

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA**

INGRESOS JUDICIALES

R-U-C-: 80005191-2

44360981

LIQUIDACION DE JUICIOS

44360981F

Identificación del profesional interviniente**Doc. Identidad o Matrícula o RUC**

MAURO ISAAC MASCAREÑO

4363357

Actuantes, solicitantes o contratantes**Nombres y Apellidos****Doc. Identidad o Matrícula o RUC**

SERGIO AUGUSTO MOLERI (Demandante)

5215940

DIRECCION NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS . (Demandado)

80137559-2

Detalles**Fecha documento** 13/08/2025**Avaluación fiscal**

Conceptos	Monto Imponible	Moneda	Cambio	Cantidad	Monto
Contencioso administrativo (con monto) (0.74%)	170,230,175	GS	1	1	1,259,703
TOTAL A PAGAR					1,259,703

Son guaraníes (en letras)

un millon doscientos cincuenta y nueve mil setecientos tres

Por la presente, declaro bajo fe de juramento que toda la información suministrada precedentemente se ajusta a la verdad, es correcta y completa. La misma tiene carácter de Declaración Jurada, por lo que de ser falsa tengo conocimiento y asumo las consecuencias legales que ello implica (Art. 243 del Código Penal Paraguayo, pena privativa de la libertad hasta 5 años).

Fecha de GENERACIÓN de la LIQUIDACIÓN 13/08/2025**Fecha de VENCIMIENTO de la LIQUIDACIÓN** 19/08/2025

Señor contribuyente, esta liquidación tiene una validez de 72 horas, si en ese periodo no realizó el pago de la misma, será necesaria la confección de una nueva liquidación. Le recordamos que los pagos a través de ventanillas de Bancos o Bocas de Cobranzas tienen una comisión bancaria de hasta Gs. 4.400 IVA incluido. Los pagos por medio del Home Banking son sin costo para los clientes del banco.

Para conocer la validez
del documento,
verifique aquí.





comprobante de
pago en
comercio

Gs. 1.259.703

estado de la transacción

pago realizado

nombre del cliente

MAURO ISAAC
MASCAREÑO
VALENTIN

nro. de documento

4363357

fecha y hora

13/08/2025 10:43:59

número de comprobante

4988069

debitado de

Cuenta Total en
Guaraníes de MAURO
MASCAREÑO -
100007771

servicio

Pago Poder Judicial

referencia

44360981F

tipo de servicio

PAGO DE LIQUIDACIÓN
- CSJ

e-mail

mauroisaac35@gmail.
com



realizada el 13 ago 2025 a las 10:43 hs

Para conocer la validez
del documento,
verifique aquí.



OBJETO: PROMOVER DEMANDA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVA EN CONTRA DE LA RESOLUCIÓN PARTICULAR 71800004454/2025 DICTADA POR LA DIRECCIÓN NACIONAL DE INGRESOS TRIBUTARIOS Y DE LA RESOLUCIÓN PARTICULAR DPTT N° 64/2019 DICTADA POR LA SUBSECRETARÍA DE ESTADO DE TRIBUTACIÓN

EXCELENTÍSIMO TRIBUNAL DE CUENTAS:

CARLOS JORGE VARGAS CARDOZO, Abogado con Matrícula N° 18.422, en nombre y representación del Sr. **Sergio Augusto Moleri**, con CI N° 5.215.940, con domicilio real ubicado en Avda. Eusebio Ayala N° 2444 c/ Tte. Julián A. Riquelme de la ciudad de Asunción, conforme testimonio de poder que adjunto a la presente, y constituyendo **domicilio especial en Dimas Motta 245 esquina Andrade, de la ciudad de Asunción**, me dirijo a Ustedes, y respetuosamente manifiesto cuanto sigue:

Por el presente escrito, en tiempo y forma, de conformidad a lo dispuesto en la legislación vigente, vengo a promover demanda contencioso administrativa en contra de la **Resolución Particular N° 71800004454/2025** notificada en fecha 22/07/2025 dictada por la Dirección Nacional de Ingresos Tributarios (en adelante DNIT (en adelante denominadas "DNIT" o "AT")) y de la **Resolución Particular DPTT N° 64/2019** notificada en fecha 05/09/2019 dictada por la Subsecretaría de Estado de Tributación, conforme con los fundamentos que exponemos a continuación.

1. Antecedentes administrativos

Sergio Augusto Moleri, en adelante también **SAM**, fue objeto de un "control interno" que realmente fue una fiscalización integral llevada a cabo de manera totalmente ilegítima, incumpléndose con absolutamente todas las normas y plazos contenidos en la Ley N° 2421/04 y en la Resolución General N° 04/2008, concluyendo con el Acta Final, a través de la cual se reclamaron tributos y multas.

En efecto, la ilegítima fiscalización de la que fue objeto mi representado, tuvo una duración efectiva de **MÁS DE SEIS MESES Y CULMINÓ MÁS TRES MESES DESPUÉS DE CONCLUIDO EL PLAZO LEGAL**.

Luego, ante la improcedencia e ilegitimidad del reclamo pretendido por la Administración Tributaria (en adelante denominada **AT, SET o DNIT**), hemos solicitado la apertura de un sumario administrativo, a los efectos de que **SAM**, ejerza el derecho a la defensa.

A través del sumario administrativo, hemos demostrado la total improcedencia de los reclamos contenidos en el Acta Final. Dicho proceso, cuya duración legal es de 70 días hábiles como máximo, se extendió por más de **TREINTA MESES, TRECE MESES** de los cuales han transcurrido sin actividad alguna por parte de la AT, pues hemos presentado los alegatos en fecha 14/08/2018 y la **Resolución Particular DPTT N° 64/2019** recién fue notificada en fecha 05/09/2019. Dicho sumario concluyó con reclamos por tributos y multas por defraudación por importe total de **G. 170.230.175**.



A pesar de ello, como la AT persistió con los ilegítimos reclamos, calificando como defraudatoria a la conducta de mi representado, en fecha 18/09/2019, por medio de la **Solicitud de Recurso Reconsideración N° 72600002124**, hemos interpuesto el recurso de reconsideración, el cual una vez más fue resuelto fuera de plazo, pues debió ser resuelto dentro de los 20 días posteriores a su presentación, es decir, como máximo en fecha 20/10/2019, no obstante ello, fue resuelto **SETENTA Y UN MESES** después de interpuesto y habiendo transcurrido más de **SESENTA Y NUEVE MESES DE VENCIDO EL PLAZO LEGAL**. A través de la resolución del recurso de reconsideración, la AT, demostrando total arbitrariedad, nuevamente pretende justificar todas las ilegitimidades y abuso del que fue víctima mi representado, tal como nuevamente lo demostraremos a través de la presente acción contencioso administrativa, esperando que se haga justicia y por ende, se revoquen todos los reclamos contenidos en la **Resolución Particular N° 71800004454/2025** y en la **Resolución Particular DPTT N° 64/2019**.

