sala Constitucional o el Pleno de la Máxima Instancia pueden declarar la inaplicabilidad de las normativas, ésta inaplicabilidad es conforme a los alcances establecidos en el art. 555 del Código Procesal Civil, vale decir, al caso concreto y para el sujeto concreto —inter partes— no tiene efecto derogatorio, ni mucho menos extensivo para futuras leyes (...).*

*En relación al alta de oficio, se advierte que la administración procedió dentro de los límites otorgados por la propia legislación, toda persona tiene la obligación de inscribirse en el registro único del contribuyente, de no cumplir con dicha carga, la administración tiene la obligación de hacerlo, es decir, ante la omisión del contribuyente se habilita la inscripción oficiosa...».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 979/20 - Expediente «COOMECEPAR LTDA. CONTRA NOTA NÚM. 1800 DEL 11/05/11, DICTADA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«Efectivamente está contemplada en la Ley Tributaria casos en que se suspende el plazo de prescripción hasta que quede ejecutoriada la sentencia referida al litigio, como lo es en este caso, hasta quedar firme el Acuerdo y Sentencia N° 904 dictado por la Corte Suprema de justicia, de fecha 22/12/2009; con lo cual queda demostrado que el término legal para reclamar la repetición a la administración tributaria, no se encontraba caduco, debiendo ser reiterativos en el hecho de que claramente la ley habla de la suspensión de los plazos por 'cualquier petición o recurso administrativo o acciones o recursos jurisdiccionales' (consulta vinculante realizada por COOMECEPAR Ltda. petición, recurso de reconsideración —recurso administrativo—, acción contenciosa, administrativa-jurisdiccional).*

*Los intereses en el ámbito civil corren desde la fecha de la interposición de la demanda en sede judicial, pero en el ámbito contencioso administrativo tributario tal comportamiento no se puede aplicar en razón de la igualdad entre las partes del proceso. En efecto, colocándonos en la posición del sujeto acreedor (fisco), según la ley, los intereses se computan automáticamente desde el día siguiente del cumplimiento del plazo legal que tenía el sujeto pasivo. En sentido contrario, en el caso del contribuyente acreedor por pago indebido o en exceso, corresponde que el cómputo de los intereses se formalice desde el día siguiente de cuando debió acogerse a la reclamación administrativa. Y así debe aplicarse en autos...».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 455/19 - Expediente «CITIBANK N.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 195 DE FECHA 20/10/75 Y OTRAS, DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«A los efectos de conocer el espíritu y finalidad de la norma, debemos hacer un análisis sistemático e histórico de la misma, a fin de resolver el caso en cuestión, y no quedarnos en una simple interpretación literal de la misma.*

*Para ello, es preciso analizar el art. 9, con relación a los dispuestos en el art. 91, vigente con la modificación realizada por la Ley N° 2421/04, el cual reza 'La tasa del impuesto será: c) del 5 % (cinco por ciento) sobre los intereses, comisiones y recargos de los préstamos y financiaciones. d) del 5 % (cinco por ciento) para enajenación de productos farmacéuticos. (...) El Poder Ejecutivo, transcurridos dos años de vigencia de esta ley, podrá incrementar hasta en un punto porcentual la tasa del impuesto por año para los bienes indicados en los incisos c) y d) hasta alcanzar la tasa del 10% (diez por ciento)'. Como se puede observar, la normativa utiliza la frase '...los bienes indicados...', para hacer referencia tanto a los bienes, como a los servicios, lo que concuerda con lo dispuesto en el art. 9, inc. c), del mismo cuerpo normativo.*

*Al ser así, queda claro que el art. 9, inc. c) de la Ley N° 125/91 (Modif. Por la Ley N° 2421/2004), al expresar '...cualquiera de los bienes indicados en el artículo 91 de la presente Ley', se refiere tanto a los Bienes como a los servicios, por lo que queda claro que con la suba de la tasa del 5% al 10% del IVA, el porcentaje a ser deducible por reserva legal quedó afectado, reduciéndose este del quince por ciento inicial, al cero por ciento, en vista de que la normativa estipula que por cada porcentaje del IVA que se incrementa, se reducirá un tres por ciento del porcentaje previsto para la deducción...».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1038/20 - Expediente «JOSÉ EDUARDO FLEITAS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 65 DEL 30/08/2016, DICTADA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA»

En este juicio —según el texto del fallo—, el Tribunal de Cuentas basó su decisión en que en el artículo 33 de la Ley núm. 2421/04 se encuentra una remisión legislativa para reglamentar las causales de suspensión y retiro de registro de Auditores Externos y que no obstante no supone un «cheque en blanco», pues la regla impone que únicamente la ley resulta apta para describir las conductas sancionables. Por tanto, al pretender la Administración Tributaria subsumir la conducta del demandante en el Art. 12 núm. 2 inciso c de la Resolución General núm. 20/08, se verifica que la correlación de la conducta que se pretende sancionar no se halla declarada como infracción, lo que implica que no existe conexión exacta entre el hecho y el tipo.

Sin embargo, la CSJ sostuvo que resulta improcedente lo señalado por el TC cuando menciona que solo pueden constituir infracciones administrativas las vulneraciones al ordenamiento jurídico previstas por la ley y no por la vía reglamentaria, en razón de que es la propia Ley núm. 2421 la que en su Art. 33 dispone que el reglamento establecerá las causales de suspensión o del retiro del registro de auditores externos para aquellas personas que hayan incurrido en errores graves y manifiestos en el ejercicio de sus funciones, en caso de comprobarse el mal desempeño así como las causales de inhabilitación definitiva en caso de reiteración.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 419/20 - Expediente «ANA MARÍA CÁCERES SANTA CRUZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 123 DEL 09/03/00, ACTA NÚM. 18/2000 DEL 29/05/00, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

El TC hizo lugar a la demanda contencioso-administrativa, basándose en los informes

periciales y el hecho de que las donaciones no constituyen un hecho generador del IRACIS.

Por su parte, la CSJ revocó la resolución del TC, haciendo lugar al recurso de apelación interpuesto por la Administración manifestando que: *«La propia actora mencionó la existencia de una escritura, la cual no fue agregada a autos. Asimismo, la autora sostiene que en dicha escritura se establece que la donación debe ser empleada en la provisión de mercaderías para la farmacia. Estas manifestaciones realizadas dentro del sumario administrativo, al ser agregadas por la propia actora, pueden ser tomadas dentro de lo establecido en el art. 276 del CPC, siendo una confesión espontánea de la misma. Este fin específico dado a la donación, por ende, hace que —al contrario de lo sostenido por la actora— sea con cargo, pues establece un destino específico para dicha suma de dinero, encuadrándose así dentro de lo establecido en el Art. 1124 del CC que delimita las donaciones con cargo. La ley del Comerciante, en concordancia con la Ley 125, establece un periodo de cinco años para la conservación de documentaciones. Tenemos entonces que en el presente caso se realizaron donaciones sin las formalidades necesarias, sin embargo, fueron asentadas en los libros diarios. Por lo que corresponde la sanción impuesta por la administración por contravención».*

■ **Acuerdo y Sentencia núm. 1056/20 - Expediente «TELECENTRO S.A. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR LA SUB SECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»**

Según tal fallo el Tribunal de Cuentas Segunda Sala, no hizo lugar a la demanda bajo el argumento de que la administración tributaria ha demostrado de forma fehaciente que las operaciones declaradas por el contribuyente (Telecentro) no existieron, por lo que consecuentemente la conducta de la firma accionante se encuadra dentro de lo dispuesto en el Art. 172 de la Ley núm. 125/91 DEFRAUDACIÓN, y que dicha irregularidad le es imputable.

Por su parte, la CSJ confirmó tal acuerdo y sentencia, afirmando que: *«La ley a los efectos de deducir de la renta bruta gravada los gastos que sean necesarios para obtener y mantener la fuente productora, exige que se trate de un gasto real, es decir, un gasto efectivamente realizado, y que además cumpla con los requisitos de fondo y forma, evitando de esta forma que se declaren gastos ficticios o irreales. Es por ello que la carga de la prueba en materia de deducibilidad de los gastos correspondiente al contribuyente, de allí la importancia de contar con todos los documentos requeridos y poder demostrar que se adecuan a los principios generales que rigen la deducibilidad de los gastos».*

■ **Acuerdo y Sentencia núm. 1145/20 - Expediente «JADA AUTOMOTORES CONTRA RESOLUCIÓN PARTICULAR NÚM. 13 DEL 15/04/2015 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»**

*«Durante el presente juicio contencioso administrativo, la actora no logró desvirtuar la presunción de legitimidad de los actos administrativos dictados por la SET, de conformidad a lo estipulado en el art. 196 de la Ley N° 125/91. Se ha comprobado la comisión de la infracción tributaria de defraudación por parte de la firma Jada Automotores S.R.L., con la salvedad que de la liquidación contenida en la Resolución Particular N° 13/2015 deben descontarse los correspondientes a las ventas duplicadas de vehículos, que se consignaron en el cuadro obrante a fs.30 de estos autos y a la supuesta imputación incorrecta del crédito fiscal».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1279/20 – Expediente «FADEL KASSEM NOHAMAO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 135 DE FECHA 07/06/2012, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«Con lo acaecido en autos, salta a la vista uno de los principios que rigen en materia Administrativa, cual es el Principio de Legalidad, cuyo postulado nos enseña que la Administración debe ceñir todo su actuar a lo establecido en las normas positivas. De este Principio de Legalidad, deriva a su vez un principio más específico, cual es el Principio de Formalismo, del cual se desprende que la Administración debe ceñirse en su actuar a las formas establecidas por la ley, quedando para los administrados un cierto grado de permisividad o relativa flexibilidad en cuanto al cumplimiento de las formalidades previstas para las actuaciones o tramitaciones en sede administrativa».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 489/19 - Expediente «COOPERATIVA DE PRODUCCIÓN, CONSUMO, AHORRO, CRÉDITO Y SERVICIOS DE PROFESIONALES DE LA SALUD LIMITADA (COOMECIPAR LTDA.) CONTRA NOTA DGGC NÚM. 663 Y RESOLUCIÓN NÚM. 7580000844, DE FECHA 19/12/2008 , NOTA DGGC NÚM. 112 Y RESOLUCIÓN NÚM. 7580000850, DE FECHA 18/03/2009, DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«La parte actora insiste en que existe mala fe por parte de la Administración, alegando una clara intención de recaudar. Sobre el punto, cabe recordar que en nuestro derecho Positivo rige el Principio de la Buena Fe, la cual es presumida salvo se compruebe la mala fe. En este sentido, el Código Procesal Civil, en su artículo 54° y concordantes, estipula que la mala fe debe ser declarada por Resolución Judicial a pedido de parte. Tal situación no se ha dado en el caso que nos ocupa, debiendo presumirse la buena fe, en consecuencia, aplicando la primera parte del Art. 1819 del Código Civil, corriendo los intereses desde el día de la solicitud ante la Administración de la repetición de pago indebido».*



## 4. Pensiones y otros

En el presente apartado se aglutinan cuestiones relativas a las materias de pensiones, jubilaciones, indemnizaciones y beneficios sociales en general otorgados por el Estado y otros entes públicos, como la Administración central (Ministerio de Hacienda) así como cajas de jubilaciones y el Instituto de Bienestar Social. Entonces, entre los particulares demandantes se encuentra una amplia variedad de sujetos, como los exfuncionarios públicos jubilados de las de las distintas carreras, empleados del sector privado, beneficiarios de pensiones por distintos regímenes jurídicos, etc.

### 4.1 Pensiones de Herederos de Veteranos de la Guerra del Chaco

La CSJ tiende a hacer lugar a las pretensiones los particulares que exigen acceder a las pensiones como herederos de veteranos de la Guerra del Chaco, inclusive como discapacitados no congénitos. En tales casos, la CSJ se funda en lo dispuesto en el artículo 130° «De los beneméritos de la patria» de la Constitución que otorga este derecho sin hacer distinción entre discapacidad congénita y discapacidad adquirida.

Por otro lado, en los casos en que los particulares reclaman el derecho por ser personas discapacitadas, la CSJ también tiende a fallar a su favor si se cuenta con un informe de la Junta Médica para Jubilaciones y Pensiones del Ministerio de Salud Pública y Bienestar Social.