2. Resumen de la demanda

Corresponde la revocación de las determinaciones de impuestos y aplicaciones de multas contenidas en las resoluciones objeto de la presente demanda pues:

- a) La Ley N° 125/91, a través del Art. 196° establece la presunción de los actos administrativos siempre que se cumplan con los requisitos de regularidad y validez relativos a la competencia, legalidad, forma legal y procedimiento correspondiente.
- b) La Administración Tributaria, **practicó una fiscalización integral** y la denominó "control interno" en su real inicio, con el solo objeto de **no someterse** a las reglas contenidas en la Ley N° 2421/04 y la RG N° 04/2008. En efecto, la fiscalización practicada por la AT fue totalmente ilegítima pues:
 - a. No inició con una Orden de Fiscalización.
 - b. Fue ordenada por un funcionario sin competencia.
 - c. No se señaló el hecho objetivo en el cual se basaron las sospechas de irregularidades tributarias para dar inicio a una fiscalización.
 - d. Al iniciarse la fiscalización de hecho, no se identificaron a los funcionarios responsables de la misma.
 - e. Se incumplieron con los plazos legales previstos para la fiscalización.
 - f. Todo esto fue demostrado a través de documentos emitidos por la propia AT en donde la misma confiesa que mi representado fue objeto de una fiscalización puntual totalmente ilegítima.
- c) Debido a la total irresponsabilidad, arbitrariedad e ilegitimidad con que ha obrado la AT, se produjo la caducidad y nulidad del sumario administrativa por excederse del plazo legal.
- d) Hemos demostrado que las compras calificadas por los fiscalizadores fueron reales, pues se trató de la adquisición de bienes de cambio que posteriormente fueron vendidos por mi representado, generándose ganancias por las cuales se abonaron los impuestos correspondientes.

Carlos Jorge Vargas Cordozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513



- e) El propio proveedor de los bienes, a través de sus representantes legales, confirmó haber vendido los bienes a mí representado y haber recibido los pagos en efectivo.
- f) Habiendo la AT argumentado que no existían registros de importaciones por parte del proveedor, hemos demostrado que el mismo fue condenado por contrabando, por lo que claramente poseía bienes que no declaraba, siendo ello de su entera responsabilidad.
- g) Luego la At admitió expresamente que las compras fueron reales en la resolución del recurso de reconsideración, pero recurrió al improcedente argumento de que el proveedor introdujo las mercaderías vendidas en incumplimiento de las normas aduaneras, aplicando una responsabilidad solidaria a mí representado, que no se halla prevista en la ley.
- h) Al haberse demostrado la realidad de las compras, quedó desvirtuada la pretensión de la aplicación de la multa por defraudación. Asimismo, demostramos que mí representado, en todo momento, entregó todas las documentaciones e informaciones requeridas por la AT, por lo que en ningún momento existió un intento de ocultar sus operaciones. Es más, si existió un actuar ilegítimo y doloso, ello fue por parte de la AT, quien inició una fiscalización de hecho a mí representado, denominándola "Control Interno" con el único objeto de incumplir con las reglas contenidas en la Ley Nº 2421/04 y en la Resolución General Nº 04/2008 dictada por ella misma.
- i) **Por todo lo expuesto, corresponde la revocación de las resoluciones dictadas por la AT, en contra de las cuales se presenta la presente demanda contencioso administrativa**

3. Aclaración

A los efectos de facilitar la comprensión de la presente acción, desvirtuaremos cada uno de los "fundamentos" contenidos en las **Resoluciones Particulares DPTT Nº 64/2019 y 71800004454/2025**, dividiendo a la presente demanda en el mismo orden, el cual exponemos a continuación:

- a) Demostración de la nulidad de la fiscalización practicada a mí representado.
- b) Demostración de la nulidad del sumario administrativo por haberse incumplido con el plazo legal.
- c) Demostración de nulidad del proceso recursivo.
- d) Caducidad de la instancia.
- e) Improcedencia de la reliquidación del IRACIS y del IVA.
- f) Improcedencia de la aplicación de la multa por defraudación.

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. Nº 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matricula C.S.J. Nº 46.513



4. Ilegitimidad de la fiscalización practicada a SAM

4.1. Cronología de actos que integraron la ilegítima fiscalización

En fecha **28/09/2016**, mi representado recibió la **Nota DGGC Nº 470/2016**, a través de la cual se le requirió la presentación de documentaciones e informes relacionados con las compras realizadas a determinados proveedores con el claro objeto de verificar el cumplimiento correcto de sus obligaciones tributarias, es decir, de fiscalizar las compras de mi representado.

Queda claro que dichos requerimientos fueron realizados con el objeto de fiscalizar las compras realizadas por mi representado, no obstante ello, la AT, de manera totalmente ilegítima, y con el único objeto de no someterse a los plazos y formas legales previstos para las fiscalizaciones, decidió no formalizar la fiscalización mediante la notificación de la Orden de Fiscalización.

A pesar de la ilegitimidad de los requerimientos formulados por la AT, mi representado proveyó toda la información y documentación requerida por la referida autoridad. Con lo expuesto se demuestra que en ningún momento hubo intención de ocultar las operaciones realizadas, pues las mismas fueron todas reales.

Luego, habiendo transcurrido **MÁS DE SEIS MESES**, sin que exista ningún tipo de comunicación de la referida autoridad a mi representado, demostrando total irresponsabilidad y arbitrariedad, la Dirección General de Grandes Contribuyentes, en fecha **07/02/2017** la notificó del **Acta Final 68400001995, SEIS MESES DESPUÉS DE INICIADA LA FISCALIZACION Y TRES MESES DESPUES DE VENCIDO EL PLAZO LEGAL PARA CULMINARLA**, se propusieron reliquidaciones de tributos y la aplicación de multas.

4.2. Improcedencia de argumentos contenidos en las Resoluciones Particulares referentes a la ilegitimidad de la fiscalización

A través del sumario administrativo y del recurso de reconsideración hemos demostrado fehacientemente que la AT **practicó una fiscalización puntual** a mi representado llamándola en sus inicios **"control interno"** con el solo objeto de obrar con plena arbitrariedad, incumpliendo con todas las disposiciones legales y reglamentarias relativas a la fiscalización.

A través del sumario administrativo hemos demostrado fehacientemente que mi representado fue objeto de una fiscalización puntual que fue realizada incumpliendo las disposiciones legales y reglamentarias vigentes.

En efecto, a través de:

- a) **Nota DGGC Nº 470/2016.**
- b) **Acta Final Nº 68400001995.**

Hemos demostrado de manera fehaciente que la Administración Tributaria **sometió a mi representado a un proceso de fiscalización puntual** pero lo llamó **"control interno"** con el único objeto de **no someterse a las disposiciones, formalidades y plazos** contenidos en el Art. 31° de la Ley Nº 2421/04 y en la RG Nº 04/2008.

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. Nº 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. Nº 46.513



En efecto, una fiscalización puntual, cuya duración máxima es de **45 días, CULMINÓ LUEGO DE MÁS TRES MESES** de vencido el plazo legal y luego de **MÁS DE SEIS MESES** de iniciada. Es decir, el incumplimiento del plazo dispuesto en la ley y en la reglamentación es manifiesto.

En síntesis, **se ha practicado una fiscalización** en la cual la **AT** ha incumplido con el procedimiento y la forma previstos en la Ley N° 2421/04 y en la RG N° 04/2008, es decir, se ha desvirtuado plenamente la presunción de legitimidad de los actos administrativos establecida en el Art. 196° tornando ilegítimas a las determinaciones contenidas en el Acta Final y en las **Resoluciones Particulares**.