Son numerosos los fallos en que se plantean tales cuestiones y a continuación se especifican algunos de ellos:

- Acuerdo y Sentencia núm. 96/19 - Expediente «LUIS RAMÓN DELVALLE ROMERO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 123 DE FECHA 22/01/2016 Y OTRA, DE LA DIRECCIÓN GENERAL DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 155/19 - Expediente «VENANCIO CABALLERO RODRÍGUEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2018 DEL 20/07/2015, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 432/19 - Expediente «ISABELINO QUINTANA MEZA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2462 DE FECHA 16/12/16, DE LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 496/19 - Expediente «PETRONA ALMADA DE MALDONADO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 627 DEL 21/03/2016, DICTADA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 661/19 - Expediente «CARMEN BOBADILLA GONZÁLEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 09 DE FECHA 03/01/17 DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 716/19 - Expediente «RAMÓN DOMÍNGUEZ ESCOBAR CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 630 DEL 21/03/2016 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 801/19 - Expediente JUICIO: «TRANQUILINO LÓPEZ VERA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 8 DE FECHA 4/01/17, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 876/19 - Expediente «JUAN CORVALÁN CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1914 DEL 18/10/2016, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 877/19 - Expediente «OPTACIANA SALINAS ESPÍNOLA CONTRA RESOLUCIÓN DPNC-B NÚM. 3073 DEL 30/07/14 DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 913/19 - Expediente «MARCIANA SILVA DE VÁZQUEZ Y OTRA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 944 DE FECHA 06/07/17 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 931/19 - Expediente «FLORENCIO ESPÍNOLA RAMÍREZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 941/17 DEL 06/07, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 943/19 - Expediente «LUIS VÁZQUEZ DUARTE CONTRA RESOLUCIÓN DPNC NÚM. 2917 DEL 11/11/15 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 958/19 - Expediente «FAUSTINO RIVEROS ESPINOZA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1.094 DE FECHA 26/07/17 DE LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 337/20 - Expediente «ANTONIA VEGA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1080 DE FECHA 26/07/17 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 397/20 - Expediente «LIDIA NOGUERA MERELES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1476 DEL 16/08/2016 DE LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 513/20 - Expediente «JUANA MARÍA BENÍTEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 328 DEL 09/02/2018 Y OTRA, AMBAS DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA" 273/2019».
- Acuerdo y Sentencia núm. 639/20 - Expediente «ROSA ACUÑA ROMÁN CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. NÚM. 2270 OE FECHA 15/12/17 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIREC-



## CIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 765/20 - Expediente «ROSA GAVILÁN MIERES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1910 DEL 18/10/2016 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 900/20 - Expediente «DALMACIA ROJAS VDA. DE PÉREZ 2238 DEL 27/12/2017, DE LA DIRECCIÓN DE PENSIONES CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 925/20 - Expediente «MARTINA AMARILLA HERMOSA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2079 DE FECHA 31/10/16, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 942/20 - Expediente «FLORENCIO ENRIQUE NOTARIO RAMÍREZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1372 DE FECHA 31/03/2014, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACTENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 944/20 - Expediente «FAUSTO COLMÁN VÁZQUEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 131 DEL 25/01/2016 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA NÚM. 698/2019».
- Acuerdo y Sentencia núm. 994/20 - Expediente «EPIFANIA MARTÍNEZ DE MONGES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1912 DEL 12/11/17, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 996/20 - Expediente «CELIA FARIÑA OCAMPOS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 4750 DEL 28/12/2012, RESOLUCIÓN NÚM. 3854 DEL 01/11/2012, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1040/20 - Expediente «TOMÁS GUILLERMO LEGUIZAMÓN CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1712 DEL 23/07/2018 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1054/20 - Expediente «FAUSTINO MÉNDEZ CRISTALDO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 42 del 09/01/2018, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1065/20 - Expediente «JOBITA ELVIRA CASTELL VDA. DE GONZÁLEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1220 DE FECHA 16/08/17 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1075/20 - Expediente «AGUSTINA BAREIRO OJEDA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2385 DEL 27/12/2017 DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1133/20 - Expediente «MILCIADES DEJESÚS VELÁZQUEZ BENÍTEZ CONTRA RESOLUCIÓN DNCP-B NÚM. 1487 DE FECHA 23/08/2016 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRTBUTTVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1165/20 - Expediente: «GABINO CARDOZO GUZMÁN CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 411 DEL 23/03/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1184/20 - Expediente «ELADIO PAREDES PRIETO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1536/18 DEL 14/06/ Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1242/20 - Expediente «RUFINA LEÓN MARTÍNEZ CON-

TRA RESOLUCIÓN NÚM. 1560 DEL 18/06/2018, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

Por otra parte, con respecto a la retroactividad de los pagos, la CSJ afirma su correspondencia y distingue dos momentos según cada caso. Por un lado, a partir de la solicitud si esta fue hecha antes de la promulgación de la Ley núm. 4317/11 «*Que Fija Beneficios Económicos a favor de Veteranos y Lisiados de la Guerra del Chaco*» y, por otro lado, a partir de la primera resolución (esta niegue u otorgue), si la solicitud se realizó después de la promulgación de la mencionada ley. Algunos de los fallos en que se discute la cuestión de la retroactividad son los que se mencionan seguidamente.

- Acuerdo y Sentencia núm. 54/19 - Expediente «ELDA INÉS GAONA ARGAÑA CONTRA RESOLUCIÓN DPNC NÚM. 1993 DEL 13/07/15 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 72/19 - Expediente «IRMA CHÁVEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2017 DE FECHA 20/07/15 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 247/19 - Expediente «LUCILA FLORA VILLAGRA VDA. DE BARRIOS CONTRA RESOLUCIÓN DPNC-B NÚM. 340 DEL 16/02/16, DICTADA POR LA DIRECCIÓN PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 444/19 - Expediente: «AGUSTINA PAVÓN VÁZQUEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1338 DE FECHA 25/07/11 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 460/19 - Expediente «ADOLFINA VEGA MOREL CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1634 DEL 3/06/15, DICTADA POR LA DIRECCIÓN PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 495/19 - Expediente «MA. ROSALBA YALDEZ VDA. DE GIMÉNEZ CONTRA RESOLUCIÓN DPNC-B NÚM. 2784 DEL 14/07/14, DICTADA POR LA DIRECCIÓN PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 651/19 - Expediente JUICIO: «NORAIMA ARMENIA PRIETO DE GIMÉNEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 504 DE FECHA 13/02/2015, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm.656/19 - Expediente «VIVIANA MORENO VDA. DE RODRÍGUEZ, CONTRA RESOLUCIÓN DPNC NÚM. 2914, DE FECHA 03/09/2012, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 645/19 - Expediente «LORENZA MOLINA NÚÑEZ CONTRA RESOLUCIÓN DPNC NÚM. 3837 DEL 02/09/14 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 674/19 - Expediente «MARÍA ZULMA DOLDÁN CONTRA RESOLUCIÓN DPNC NÚM. 1561 DEL 28/05/15, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 701/19 - Expediente «FELIPE RODAS TORALES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1011 DEL 25/05/16 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 755/19 - Expediente «LUCIO CORONEL CÁRDENAS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1221 DEL 16/08/2017 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 846/19 - Expediente JUICIO: «FLORENTINA OVELAR ROJAS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2932/15 DE FECHA 12/11/15, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 851/19 - Expediente JUICIO: «BLANCA NIDIA FLEITAS CARÍSIMO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 688 DEL 2/06/2017, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 869/19 - Expediente JUICIO: «HIPÓLITO CASIANO TORRES FRANCO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 04 DEL 03/01/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 879/19 - Expediente «JUAN RAMÓN AGUIRRE CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 661 DE FECHA 24/05/17 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 914/19 - Expediente «ELFINA CABALLERO DE ALLEGRETTI CONTRA RESOLUCIÓN DPNC NÚM. 70 DEL 14/01/16 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 59/20 – Expediente «MERARDO CORONEL CÁCERES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1538 DEL 29/08/2015, DICTADA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 265/20 - Expediente «CIRILO MORÍNIGO PÉREZ CONTRA RESOLUCIÓN REC. DPNC NÚM. 2878 DEL 17/07/2014 Y OTRA, DE LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 485/20 - Expediente: «LEOPOLDINA BENÍTEZ VDA DE GONZÁLEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 309 DE FECHA 09/03/17 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 496/20 - Expediente «ALCIDES MARTÍNEZ GODOY CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 471 DE FECHA 12/02/2015 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 592/20 - Expediente «MARÍA TERESA CÁCERES DE FRANCO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1661 DEL 18/10/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 741/20 - Expediente «NATIVIDAD OVIEDO ORTÍZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 212 DE FECHA 22/02/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 761/20 - Expediente «MERCEDES CONCEPCIÓN VALDOVINOS L. CONTRA RESOLUCIÓN DPNC NÚM. 2230 DEL 12/08/15 Y OTRA, DE LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1000/20 - Expediente «ISACIO FIGUEREDO PERALTA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 726 DEL 21/03/2018, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 901/20 - Expediente «LIDUVINA BOBADILLA CORONEL CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 944 DE FECHA 13/03/13 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA, EXPEDIENTE 67, FOLIO 22 VLTO. AÑO 2017».
- Acuerdo y Sentencia núm. 997/20 - Expediente «JUAN DIONISIO TORRES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1585/18 DEL 20/06, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm. 822/20 - Expediente «MARIANO DEL PILAR DÁVALOS VERA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2572 DEL 29/09/15, DICTADA POR EL MINISTERIO