4.3. Improcedencia de argumentos contenidos en las Resoluciones Particulares referentes a la ilegitimidad de la fiscalización

En un intento de justificar la legalidad del control interno (real fiscalización) al que fue sometido mi representado, la AT, manifiesta cuanto sigue:

"Al respecto el DS2 recalcó que el Control Interno que surgió como consecuencia de las inconsistencias detectadas entre los datos declarados por MSA y BRILLO, dándose así "una contrastación de datos o informaciones proporcionados por el contribuyente, terceros, o los que surjan de otros sistemas o formas de análisis de informaciones, que podrá dar lugar a la determinación de las obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan", en consecuencia la AT cumplió con los requisitos de regularidad exigidos por la Ley conforme lo establece la RG N° 04/2008 Art. 1) Inc. c) modificado por la RG N° 25/2014, la cual establece que el Control Interno puede ser realizada con los datos que proporcione el contribuyente, o con los datos que posee la AT en sus registros, y que las conclusiones de esta contrastación, podrán dar lugar a la detección de obligaciones tributarias y a la aplicación de sanciones cuando correspondan".

El **control interno**, designación utilizada por **AT** con el único y evidente objeto de obrar con plena arbitrariedad e incumplir con plazos y formalidades legales, como su propio nombre lo indica, es una constatación del cumplimiento correcto de las obligaciones tributarias mediante los datos que obran en la **AT** sin que se realice ningún requerimiento al contribuyente, pues de realizarse el requerimiento, el control deja de ser interno.

El requerimiento de documentación implica una carga para el contribuyente y determina el inicio de una fiscalización, debiendo la **AT** ajustarse a las normas que la rigen, normas totalmente incumplidas en la fiscalización llevada a cabo a mi representado.

Continúa la AT justificando la legalidad del "control interno" al que sometió a mi representado manifestando cuanto sigue:

Por lo expuesto con anterioridad, el **DS2** se ratificó en que el Control Interno es un tipo de verificación, con sus propios requisitos legales que al no ser una Fiscalización Puntual, no puede aplicársele los plazos legales establecidos en la misma, ello debido a que el Control, a diferencia de la Fiscalización no tiene un plazo de duración predeterminado, en consecuencia, se ha cumplido con todos los plazos establecidos legalmente, por lo que lo alegado por **MSA** en el sentido de que la misma ha sido sometida a una Fiscalización Puntual antes de la emisión de la Orden de Fiscalización deviene improcedente.

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513



Lo expuesto implica una prueba fehaciente de que la AT ha obrado con absoluta arbitrariedad, pues cambiar la denominación de una fiscalización por la de control interno, y pretender que no existen plazos para culminarla, es totalmente ajeno a la ley y a las reglamentaciones dictadas por ella misma.

Destacamos que la RG N° 04/08, al regular al control interno y mencionar a los datos presentados por los contribuyentes y cruzarlos con los demás datos que posee, hace alusión a los datos presentados en la declaraciones juradas e informativas, pero **NO** a requerimientos de documentaciones formulados por la SET.

En efecto, en el caso de que se considere como válido, al hecho de que en un proceso de "Control Interno" se pueda requerir la presentación de documentaciones al contribuyente con el objeto de verificar el cumplimiento correcto de sus obligaciones tributarias, **¿Cuál sería la diferencia entre el control interno y una fiscalización (puntual o integral)?** La respuesta resulta bastante clara, de aplicar el criterio sostenido por la AT, no existiría diferencia alguna entre el control interno y la fiscalización, por lo que la referida autoridad podría practicar fiscalizaciones con duración indeterminada, mediante la simple denominación de Control Interno, tal como ocurrió en el presente caso.

El justificativo expuesto por la AT, solo demuestra la arbitrariedad con que la misma obra, pues reiteramos, mediante el simple cambio del nombre del procedimiento de fiscalización a que es sometido el contribuyente, la referida autoridad ha incumplido con absolutamente todas las normas que regulan a la fiscalización.

Las facultades de control de la Administración Tributaria son facultades regladas y no discrecionales. Dentro de la RG N° 04/2008, se hallan definidas las diferentes formas de control que puede realizar la Administración Tributaria, siendo los siguientes: a) fiscalización integral, b) fiscalización puntual, c) control interno, d) control masivo y e) control preventivo.

En el Art. 1° de la RG 04/2008, se expone la definición de cada uno de ellos, y vemos que:

- **Control interno:** es el control realizado por la Administración Tributaria en base a las informaciones proporcionadas por el contribuyente y por terceros. Es el denominado control cruzado, el cual es realizado mediante la comparación de las informaciones con que ya cuenta la Administración Tributaria y que es proporcionada por los contribuyentes mediante las presentaciones de declaraciones juradas determinativas e informativas. Es decir, no es realizado mediante el requerimiento de documentos o informaciones puntuales, pues ello ya tiene el carácter de fiscalización puntual.
- **Control masivo:** comprende el control de las declaraciones y presentación de informaciones, así como la veracidad del contenido de las mismas, basado en el apoyo tecnológico. Tampoco implica el requerimiento de documentaciones o informaciones a los contribuyentes, sino que se basa en informaciones que obran en el sistema de la Administración Tributaria.

De lo expuesto, podemos colegir que la sospecha de irregularidad a que hace referencia la ley debe surgir de informaciones con las cuales ya cuenta la Administración Tributaria en su



sistema, y no de requerimientos realizados al azar como lo pretende la Administración Tributaria.

En síntesis, el inicio de una fiscalización por parte de la Administración Tributaria se perfecciona mediante el requerimiento de la autoridad de documentos o informes para verificar el cumplimiento correcto de sus obligaciones tributarias. La diferencia entre los controles y las fiscalizaciones previstos en la RG N° 04/2008, radica en que los controles son realizados con informaciones que ya obran en poder de la Administración Tributaria y las fiscalizaciones se requiere la presentación de documentaciones o informes que son especificados en la Orden de Fiscalización.

En el presente caso, conforme se ha demostrado fehacientemente, la ilegítima fiscalización a la que fue sometida mi representado se inició en fecha 28/09/2016 con el requerimiento de documentaciones e informaciones realizado por medio de la **Nota DGGC N° 470/2016**, y culminó recién en fecha 07/02/2017, por lo que reiteramos, tuvo una duración efectiva de **MÁS DE SEIS MESES y CULMINÓ TRES MESES después de haber fenecido el plazo legal**, correspondiendo la declaración de la nulidad de la fiscalización practicada a mi representado.

El justificativo expuesto por la AT, solo demuestra la arbitrariedad con que la misma obra, pues reiteramos, mediante el simple cambio del nombre del procedimiento de fiscalización a que es sometido el contribuyente, la referida autoridad ha incumplido con absolutamente todas las normas que regulan a la fiscalización.

Si bien es cierto que la jurisprudencia en el derecho positivo paraguayo no constituye fuente del derecho, no es menos cierto que la misma permite conocer a la AT la postura asumida por las autoridades judiciales en determinado sentido, y la AT conoce que, en todos los casos, las fiscalizaciones iniciadas ilegítimamente con requerimientos documentaciones fueron declaradas nulas conforme con los fallos judiciales que citamos y transcribimos en parte a continuación.

- **Acuerdo y Sentencia N° 278/16.** Caso: **"Corporación Paraguaya Distribuidora de Derivados de Petróleo SA c/ SET"**. Tribunal de Cuentas, Primera Sala:

"Que, con relación al "Plazo de duración de las Fiscalizaciones"; la actora presenta dos cuadros sinópticos, los cuales no han sido objetados por la demandada, y en la que proyecta que la fiscalización ha excedido el plazo de ley, tomando primeramente como punto de partida el día 05/12/2014, fecha de la NOTA CITGR N° 40; y por otro lado tomando como punto de partida la ORDEN DE FISCALIZACION N° 65000001322 de fecha 12/01/2015, y su correspondiente ampliación la RESOLUCION PARTICULAR N° 6600000132 notificada el 14/09/2015; demostrando con ambas posiciones que la fiscalización ha excedido el plazo de ley.

A este respecto, y para dejar sentada una posición con relación al punto de partida para el computo del plazo, resulta pertinente aclarar que la Actividad Inspectora, constituye una facultad genérica que se exterioriza a través de dos facetas específicas:

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513



a) la **Fiscalización o Investigación**, que tiene como característica **LA PARTICIPACIÓN DEL CONTRIBUYENTE** a los efectos de investigar hechos de relevancia tributaria desconocidos por la Administración;

b) La **Verificación y Control**, que tiene como característica la **NO** participación del contribuyente, atendiendo que la Administración desarrolla su facultad inspectora basada en los datos, informes, documentos y registros que posee y que previamente ha sido suministrado por el contribuyente en cumplimiento de sus deberes formales.

Por tanto y hecha estas precisiones, cuando la Administración Tributaria realiza **"REQUERIMIENTOS"**, **"PEDIDOS DE COMPARECENCIA"** o cualquier otra actividad administrativa que requiera la participación activa del contribuyente, y de la cual se derivan elementos de juicio que posteriormente y a los efectos formales motiven el dictado del Acto Administrativo que ordena la Fiscalización; **PASA A CONSTITUIRSE EN EL INICIO FORMAL DE UNA FISCALIZACIÓN, Y CONSECUENTEMENTE EL PUNTO DE PARTIDA DEL CÓMPUTO DEL PLAZO PARA LA COMPROBACIÓN, INVESTIGACIÓN Y LIQUIDACIÓN QUE DEBERÁN CONCLUIR EN EL PLAZO MÁXIMO SEÑALADO POR LA LEY**".

Continúa el Magistrado Dr. Amado Verón, manifestando cuanto sigue:

"El Art. 31° de la Ley 2421/04, establece expresamente que **el plazo de las fiscalizaciones puntuales será de 45 días**, pudiendo prorrogarse excepcionalmente por un período igual. En el estudio y análisis de los antecedentes administrativos se evidencia que la SET se ha excedido en el plazo razonable que la ley le impone, constatándose que ha transcurrido el plazo legal previsto, constituyendo este accionar una violación a la garantía constitucional del Debido Proceso Administrativo previsto en el Art. 17 de la Constitución, al Principio de Seguridad Jurídica y de Igualdad de Armas, en el procedimiento administrativo; precisando que cuando el legislador estableció un tiempo máximo de duración de las fiscalizaciones, lo hizo considerando que dicho plazo era suficiente para el ejercicio de su facultad fiscalizadora.

Por esta razón, esta irregularidad derivada de la inacción negligente de la Administración Tributaria, no puede convalidarse, ya que está sujeta o sometida al Principio de Legalidad de la Administración, debiendo ser la primera en cumplir las normas jurídicas, y al no hacerlo su actuar se convierte en una causal de invalidez de las actuaciones administrativas que no pueden convalidarse por el quebrantamiento de la garantía al derecho del debido proceso adjetivo y al principio de Dignidad Humana, por las que se sostiene que ningún individuo puede estar sometido sine die a ningún proceso o procedimiento administrativo del cual pudiera surgir alguna sanción o medida.

Con respecto a la cuestión en debate, la demandada se ha limitado a transcribir artículos de la ley, donde se hacen mención a las facultades de fiscalización de la Administración, pero sin precisar en cuál de ellos se le faculta a incumplir el plazo legal previsto en el Art. 31° de la Ley 2421/04, que fuera prorrogado después de haber vencido el plazo, y transcurrido nuevamente en exceso, en violación expresa al plazo legal previsto por la ley y la resolución reglamentaria. Finalmente, resultaría una contradicción jurídica, económica y social con el interés general, que el contribuyente pudiera estar pendiente de ser inspeccionado cinco años y que la inspección pudiera durar incluso otros cinco años más, menos un día".



Lo expuesto resulta categórico e idéntico al presente caso, por ello, habiéndose iniciado la fiscalización con el requerimiento de documentaciones e informaciones formulados por medio de la **Nota DGGC 470/2016**, en fecha 28/09/2016 respectivamente, la misma ha concluido con el Acta Final emitida habiendo transcurrido más de **SEIS MESES** después de iniciada la fiscalización y **TRES MESES** después de vencido el plazo legal para culminarla, correspondiendo que se declare su nulidad.

La resolución judicial citada precedentemente, fue **confirmada de forma unánime** por la Corte Suprema de Justicia, Sala Penal, a través del **Acuerdo y Sentencia N° 427 del 2018**.

A los efectos de evitar prolongar innecesariamente el voto de cada uno de los magistrados, y habiendo demostrado que todos ellos concuerdan con relación a la nulidad de la fiscalización irregular, que indefectiblemente inicia al momento en que se notifica al contribuyente de un **"requerimiento de documentación", "Pedido de Comparecencia" "Nota DAGC N° XX"**, procedemos a citar jurisprudencia conteste y uniforme emitida por el Tribunal de Cuentas, con relación a la nulidad y por tanto revocación de los actos administrativos.

Miembro preopinante	Caso	Conclusión del Acuerdo y Sentencia	Miembros que se adhieren al voto
Dr. Rodrigo A. Escobar	Acuerdo y Sentencia N° 198/18 "La Sanlorenzana c/ Res. N°34/17 SET"	<p>La AT utilizó inadecuadamente el "CONTROL INTERNO", puesto que en tal mecanismo no corresponde cuando la misma AT obliga al contribuyente a ser un partícipe activo.</p> <p>El Tribunal expresa de forma ilustre la DIFERENCIA ENTRE EL CONTROL INTERNO Y UNA FISCALIZACIÓN. Asimismo expresa que el plazo de las fiscalizaciones (45 días) y que dicho plazo ha sido largamente excedido.</p> <p>El Tribunal resolvió de forma unánime HACER LUGAR a la demanda, teniendo en cuenta que la A.T no respetó el plazo fijado para las fiscalizaciones y "confundió" maliciosamente CONTROL INTERNO CON FISCALIZACIÓN.</p>	<p>Dr. Amado Verón</p> <p>Dr. Martín Avalos</p>
Dr. Amado Verón	Acuerdo y Sentencia N°186/18 "Eventos Producciones S.A c/ Res. N°52/17 SET"	<p>La A.T inició una fiscalización denominándola administrativamente "CONTROL INTERNO".</p> <p>Teniendo en cuenta los plazos de las fiscalizaciones, (puntual 45 días e integral 120 días), en este caso la</p>	<p>Dr. Gregorio Rolando Ojeda</p> <p>Dr. Rodrigo A. Escobar</p>