DE HACIENDA, EXPEDIENTE C.S.J. NÚM. 682, FOLIO 164 VLTO. AÑO 2018».

- Acuerdo y Sentencia núm. 1009/20 - Expediente «HERCULANO MOLINAS RUIZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1910 DEL 13/11/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1062/20 - Expediente «AURELIA HERMOSA RIVAS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2237/17 DEL 05/12 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1136/20 - Expediente «MARGARITA MEZA VDA. DE SANTACRUZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2269 DEL 15/12/17, DICTADA POR DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1153/20 - Expediente «AVELINA ECOBAR GONZÁLEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1080/18 DEL 30/04 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIEDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 1187/20 - Expediente «MÁXIMO FLECHA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1079 DEL 26/07/17 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

En los fallos que se mencionan seguidamente, la CSJ resuelve uniformemente a favor del particular en cuanto al porcentaje de la pensión correspondiente, cuando estos se encontraban previamente recibiendo la pensión junto con otra persona beneficiaria y, luego del fallecimiento de esta, solicitan la adquisición del porcentaje que la extinta recibía.

- Acuerdo y Sentencia núm. 648/19 - Expediente «ONDINA JOELINA CANTUARIA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 390 DE FECHA 21/03/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 649/19 - Expediente «MARGARITA FERNÁNDEZ SÁNCHEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2074 DEL 31/10/16 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 758/19 - Expediente «RAMONA ESCOBAR VDA. DE GAUDIOSO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1574 DEL 21/08/2016, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 269/20 - Expediente «SANTIAGO AQUINO VELAZCO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1604 DE FECHA 01/09/16, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 275/20 - Expediente «MARÍA PABLA MONGES BRITOS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 17 DEL 04/01/2014 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 393/20 - Expediente «WILMA AGUSTINA DÍAZ TORRES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1286 DEL 06/07/16, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 423/20 - Expediente «DIOMCIO CABALLERO MENDOZA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 872/18 DEL 10/04 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRTBUTIVAS».
- Acuerdo y Sentencia núm.439/20 - Expediente «FRANCISCA RAMÍREZ VDA. DE MARTINEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 783/18 DEL 27/03/18 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».
- Acuerdo y Sentencia núm. 518/20 - Expediente «SIMÓN ESPÍNOLA GONZÁLEZ

CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1606, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 643/20 - Expediente «FLORIANA VILLAR DE CHAMORRO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1084/17 DEL 26/07 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 553/20 - Expediente «PRÓSPERA VERDÚN ARRÚA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 322 DEL 09/02/2018, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 575/20 - Expediente «MARÍA ANA MORÍNIGO RODRÍGUEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1993/17 DEL 21/11 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 585/20 - Expediente «AUSBERTO DURÉ ANOMS CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1320/17 DEL 30/08, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA - DPNC NÚM 271/2017».

- Acuerdo y Sentencia núm. 588/20 - Expediente «ELEUTERIO MEDINA MARECO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1.479 DE FECHA 04/08/2009 Y OTRA, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA».

- Acuerdo y Sentencia núm. 589/20 - Expediente «EMILIA ANDINO DE OVIEDO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 947 DE FECHA 06/07/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 911/20 - Expediente «HIGINIO ROLÓN LEGAL CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1092 DE FECHA 26/07/17, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS – DPNC, NÚM. 856/2018».

- Acuerdo y Sentencia núm. 935/20 - Expediente «MIGUEL ÁNGEL MENDOZA FRANCO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1734 DEL 10/08/2018, DICTADA POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DE MINISTERIO DEL HACIENDA – NÚM. 553/2019».

- Acuerdo y Sentencia núm. 1272/20 – Expediente «APOLONIA ARRIOLA VDA. DE DOMÍNGUEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1313 DEL 30/08/2017 Y OTRA, DICTADAS POR LA DIRECCIÓN DE PENSIONES NO CONTRIBUTIVAS DEL MINISTERIO DE HACIENDA».

## 4.2 Jubilaciones Bancarias

En este apartado se mencionan algunos fallos relevantes respecto a AA dictados por la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Empleados Bancarios.

- Acuerdo y Sentencia núm. 83/2019 - Expediente «PABLO ANTONIO ENRIQUE GONZÁLEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 22 DE FECHA 18/02/2016, DICTADA POR LA CAJA DE JUBILACIONES Y PENSIONES DE EMPLEADOS BANCARIOS Y AFINES»

«Ya existe opinión formada en esta Sala Penal sobre la liquidación de los haberes jubilatorios de cotizantes bancarios, los que al haber sido extractados de la asignación salarial de estos al tiempo de la época de actividad laboral, resultaría una impropia e infundada confiscación por parte del ente administrativo en materia pensional la retasa con asignaciones inferiores a las merecidas».