		fiscalización se extendió por encima del plazo legal, tomando como punto de partida el supuesto control interno, quedando demostrado que se ha sobre pasado de forma amplia el plazo para las mismas.	
Dr. Amado Verón	Acuerdo y Sentencia N°215/2018: "Mega Trading S.A C/ Res. N°48 SET"	La AT, al realizar la fiscalización, ha desbordado el plazo independientemente si realizaba el cómputo a partir de la NOTA DGFT N°105 notificado en fecha 25/02/2014 o a partir de la NOTA DGFT N°252 notificado por correo en fecha 05/06/2014, incumpliendo en ambos casos el plazo para llevar a cabo las fiscalizaciones.	Dr. Gregorio Rolando Ojeda Dr. Rodrigo A. Escobar
Dr. Rodrigo A. Escobar	Acuerdo y Sentencia N° 93/18 "Manuel Chamorro Zarza c/ Res. N°43/15 SET"	En este caso, la A.T. realizó una fiscalización incumpliendo los plazos legales establecidos para las mismas. El Tribunal considera que al sobrepasar la A.T. el plazo legal para realizar la fiscalización, ésta se aparta de la LEGALIDAD llegando a la conclusión de que los actos apartados de la ley NO PUEDEN SER CONVALIDADOS ya que se encuentran aprisionados por vicios insanables que traen como consecuencia su nulidad.	Dr. Amado Verón Duarte Dr. Arsenio Coronel
Dr. Amado Verón	Acuerdo y Sentencia N°81/18 "Comvence S.A. c/ Res. N°46/17 SET"	La A.T. inició una fiscalización donde ha excedido considerablemente el plazo estipulado en la ley, asimismo ha excedido el plazo en relación al sumario administrativo. En el AyS se expresa que la ley ya establece que "EL PLAZO MÁXIMO DE LA FISCALIZACIÓN INTEGRAL SERÁ DE CIENTO VEINTE DÍAS Y PARA LA FISCALIZACIÓN PUNTUAL SERÁ DE CUARENTA Y CINCO DÍAS...	Dr. Martín Avalos Dr. Rodrigo A. Escobar
Dr. Amado Verón	Acuerdo y Sentencia N° 231/2015, caso "GAV Telecomunicaciones SA c/ SET". Tribunal de Cuentas, Primera Sala.	Se detalla que la fiscalización de hecho inició con "Nota SET N° 836" y por tanto, se incumplió con el plazo de la fiscalización. En consecuencia, Fiscalizadores perdieron competencia para fiscalizar.	Dr. Gregorio Rolando Ojeda Dr. Arsenio Coronel



		Dr. Rolando Ojeda se adhiere y aclara que el procedimiento de determinación decae automáticamente como NULO.	
Dr. Arsenio Coronel	Acuerdo y Sentencia N° 401/2017: "Ferrari Autocentro SA C/ Res. N° 339 SET"	<p>La AT inició una fiscalización de hecho a través de un requerimiento de documentaciones utilizando el término "control interno", a los efectos de evitar cumplir con las disposiciones legales relacionadas a las Fiscalizaciones.</p> <p>El Tribunal resolvió de forma unánime que el requerimiento de documentaciones en el marco de un control interno CONSTITUYE EL INICIO FORMAL DE UNA FISCALIZACIÓN y consecuentemente el punto de partida del cómputo del plazo de la fiscalización puntual (45 días hábiles).</p>	<p>Dr. Gregorio Rolando Ojeda</p> <p>Dra. Celeste Jara Talavera</p>
Dra. María Celeste Jara	Acuerdo y Sentencia N° 102/18 – CTA SA c/ Res N° 91/18 emitida por la SET	Se concluye que una fiscalización que se haya extendido en el plazo previsto, causa un evidente agravio a los intereses de la Actora. <i>"En este sentido, al derivar las resoluciones impugnadas de un previo proceso administrativo viciado de nulidad, por haber la Administración Tributaria excedido el término fijado por la ley, dichas resoluciones han incurrido en lo que doctrinariamente se denomina vicio de violación de la ley atentando contra el Principio de Legalidad, pues para su emisión se han infringido el Art. 31 de la Ley 2421/04"</i>	<p>Dr. Arsenio Coronel</p> <p>Dr. Ramón Rolando Ojeda.</p>
Dra. María Celeste Jara	Acuerdo y Sentencia N°131/18 "Antell Comunicaciones c/ Res. N°125/16 SET"	En el presente AyS, el Tribunal concluye que la inobservancia del cumplimiento de los plazos establecidos en la ley, acarrea indefectiblemente la nulidad del Acto Administrativo por violar garantías procesales de los administrados.	<p>Dr. Arsenio Coronel</p> <p>Dr. Gregorio Rolando Ojeda</p>
Dr. Arsenio Coronel	Acuerdo y Sentencia N°178/18 "Rodrigo Alexander Pinho Ayala c/ Res. N°175/16 SET"	Se concluye que la proceso no respetar el plazo fijado para la fiscalización, lo cual constituye una actuación irregular de la A.T. y atenta	Dra. María Celeste Jara



		contra los principios vectores del Derecho Administrativo y que tiene que tener como lógica consecuencia la INEFICACIA DEL ACTO.	Dr. Gregorio Rolando Ojeda
--	--	---	----------------------------

En conclusión, hemos demostrado fehacientemente que:

La ilegítima fiscalización de hecho de la que fue objeto mi representado se inició en fecha 28/09/2016 con la **Nota DGGC N° 470/2016**, por ello:

- No se inició con una Orden de Fiscalización como lo establece la Ley N° 2421/04 y la RG N° 04/2008.
- Fue ordenada por un funcionario sin competencia, pues la **Nota DGGC N° 470/2016** no se hallaba suscripta por el Viceministro de Tributación.
- No se identificaron a los funcionarios responsables de la fiscalización.
- No se identificó el objeto de la fiscalización.
- No se determinó al carácter de la fiscalización.

La ilegítima fiscalización de la que fue objeto mi representado culminó en fecha 07/02/2017 con el **Acta Final N° 68400001995**.

- La fiscalización tiene un plazo de duración máximo de 45 días hábiles.
- En el presente caso, el cómputo del plazo se inició con a partir del día siguiente de la notificación del requerimiento de documentaciones contenido en la **Nota DGGC N° 470/2016**.
- La ilegítima fiscalización de la que fue objeto mi representado culminó en fecha 07/02/2017 con el **Acta Final N° 68400001995**.
- Con ello resulta claro y fehacientemente demostrado que la fiscalización tuvo una duración efectiva de **MÁS DE SEIS MESES** y culminó habiendo transcurrido **MÁS DE TRES MESES** de vencido el plazo legal para culminarla.

Como VV.EE podrán observar, resulta categórico y fehacientemente demostrado que mi representado fue objeto de una fiscalización totalmente ilegítima y arbitraria, correspondiendo que se declare su nulidad y de todos los actos posteriores que fueron su consecuencia.