- Acuerdo y Sentencia núm. 1007/2019 - Expediente «JORGE ALCIDES SOLÍS MERLES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 45 DE FECHA 4/02/2016, DICTADA POR LA CAJA DE JUBILACIONES Y PENSIONES DE EMPLEADOS DE BANCOS Y AFINES»

En este caso, la CSJ sostuvo que en materia de jubilaciones del personal bancario corresponde aplicar como base para el cálculo de sus haberes jubilatorios el salario bancario mínimo vigente al momento de su jubilación, conforme con el artículo 33° de la Ley núm. 4.773/12 «*Que modifica la Ley núm. 2.856/06 'Que sustituye las leyes núm. 73/91 y núm. 1.802/01 De la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Empleados Bancarios del Paraguay y deroga la Ley núm. 3.492/08'*» por encima de cualquier otra disposición reglamentaria de inferior jerarquía.

### 4.3 Jubilaciones del IPS

Entre los casos contra actos del Instituto de Previsión Social existen dos temas recurrentes. El primero en torno a las disposiciones contenidas en el Contrato Colectivo de Condiciones de Trabajo suscripto entre SIPROSIPS (Sindicato de funcionarios del IPS) y el IPS y el segundo respecto a la interpretación y aplicación artículo 4° de la Ley núm. 1286/87 «*Que modifica y amplía disposiciones de las leyes que rigen el Instituto de Previsión Social (IPS)*» En todos estos casos, la CSJ se pronuncia uniformemente en el sentido que se describirá seguidamente.

- Acuerdo y Sentencia núm. 101 – Expediente «NILDA GREGORIA NÚÑEZ HAUSMAN CONTRA NOTA PR NÚM. 1739/12 DEL 6/06/12 Y RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR EL I.P.S.».
- Acuerdo y Sentencia núm. 394 - Expediente «TRINIDAD MARECOS MARECOS CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DEL INSTITUTO DE PREVENSIÓN SOCIAL».

En estos dos fallos, la CSJ sostiene que corresponde el pago de 7 meses de salarios por única vez en concepto de gratificación especial a los trabajadores que se acojan a los beneficios de la jubilación o pensión y que hayan prestado servicios continuos al instituto por lo menos durante 15 años, de conformidad con el Contrato Colectivo de Condiciones de Trabajo suscrito por el Instituto de Previsión Social y el Sindicato de Profesionales de la Salud (SIPROSIPS) el cual está vigente y no ha sido modificado.

Continúa el primer fallo «*A mayor abundamiento corresponde no olvidar lo que refiere la doctrina al respecto. Todo Contrato Colectivo establece las bases de los contratos individuales de trabajo (artículo 325 del Código de Trabajo). Este contrato persigue mejores condiciones laborales. En ese sentido puede crear normas. Por su origen es un Contrato, y es Ley por sus efectos normativos para las partes. La Institución del Contrato Colectivo tiene naturaleza jurídica mixta. Sus cláusulas, sean convencionales o NORMATIVAS son obligatorias como una Ley*».

Por otra parte, respecto del artículo 4° de la Ley núm. 1286/87, se mencionan los siguientes fallos:

- Acuerdo y Sentencia núm. 442/19 - Expediente «CARLOS ROBERTO BORDÓN SOSA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 047 10/15 DE FECHA 14/07/2015 Y OTRAS, DICTADAS POR EL INSTITUTO DE PREVISIÓN SOCIAL».
- Acuerdo y Sentencia núm. 708/20 - Expediente «MARIA EUGENIA HONORINA LÓPEZ DE ORTELLADO CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 1417/13 DEL 30/12/13 y RESOLUCIÓN FICTA, DICTADAS POR EL IPS».

- Acuerdo y Sentencia núm. 902/20 - Expediente: «NILSA PABLA GÓMEZ BATISTA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 016-018/18 DEL 15/03/2018 DEL INSTITUTO DE PREVISIÓN SOCIAL».

- Acuerdo y Sentencia núm. 401/20 - Expediente «ESTEBAN GONZÁLEZ DELGADO CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR EL INSTITUTO DE PREVISIÓN SOCIAL».

En todos estos casos, la cuestión surge a partir de la interpretación y aplicación del artículo referido, respecto sobre la presunción de una irregularidad en los casos en que, dentro de los 36 meses de salarios tomados para determinar el promedio de la jubilación de un empleado, se dieran incrementos de más del 75 % anual por cada empleador inmediatamente anterior al primer salario tomado para el cálculo.

Estos casos usualmente se resuelven a través de las pruebas que el particular provee en cuanto a su posición laboral y la razón detrás de su aumento salarial. En todos los casos donde esta ley fue discutida, se hizo lugar a las pretensiones del particular. En ese sentido, por ejemplo, en el primer fallo citado la CSJ afirmó *«Las presunciones del Art. 4° de la Ley núm. 1276/87, no puede basarse en una simple deducción realizada por el Juez Instructor sin elementos probatorios que le sirvan de sustento, pues estas deben ser comprobadas por este medio de pruebas directas y, además deben ser varias, precisas y con concordantes, esto es, que se ensamblen entre sí, de manera a producir un todo coherente y natural»*.

A continuación, se menciona otro caso de interés relativo a AA dictados por el Instituto de Previsión Social.

- Acuerdo y Sentencia núm. 954 Expediente «JUANA EMILIANA HUERTA DE CORRERA CONTRA RESOLUCIÓN DGJP-B NÚM. 661 DEL 24/02/2017, DICTADA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE JUBILACIONES Y PENSIONES DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«(...) la Resolución atacada parcialmente en esta demanda lleva un fecha por mucho posterior a la sentencia de inconstitucionalidad que ordenaba a la Administración a abstenerse de aplicar a la Administrada una norma específica, y sin embargo, la Directora General de Jubilaciones y Pensiones, ya en contra de un mandato judicial resolvió desconocer de manera errada el derecho reclamado por la Administrada y hoy actora de estos autos; es decir, la Administración procedió a resolver el reclamo de la ciudadana, aplicando en su solicitud una norma que a la fecha en que se dictó el acto administrativo atacado en la presente demanda, ya no le resultaba aplicable a la misma»*.

#### 4.4 Jubilaciones del funcionariado público

La CSJ sienta su postura sobre la forma de interpretación y aplicación de las normativas aplicables para el cálculo de haberes conforme a la Ley núm. 4493/11 *«Que establece los montos de la escala del sueldo básico mensual y otras remuneraciones de los integrantes de las fuerzas públicas»*, afirmando que se debe hacer conforme a los montos de la escala del sueldo básico mensual que debe recibir por haberes según su grado jerárquico.

- Acuerdo y Sentencia núm. 409/2019 - Expediente: «SECUNDINA DUARTE VDA. DE QUIÑÓNEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2108 25/05/16, DICTADA POR LA DIRECCIÓN GENERAL DE JUBILACIONES Y PENSIONES DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

- Acuerdo y Sentencia núm. 717/2019 - Expediente «VÍCTOR ALEXIS THOMAS CÁCERES CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 2711 DEL 05/07/2016, DICTADA POR EL MINISTERIO DE HACIENDA»

Así, en el primer fallo citado la CSJ sostuvo que el acto administrativo impugnado no se ajusta a la legalidad, pues sin tener en cuenta lo dispuesto en la Ley núm. 4493/2011, que debe ser analizada en conjunto con lo establecido en la Ley núm. 632/95, que establece el porcentaje del 75 % para los herederos de suboficiales fallecidos en situación de actividad, por ende, corresponde confirmar lo resuelto por el TC.

Por otro lado, en el segundo dice la CSJ que conforme a lo previsto en la Ley núm. 4493/11, la Ley núm. 4670/12 y el Decreto núm. 8210/91 el particular no fue dado de baja y que, por ende, conforme a la ley, atendiendo a sus años de servicio en las FFAA, le corresponde la liquidación de los haberes de retiro en 4 salarios mínimos abonando la diferencia entre lo que percibía con anterioridad y lo que legalmente le corresponde a partir de la vigencia de la Ley núm. 4493/11.





## 5. Posturas transversales a las materias

### 5.1 Sobre la forma de instrumentación de los actos administrativos

En los fallos individualizados en este apartado, la CSJ aclara que los actos administrativos pueden ser instrumentados de maneras diversas y que el nombre que la Administración pública le otorgue no es relevante a los efectos de determinar si estamos ante un AA y, en consecuencia, revisable por la jurisdicción contencioso-administrativa.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 370/20 - Expediente «ADM PARAGUAY S.R.L. CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«De igual forma, pero sobre los actos administrativos individuales, Villagra Maffiolo (Principio de Derecho Administrativo, Servilibro, 5ta. Edición, Asunción-Paraguay 2012, pág. 95), nos dice: 'Acto administrativo individual, por consiguiente, la aplicación de la Ley o del Reglamento a una persona determinada, sea natural o jurídica, o a un grupo determinado de personas. La determinación debe ser concreta, porque si es en abstracto el acto será reglamentado y no individual. [...] No importa el nombre que lleve el acto, que de hecho es de lo más variado, decreto, resolución, decisión, orden, permiso, autorización, concesión, etc. A lo que hay que atender es el contenido: que esté designado el destinatario del acto (...)'.*

*Señalar, que, si bien ciertos actos administrativos impugnados no tienen forma de Resolución, reúnen los requisitos para causar efecto, en vista de que decide y pone fin a la discusión —en sede administrativa— sobre la solicitud realizada por el recurrente, al disponer el rechazo de la petición realizada. Por todo lo expuesto, considero que no corresponde declarar la nulidad de todo lo actuado en el - Expediente, al estar reunidos*

los requisitos legales exigidos para su estudio».

- Acuerdo y Sentencia núm. 101 - Expediente «NILDA GREGORIA NÚÑEZ HAUSMAN CONTRA NOTA PR. NÚM. 1739/12 DEL 6/06/12 Y RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR EL I.P.S.», y
- Acuerdo y Sentencia núm. 394 - Expediente «TRINIDAD MARECOS CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DEL INSTITUTO DE PREVENCIÓN SOCIAL»

En ambos fallos citados, ante el planteamiento de la demandada de que no se ha agotado la vía administrativa previa, al haberse demandado en contra de notas y no así actos administrativos que resuelvan la petición de fondo, la CSJ dijo:

*«De las instrumentales transcritas en el párrafo anterior, se desprende que la administrada agotó las vías administrativas antes de promover la presente demanda, debido a que la nota cuestionada fue emitida por la máxima autoridad del ente en cuestión no quedando más opción a la actora que la de recurrir ante lo contencioso administrativo».*

## 5.2 Requisitos de validez de los actos administrativos

La CSJ afirmó que los actos administrativos deben reunir ciertos elementos o requisitos de validez para que estos sean regulares y, por tanto, válidos.

- Acuerdo y Sentencia núm. 1091/20 - Expediente «DESARROLLO AGRÍCOLA DEL PARAGUAY S.A. CONTRA NOTA NÚM. 492 DEL 21/11/14, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE TRIBUTACION DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«El acto administrativo tributario impugnado contiene vicio de forma por ausencia de motivación o fundamentación por lo que constituye un acto administrativo irregular por vicio de forma y por consiguiente un acto nulo».*

- Acuerdo y Sentencia núm. 455/19 - Expediente «CITIBANK N.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 195 DE FECHA 20/10/75 Y OTRAS, DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«Es importante recordar que en derecho administrativo rige la presunción de legalidad y regularidad de los actos administrativos, lo que concuerda con lo dispuesto en el art. 196 de la Ley N° 125/91 que dice: ‘Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente’, es por ello que corresponde al Contribuyente demostrar, en sede jurisdiccional, la ilegalidad e irregularidad del acto administrativo impugnado, que a mi consideración no aconteció en el caso en estudio».*

- Acuerdo y Sentencia núm. 908/20 - Expediente «UNIVERSIDAD DEL NORTE CONTRA NOTA DGD NÚM. 1624 DE FECHA 30/06/2015, DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«En Primer lugar, el acto administrativo impugnado es un acto irregular por vicio de forma, pues en el considerando de la resolución se remite a un dictamen, pero no se consigna los motivos fácticos y jurídicos por los cuales se deniega la devolución que se solicita.*

*La falta de motivación o justificación del acto administrativo, también constituye un*

vicio de juridicidad de la resolución, pues es una exigencia del Estado republicano explicar las razones que justifican la decisión, en función del principio de publicidad de los actos de la Administración que se deriva del principio republicano consagrado en el Art. 1 de la Constitución.

En segundo lugar, el hecho de haber conseguido la inconstitucionalidad de la norma que autoriza el pago del IVA por parte de la Universidad autoriza la devolución solicitada, porque el efecto temporal de la sentencia de inconstitucionalidad es de carácter declarativo conforme se establece en el Art. 137 de la Constitución.

En efecto, no se desconoce que el Art. 555 del CPC, establece que el efecto de la sentencia es futuro, pero dicha norma no es compatible con la norma constitucional citada que en forma expresa dispone: 'Carecen de validez todas las disposiciones y los actos de autoridad opuestos a lo establecido en esta Constitución', por lo que se afirma que la norma carece de validez desde su emisión y no partir de su declaración de que es contrario a la Constitución...».