5. Nulidad del "sumario" administrativo por incumplir con los plazos legales y violar el debido proceso

El Sumario Administrativo se excedió de sobremanera con relación al plazo que contaba la AT para resolverlo. En tal sentido, de acuerdo con lo establecido en los Artículos 212° y 225° de la Ley N° 125/91 el plazo máximo que puede durar un sumario administrativo es de 70 días, conforme con las etapas que se exponen a continuación:

Base legal	Etapas	Duración	Máximo plazo legal
Artículos 212 y 225 de la Ley 125/91	Descargos	10 días hábiles	20 días hábiles
	Pruebas	15 días hábiles	30 días hábiles
	Alegatos	10 días hábiles	10 días hábiles

Para conocer la validez del documento, verifique aquí.



Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513

	Resolución	10 días hábiles	10 días hábiles
			70 días hábiles

La etapa del proceso conocida y referida como “sumario administrativo”, que de sumario no tuvo absolutamente nada, demoró nada menos que **MAS DE TREINTA MESES, HABIENDO TRANSCURRIDO MÁS DE TRECE MESES SIN ACTIVIDAD ALGUNA**, conforme consta en el expediente administrativo.

En efecto, prueba fehaciente de ello resulta de la visualización de la Instrucción del sumario dispuesta en fecha **21/03/2017**, con la cual se dio inicio al “sumario” administrativo y la **Resolución Particular DPTT N° 64/2019** notificada en fecha **05/09/2019**, con la cual concluyó el sumario administrativo habiendo transcurrido un plazo mayor a **TREINTA MESES, POR LO QUE LA VIOLACIÓN DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL Y DE LOS PLAZOS LEGALES, ES MANIFIESTA, CORRESPONDIENDO LA REVOCACIÓN DE LAS RESOLUCIONES PARTICULARES.**

5.1. Violación de normas legales, tratados internacionales y garantías constitucionales

El Artículo 17º, numeral 10) de la Constitución Nacional establece:

“De los derechos procesales:

En el proceso penal, o en cualquier otro del cual pudiera derivarse pena o sanción, toda persona tiene derecho a:

“...10) “El sumario no se prolongará más allá del plazo establecido por la ley...”.

El sumario administrativo, de acuerdo con lo establecido en los Artículos 212° y 225° de la Ley N° 125/91, teniendo en cuenta todas las etapas de este, tiene una duración máxima de **70 días**.

En el presente caso, debido a la negligencia e irresponsabilidad de la Administración Tributaria, el sumario administrativo tuvo una duración de más de **TREINTA MESES, TRECE DE LOS CUALES TRANSCURRIERON SIN ACTIVIDAD ALGUNA**, conforme se expuso en el punto anterior. La violación de la Constitución Nacional en el presente caso es manifiesta, **correspondiendo la inmediata revocación de las resoluciones particulares.**

En el mismo sentido que lo expuesto anteriormente, el Art. 8º de la **Convención Americana sobre Derechos Humanos (Pacto de San José)**, establece cuanto sigue:

Artículo 8. Garantías Judiciales

- 1) **Toda persona tiene derecho a ser oída, con las debidas garantías y dentro de un plazo razonable, por un juez o tribunal competente, independiente e imparcial, establecido con anterioridad por la ley, en la sustanciación de cualquier acusación penal formulada contra ella, o para la determinación de sus derechos y obligaciones de orden civil, laboral, fiscal o de cualquier otro carácter.**

...

Artículo 25. Protección Judicial

Para conocer la validez del documento, verifique aquí.



Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513

- 1) *Toda persona tiene derecho a un recurso sencillo y rápido, o a cualquier otro recurso efectivo ante los jueces y tribunales competentes, que la ampare contra actos que violen sus derechos fundamentales, reconocidos por la constitución, la Ley o la presente convención, aun cuando tal violación sea cometida por personas que actúen en el ejercicio de sus funciones oficiales.*

Como se podrá apreciar, dicha garantía no resulta solamente aplicable al proceso judicial, sino que el mismo se extiende a todo tipo de procedimientos a los efectos de que las personas estén en condiciones de defender adecuadamente sus derechos ante cualquier tipo de acto del Estado que pueda afectarlos. Es decir, cualquier actuación u omisión de los órganos estatales dentro de un procedimiento, sea administrativo sancionatorio o jurisdiccional, debe respetar el debido proceso legal.

Así, la doctrina en la materia, emitida por el Secretario adjunto de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, Dr. Víctor Manuel Rodríguez Rescia, cuyo ensayo se encuentra en la página oficial de la Corte Interamericana de Derechos Humanos, ha expresado cuanto sigue:

"El derecho a un debido proceso legal es el derecho humano más comúnmente infringido por los Estados y la forma más usual en que los operadores judiciales hacen incurrir al Estado en responsabilidad internacional. Ello por cuanto el debido proceso, o como lo llama la Corte Interamericana de Derechos Humanos, "el derecho de defensa procesal" es una garantía procesal que debe estar presente en toda clase de procesos, no sólo en aquellos de orden penal, sino de tipo civil, ADMINISTRATIVO o de cualquier otro

El derecho al debido proceso busca confirmar la legalidad y correcta aplicación de las leyes dentro de un marco de RESPETO MÍNIMO A LA DIGNIDAD HUMANA DENTRO DE CUALQUIER TIPO DE PROCESO, entendido este como "aquella actividad compleja, progresiva y metódica, que se realiza de acuerdo con reglas preestablecidas, cuyo resultado será el dictado de la norma individual de conducta (sentencia), con la finalidad de declarar el derecho material aplicable al caso concreto"

Lo expuesto precedentemente, se encuentra avalado no solo por la norma constitucional y la doctrina en la materia sino también por nuestros órganos jurisdiccionales que ya se han expedido al respecto en forma pacífica, conteste y uniforme. A continuación, exponemos los fallos más recientes dictados por la Excelentísima Sala Penal de la Corte Suprema de Justicia.

- **Acuerdo y Sentencia N° 39/2024.** Caso: **"Ñandutí Representaciones S.A. c/SET".** Corte Suprema de Justicia, Sala Penal.

La Dra. Carolina Llanes, a quien se adhirieron los demás miembros, expuso cuanto sigue:

"Entonces, considerando el lapso en el cual se dictó la resolución que llamó "autos para resolver" y se dictó la Resolución Particular N° 03/2018, del simple cálculo aritmético entre las fechas 25 de mayo de 2017 y 10 de octubre de 2018, se desprende inequívocamente que operó el plazo de 6 meses de inactividad, por lo que no resta más que concluir que en lo que

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513



respecta a la presente causa, ha tenido lugar el presupuesto establecido en el artículo 11 de la ya citada Ley N° 4679/12.

Por los motivos hasta aquí expuestos, considero que **la conclusión a la cual arribó el Tribunal de Cuentas-Segunda Sala de hacer lugar a la demanda, se encuentra ajustado a derecho correspondiendo en consecuencia la confirmación de dicho decisorio.** Respecto a los demás argumentos esgrimidos por las partes, encuentro que resulta aplicable lo dispuesto en la última parte del inciso e) del artículo 159 del Código Procesal Civil, siendo ya tales argumentos inconducentes para resolver la cuestión, habida cuenta de todo lo ya expresado en el presente voto”.