### 5.3 Presunción de regularidad de los actos administrativos

La CSJ ha reconocido que los actos administrativos gozan de la presunción de regularidad o de validez como carácter propio de estos.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 427/19 - Expediente «HEISECKE & CIA S.A.C.I. CONTRA RESOLUCIONES C.T. NÚM. 11/02 DE EECHA 8/10/02 Y LA C.T. NÚM. 13/02 DE EECHA 14/10/02, DICTADAS POR EL CONSEJO DE TRIBUTACIÓN»

«Resaltar que la Administración, en las resoluciones impugnadas, indicó a la firma cuales eran los procedimientos y las formas previstas para subsanar su error, establecidas estas en virtud a sus atribuciones legales, sin que obre entre los antecedentes constancia alguna que acredite que el contribuyente haya obrado en consecuencia. Por lo dicho, no se observa un mal actuar de la administración —en lo que respecta a este punto— al rechazar la solicitud de nulidad sobre la declaración jurada presentada por el contribuyente, puesto que dicha figura no se encuentra contemplada en la normativa (...).

Ante tal situación surge claramente que esta magistratura no puede entrar a juzgar si corresponde o no compensar el monto de tributo, en vista de que ello no fue discutido en sede administrativa, y por tal motivo estamos vedados de emitir un parecer, ya que entre uno de los presupuestos para el inicio de la demanda contencioso-administrativa se establece el deber de realizar las formulaciones administrativas previas de la pretensión (...).

En derecho administrativo rige la presunción de legalidad y regularidad de los actos administrativos».

■ Acuerdo y Sentencia núm. 525/20 - Expediente «DANIA MOHAMAD KHALAF DE ESGAIB CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 11 DE FECHA 07/04/15 Y OTRAS, DICTADAS POR EL MINISTERIO DE HACIENDA»

«Es importante recordar que en derecho administrativo rige la presunción de legalidad y regularidad de los actos administrativos, lo cual concuerda con lo dispuesto en el Art. 196 de la Ley No 125/91 que dice: 'Los actos de la Administración tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente', es por ello que corresponde al contribuyente demostrar, en sede jurisdiccional, la ilegalidad o irregularidad de la resolución administrativa impugnada, que a mi consideración no aconteció en el caso en estudio».

- Acuerdo y Sentencia núm. 359/20 - Expediente «LAURA LETICIA KIM PARK CONTRA RESOLUCIÓN RP. NÚM. 29 DE FECHA 07/01/12 Y DENEGATORIA FICTA, DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«De las constancias de autos surge inequívocamente que la parte actora —dentro el proceso— solo se limitó a expresar su desacuerdo con la forma en que fue calculado el impuesto, invocando un supuesto antecedente, y no se abocó a demostrar el supuesto mal obrar de la Administración, al no aplicar el porcentaje del 4,25 %. Es bien sabido que en Derecho Administrativo rige la presunción de legalidad y regularidad de los actos administrativos, lo cual concuerda con lo dispuesto en el art. 196 que dice ‘Los actos de la Administración Tributaria se reputan legítimos, salvo prueba en contrario, siempre que cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente’, es por ello que a la contribuyente Laura Leticia Kim Park le corresponde demostrar en sede jurisdiccional la ilegalidad o irregularidad de las resoluciones administrativas impugnadas, lo cual no aconteció en el caso de estudio (...).*

*En primer lugar, en relación a la supuesta violación de la presunción de inocencia por el hecho de que la normativa Tributaria establece en el Art. 173 los supuestos de intenciones de defraudar y el Art. 174, los supuestos de presunciones de defraudación no implican violación de la garantía de la presunción de inocencia. Esto es así, pues se incurre en violación de la presunción de inocencia cuando se procede a la sanción de una persona sin tener la certeza de su responsabilidad en la infracción sea penal o administrativa y en el caso de las normas citadas de la Ley Nro. 125/92, lo que se establece son parámetros objetivos para determinar el elemento subjetivo de la intencionalidad del contribuyente para la configuración de la infracción tributaria de la defraudación. La normativa en cuestión tiene la clara finalidad de evitar la arbitrariedad de la Administración Tributaria en la configuración de la defraudación al establecer los elementos facticos evaluables en forma objetiva al momento de la configuración de la infracción de defraudación. Por otra parte, la rectificación realizada por la actora y el pago posterior no subsana la conducta irregular de la contribuyente en relación a las documentaciones de sus operaciones y en la conservación de los documentos que justifican sus operaciones dentro del plazo previsto en la normativa tributaria».*

## 5.4 Cuestiones sobre la admisibilidad de la demanda

En este apartado se citan algunos fallos en los que la CSJ analiza los requisitos de admisibilidad de la demanda contencioso-administrativa establecidos en el artículo 3° de la Ley núm. 1462/35 « Que establece el procedimiento para lo contencioso-administrativo» y sus modificaciones.

- Acuerdo y Sentencia núm. 1070/20 - Expediente «COMERCIAL Y DISTRIBUIDORA SAN ANTONIO S.A. CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 85 DE FECHA 02/12/2015 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«El Tribunal de Cuentas no debió estudiar la cuestión sustancial, al no superarse el presupuesto de admisibilidad de la acción (inc. a del art. 3 de la Ley N° 1462/35), no se puede pasar al análisis de los presupuestos que hacen a la procedencia de las pretensiones del actor, debiendo por ello ANULARSE todo el proceso, existiendo vicios insuperables desde el inicio del juicio, en la misma acción lo que impide el pronunciamiento de una resolución válida, e al art. 113 del C.P.C.».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1262/20 - Expediente «ADM PARAGUAY S.R.L. CONTRA DICTAMEN NÚM. 383 DEL 17/08/16 Y OTRAS, DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«En definitiva, no se debió abrir la instancia contenciosa administrativa pues no se han impugnados actos administrativos cuya regularidad pueda ser objeto de verificación en este proceso, la acción instaurada no reúne los presupuestos de admisibilidad (art. 3 inc. a de la Ley Nro. 1462/35) debiendo por ello ANULARSE todo el proceso ordenando el finiquito y archivo del presente juicio».*

## 5.5 Cuestiones procesales varias

En este apartado se aglutinan fallos en los que se discuten distintas cuestiones de carácter procesal que rigen el proceso contencioso-administrativo. En ese sentido, estos fallos describen las posturas de la CSJ sobre las costas, la naturaleza especial del proceso contencioso-administrativo, valoración judicial de las pruebas, y los Principios de Congruencia, Dispositivo, In Dubio Pro actione y el de la Tutela Judicial Efectiva.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 1281/20 - Expediente «BUNGE PARAGUAY S.A CONTRA DICTAMEN DANT 39 DE FECHA 10/02/2017, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO DE HACIENDA»

*«Se encuentra discordante la fundamentación con lo finalmente resuelto, ya que de la motivación de la resolución judicial, resulta la procedencia total de la pretensión demandada, conforme lo dispuesto con el numeral 1) de la parte resolutive, sin embargo, pese a la claridad de todo ello, para la imposición de las costas refirió a un supuesto parcial y recíproco vencimiento, sin que ello resulta de lo planteado por las partes contendientes, ni de lo resuelto, por lo que la aplicación del artículo 195 del Código Procesal Civil, resulta absolutamente fuera de contexto».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 80/19 «VICTOR HUGO SANGUINA ARGUELLO CONTRA RESOLUCIONES SET NÚM. 142 DE FECHA 13/07/2006 Y LA NÚM. 225 DE FECHA 18/10/2006 DICTADAS POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«Debido a la naturaleza sui generis del TC, éste no estudio recursos como otros tribunales de apelación, en los que se distinguen los recursos de apelación y de nulidad, con distintas consecuencias para ambos. Lo que busca el administrado es dejar sin efecto el AA demandando, o modificarlos. Por tanto, la diferencia entre revocar o anular es irrelevante. El nacimiento de la obligación tributaria del IVA por honorarios de abogados regulados por vía judicial se da con la emisión de la factura».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 927/20 - Expediente «BUNGE PARAGUAY S.A. CONTRA DICTAMEN NÚM. 566 DE FECHA 28/12/16 DE LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

Se anula el acuerdo y sentencia dictado por el Tribunal de Cuentas porque falló —según la CSJ—sobre cuestiones no peticionadas y que no forman parte de lo reclamado, incurriendo así en el vicio extra petita, conforme al Art. 404 del C.P.C. y se hace lugar a la demanda promovida por el particular.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 808/219 - Expediente «OSCAR OSVALDO ZARACHO MÉNDEZ CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 163 DEL 08/11/16, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«En cuanto a la valoración de las pruebas el CPC otorga a los magistrados cierto grado de discrecionalidad, siempre conforme a las reglas de la sana crítica, al momento de valorar qué pruebas resultan contundentes para dictar sentencia (Art. 269°)».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 788/20 - Expediente «MYRIAN ELIZABETH MARTÍNEZ DE ARTAZA CONTRA RESOLUCIÓN NÚM. 107 DE FECHA 07/12/2016, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN»

*«El principio dispositivo, previsto en nuestro ordenamiento procesal en el artículo 98, por el cual el impulso en todo proceso regido por la norma indicada, como es el caso del contencioso administrativo, instado por las partes, lo que conjugado con el literal d) del artículo 15 del mismo plexo procesal, obliga al juzgador a expedirse sobre los planteamientos que realizan las partes.*

*El recurso en estudio fue sustanciado por la contribuyente y coparticipado por la representación fiscal, lo que implicó que nuevamente ha sido trabada la litis por ante esta instancia revisora, es decir, ha sido perfeccionada la etapa de resolución por la intervención dual de las partes contendientes».*

Por último, se menciona a continuación algunos fallos en los cuales se destacan el cumplimiento del Principio In dubio Pro Actione, así como a la vez, precedentes importantes que hacen al Derecho Humano de la Tutela Judicial Efectiva.

■ Acuerdo y Sentencia núm. 446/2019 - Expediente «VÍCTOR ANTONIO SANGUINA MARTÍNEZ CONTRA RESOLUCIÓN FICTA, DICTADA POR EL MINISTERIO DE EDUCACIÓN Y CULTURA»

*«Ante la antinomia que existe entre la Ley 4.046/10 y el Art 89, de la Ley No 1.626/00, por una parte, si se utiliza el criterio cronológico, prevalece la Ley 4.046/10, pero si se utiliza el criterio de la especialidad, prevalece la norma prevista en la Ley No 1.626/00, porque ésta es una normativa especial para los trabajadores del sector público y la Ley No 4.046/10, es para todas las demandas contenciosas administrativas. Ante el conflicto que surge entre las normas antinómicas, corresponde utilizar el criterio de especialidad porque resulta más favorable para el acceso a la jurisdicción».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 492/19 - Expediente «RICARDO ROQUE LLANOS BARBOZA CONTRA DECRETO NÚM. 783 DEL 27/11/13, DICTADO POR EL PODER EJECUTIVO»

*«Ante el conflicto de criterios que surge entre las normas legales antinómicas, corresponde utilizar el criterio de la especialidad, porque la norma que establece el plazo del contencioso-administrativo no deroga el plazo previsto en la Ley de la Función Pública y resulta más favorable para el acceso a la jurisdicción. Es por ello que resulta aplicable la disposición del Art. 89° de la Ley núm. 1626/00 en cuanto al plazo para incoar la demanda».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 865/19 - Expediente «CARLOS ALBERTO ORTIZ BERNAL CONTRA RESOLUCIÓN FICTA DE PETROPAR»

*«Ante el conflicto de criterios que surge entre las normas legales antónimas, corresponde utilizar el criterio de especialidad en razón de que la norma que establece el*

*plazo para promover demanda contencioso administrativo (Ley N. 4046/10) no deroga el plazo previsto en la Ley de la Función Pública y resulta más favorable para el acceso a la jurisdicción. 'El derecho de accionar judicialmente prescribe: a) En cuanto a los actos referentes a destitución o despido injustificado y falta de preaviso, a los sesenta días corridos; y, b) A los doce meses en los demás casos, salvo cuando otro plazo fuera establecido en la ley'».*

■ Acuerdo y Sentencia núm. 494/20 - Expediente «QUEEN ANNE S.A CONTRA PROVIDENCIA DE FECHA 29/08/2016, DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN DEL MINISTERIO HACIENDA»

*«Por la regla procesal de la instancia única para juzgamiento, reservando la segunda para la revisión al pronunciamiento de la fase procesal anterior, la argumentación no propuesta en la etapa procesal primaria, no puede —por regla— constituir tema de debate por ante la de grado posterior o revisor, por efecto de la preclusión. Sin aventurar al debate de si la resolución de una demanda eventualmente extemporánea constituye o no causal de anulación, en el supuesto que si así resultase, en el sub lite, la parte nulidicente, con su conducta aprobadora al desenlace procesal, 'contribuyó' al dictado del Acuerdo y sentencia cuya nulidad, posteriormente, rehusó planteada por su parte, lo que no resulta permitido por la legislación procesal».*







**USAID**

DEL PUEBLO DE LOS ESTADOS  
UNIDOS DE AMÉRICA



**CEAMSO**