En el mismo caso el Dr. Candia, adhiriéndose al voto que antecede, expuso lo siguiente:

“Al examinar el sumario administrativo tributario, se advierte que **además de haber transcurrido el plazo de seis meses de inactividad** -tal como fue expuesto en el voto de la Ministra preopinante, Dra. Llanes Ocampos-, en el presente caso, **la Administración Tributaria (AT) no cumplió con los plazos establecidos en los artículos 212 y 225 de la Ley Nro. 125/92,** pues en la parte pertinente (numeral 8) dichas normativas establecen **el plazo de 10 días con el que cuenta la AT para dictar el acto de determinación y aplicación de sanciones,** plazo que se vio sobrepasado en exceso en el presente caso, considerando que se llamó autos para resolver en fecha 25 de mayo del 2017 y la Resolución Particular Nro. 03 fue dictada en fecha 10 de octubre del 2018.

En ese contexto, **es importante mencionar que la inobservancia de los plazos establecidos en las normas citadas precedentemente deriva en la nulidad del procedimiento sumarial porque constituye un vicio de ilegalidad del procedimiento,** pues la actuación de la AT se debe ajustar estrictamente a la legalidad y **toda actuación no autorizada implica un acto nulo.** Igualmente, **si un acto administrativo no es dictado dentro del plazo establecido, el mismo pierde eficacia, es decir, no produce efectos.**

En cuanto al cumplimiento de los plazos en los sumarios administrativos, el numeral 10) del artículo 17 de la Constitución, contempla entre los derechos procesales que: “...El sumario no se prolongará más allá del plazo establecido por la ley...”. fin, igual sentido, el artículo 8.1 de la Convención Americana establece, como una 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 precedente “RICARDO BAENA C/ PANAMA” en el 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 ante 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”.**

Por tanto, en base a las fundamentaciones expuestas, se concluye que la Resolución Nro. 03/2018 y su posterior confirmatoria, Resolución Particular Nro. 71800000897/2020, constituyen actos irregulares por vicio de ilegalidad, ya que, para la emisión de la primera, se



han violado las disposiciones contempladas en la Ley Nro. 125/92; es el resultado de un procedimiento administrativo viciado de nulidad, en donde no se respetaron los plazos legales.

Corresponde mencionar que la Ley Nro. 125/92 dispone en el artículo 196 que: "...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...". Así, en el caso en examinado, AT no cumplió con los requisitos de regularidad y validez relativos a la legalidad del procedimiento para que sus actos se reputen legítimos, por consiguiente, corresponde la anulación de los mismos".

- **Acuerdo y Sentencia N° 531/2023.** Caso: "JOP Publicidad S.R.L. c/SET". Corte Suprema de Justicia, Sala Penal.

En el presente caso, el Dr. Manuel Dejesús Ramírez Candia expuso:

"Por consiguiente, de la cronología citada, se concluye que el procedimiento de determinación tributaria y la aplicación de sanción (tramitadas conjuntamente) no culminaron dentro del plazo de duración legal establecido en los artículos 212 y 225 de la Ley Nro. 125/92, pues no se respetaron los plazos reglados en la norma para dictar el acto administrativo que ponía fin al sumario administrativo, ya que desde la Resolución JI DFI Nro. 458 de fecha 8 de agosto del 2016, que llamo a autos para sentencia, hasta la Resolución Particular Nro. 131 de fecha 26 de diciembre del 2016 dictado por la SET, que determino el tributo y aplico la sanción a la firma contribuyente, ha transcurrido en exceso el plazo de 10 días contemplado en la ley, incluso si se toma en cuenta la medida de mejor proveer (10/11/2016) dispuesta, que fue providenciada en fecha 16/11/16, al dictamien to del acto administrativo impugnado de fecha 26/12/16, se encuentra fuera del plazo legal (10 días), por lo tanto, el sumario administrativo realizado por la Administración Tributaria, que sirve de base a las resoluciones impugnadas, viola el principio de legalidad del procedimiento".

Fundamentando su voto continuó de la siguiente manera:

"En lo que respecta al argumento expuesto por la Administración Tributaria, que los plazos contemplados en la Ley Nro. 125/92 no son perentorios sino meramente ordenatorios, esta apreciación no es correcta, pues los plazos previstos en el derecho público están consagrados en la ley, por lo que si se omite una prescripción expresa de que no son perentorios, esto quiere decir que son perentorias, por lo tanto, si no se cumplen con los plazos establecidos, tanto en el art. 212 y en el art. 225 de la Ley Nro. 125/92, el procedimiento sumarial es nulo por vicio de legalidad del procedimiento, como ya se señaló en el párrafo anterior".

Por último, expuso que:

"Por tanto, los actos administrativos impugnados (Resolución Particular Nro. 131 de fecha 26 de diciembre del 2016 y, la Resolución Particular Nro. 66 de fecha 07 de junio del 2018) son actos irregulares por vicio de ilegalidad, pues para la emisión de estos actos administrativos se han violado las disposiciones contempladas en la Ley Nro. 125/92, son el resultado de un procedimiento administrativo viciado de nulidad. En este punto, cabe señalar que la propia Ley Nro. 125/92 dispone que "...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..." (art. 196), en el caso en estudio, la Administración Tributaria no cumplió con los requisitos de regularidad y validez relativos a la legalidad para que sus actos se reputen legítimos".

En el mismo caso la Dra Carolina Llanes manifestó:

"Tales negaciones resultan medias verdades, ya que, si bien fue desarrollado un procedimiento administrativo tras la incriminación de la firma contribuyente como presunta defraudadora, con el correspondiente derecho a la defensa y a ofrecer e impugnar pruebas, también es garantía procesal el ideal de "plazo razonable", conforme al numeral 10 del artículo 17 de la Constitución Nacional del año 1992.

La diferencia en más entre el llamado de autos para la resolución del sumario administrativo, sucedido el 08 de agosto y el efectivo pronunciamiento del sumariante, el 26 de diciembre del 2018, devela el exceso considerando el plazo que por ley asistió al ente administrativo para expedirse, conforme al numeral 10 del artículo 225 de la ya antes citada norma tributaria.

Por tanto, respecto a la superada duración de un estadio procedimental del sumario administrativo practicado a la firma contribuyente, concretamente el de autos para resolución, acompaño tal decisión, lo que traduce en la improcedencia del recurso de apelación interpuesto por la representación fiscal contra el Acuerdo y Sentencia 210 del 10 de julio de 2020, dictado por el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala".

También transcribimos parte del voto del Dr. Luis María Benítez Riera:

*"A su turno, el Ministro LUIS MARÍA BENÍTEZ RIERA prosiguió diciendo que se adhiere al voto del Ministro Ramírez Candia, en cuanto a No Hacer lugar al recurso de apelación interpuesto por el abogado fiscal del Ministerio de Hacienda, en razón de que **quedó demostrado -en autos- que la Autoridad Tributaria se excedió, injustificadamente, más de 10 días en dictar resolución final en el sumario administrativo instruido a la firma, violentando así lo dispuesto en el núm. 8) del art. 212 de la ley N° 125/91.***

La inobservancia a la normativa citada conlleva que la resolución dictada por la Administración fuese calificada como irregular, por vicio incurrido en la tramitación del procedimiento sumarial".

Los casos expuestos resultan idénticos al presente, pues solo comparando las fechas:

- a) **Del Inicio del sumario, 21/03/2017, con la conclusión del "sumario" mediante la notificación de la Resolución Particular DPTT N° 64/2019 en fecha 05/09/2019, puede notarse que HAN TRANSCURRIDO MÁS DE TREINTA MESES, ES DECIR, UN PROCESO CUYA DURACIÓN LEGAL MÁXIMA ES DE 70 DÍAS, SE EXTENDIÓ POR MÁS DE 1.560 DÍAS.**

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matricula C.S.J. N° 46.513



La ilegitimidad y consecuente nulidad del sumario administrativo del que fue víctima mi representado es manifiesta y fehaciente demostrada, correspondiendo se disponga la nulidad de las Resoluciones Particulares N° 71800004454/2025 y DPTT 64/2019.

6. Etapa recursiva. Nulidad de la Resolución Particular N° 71800004454/2025

Asimismo, corresponde analizar el plazo de duración del Recurso de Reconsideración, y consecuentemente, la nulidad de la Resolución Particular N° 71800004454/2025, pues nuevamente, inclusive luego de haberse extendido el sumario por más de TREINTA MESES, el Recurso de Reconsideración también se ha excedido en el plazo de sobremanera.

En efecto, el recurso de reconsideración por medio de la **Solicitud de Recurso de Reconsideración N° 72600002124** fue interpuesto en fecha 18/09/2019, con lo cual, el plazo de 20 días para resolverlo se cumplió en fecha 16/10/2019 de conformidad con el Art. 234º de la Ley N° 125/91, no obstante ello, la Resolución Particular N° 71800004454 fue notificada en fecha 22/07/2025, habiendo transcurrido más de **SESENTA Y NUEVE MESES DESPUÉS DE VENCIDO EL PLAZO LEGAL DE 20 DÍAS**.

De la simple contrastación de las fechas resulta que el recurso de reconsideración se extendió **POR SETENTA Y UN MESES, SENTA Y NUEVE DE LOS CUALES** transcurrieron sin actividad alguna por parte de la AT, pues habiéndose interpuesto en fecha **18/09/2019**, recién fue resuelto y notificado en fecha **22/07/2025** por medio de la Resolución Particular N° 71800004454/2025.

7. Caducidad de la instancia

La Ley N° 4679/12 "De trámites administrativos", tiene por objeto evitar la inseguridad que se crea como consecuencia de la **prolongación injustificada de los trámites administrativos**. Para ello, la referida ley regula la perención de la instancia y la caducidad de la misma.

La referida Ley, con relación a la caducidad de los sumarios administrativos, a través del Art. 11º, dispone literalmente cuanto sigue:

"Se tendrán por abandonadas las instancias en toda clase de trámites administrativos, incluyendo los sumarios administrativos y caducarán de derecho, si no se insta su curso dentro de los seis meses, desde la última actuación".

Resaltamos, que el Art. 12º de la Ley analizada, dispone expresamente que estos efectos se aplican incluso en contra del Estado, en los siguientes términos

"La perención de instancia tiene lugar incluso contra el Estado, las municipalidades, y toda autoridad administrativa".

En el sumario instruido a mi representado los alegatos fueron presentados en fecha 14/08/2018, con lo cual el plazo de 10 días que poseía la AT para dictar resolución venció en fecha 29/08/2018. La Resolución Particular DPTT N° 64/2019, con la cual concluyó el



"sumario", fue notificada en fecha 05/09/2019, es decir, **HABIENDO TRANSCURRIDO MAS DE TRECE MESES SIN ACTIVIDAD ALGUNA POR PARTE DE LA AT.**

En los sumarios administrativos, la SET posee un plazo de 10 días hábiles para dictar resolución, plazo este cuyo computo se inicia a partir del día siguiente de la presentación de los alegatos o de vencido el plazo para presentarlos. En el caso analizado, los alegatos fueron presentados en fecha **14/08/2018** y pasaron, **no 10 días, SINO 390 DÍAS Ó 13 MESES**, para que la SET, dicte y notifique la resolución particular, correspondiendo que se declare la caducidad del ilegítimo sumario administrativo del que fue objeto mi representado.

Destacamos que durante los **TRECE MESES**, la AT simple y llanamente se dedicó a no hacer nada, es decir, ni siquiera se esforzó en justificar su irresponsable arbitrariedad invocando alguna medida cautelar o análisis.

8. Improcedencia de las reliquidaciones del IVA y del IRACIS

En el presente caso, la pretensión de la Administración Tributaria de reliquidar el IVA y el IRACIS con fundamento en supuestas irregularidades aduaneras de los proveedores de mi representado resulta manifiestamente improcedente, carente de sustento legal y contraria a principios elementales de seguridad jurídica y legalidad tributaria.

Así tenemos que, en el Acta Final, consta que:

a) Oscar Ramón Quintana Fernández, con CI N° 834.079, representante legal de Brillo Import Export SRL:

"Afirmó que Moleri Llantas SA, Zetta SA y Sergio Moleri fueron sus clientes, y que todos los pagos realizados fueron en efectivo".

b) Rafael Acosta Fretes, con CI N° 408.751, socio de la firma Brillo Import Export SRL:

"Afirmó que Moleri Llantas SA, Zetta SA y Sergio Moleri fueron sus clientes y que las operaciones eran canceladas en efectivo".

Asimismo, se consigna expresamente:

"Teniendo en cuenta los antecedentes obrantes en estos autos y la resolución judicial, el DS2 confirmó que BRILLO realizó ventas de llantas que ingresaron en forma irregular al país, por lo que no caben dudas de que no fue declarado ni ingresado el IVA correspondiente, por tanto, corresponde confirmar la impugnación del crédito fiscal registrado en los comprobantes cuestionados por la AT".

La propia Administración Tributaria, en este pronunciamiento, **admite de manera expresa la realidad de las operaciones de compra efectuadas por mi representado**, reconociendo que los bienes adquiridos existieron, fueron entregados y se vincularon a la actividad gravada. Sin embargo, pretende trasladar a mi representado una obligación inexistente en nuestro



ordenamiento: la de verificar el cumplimiento de las obligaciones aduaneras de sus proveedores, lo cual no encuentra respaldo en norma alguna.

La normativa del IVA y del IRACIS se limita a exigir que el contribuyente cuente con la documentación respaldatoria que cumpla los requisitos formales y que las operaciones respondan a hechos imponible reales. No existe disposición legal que establezca que el adquirente deba investigar o garantizar que su proveedor haya cumplido correctamente con la totalidad de sus obligaciones aduaneras o impositivas previas a la venta. Tal exigencia, de imponerse, significaría trasladar al contribuyente funciones propias del control fiscal y aduanero que competen exclusivamente a la Administración.

La Corte Suprema de Justicia ha sostenido en forma reiterada que las obligaciones tributarias son de naturaleza personal y no pueden ser extendidas a terceros ajenos al hecho imponible, salvo que exista disposición legal expresa en contrario, la cual en este caso no existe. Pretender que un contribuyente, antes de efectuar una compra, verifique antecedentes aduaneros de su proveedor, implicaría una carga exorbitante, contraria al principio de razonabilidad y al derecho a desarrollar actividades comerciales bajo un marco de previsibilidad y confianza legítima.

Más aún, la Administración reconoce que la supuesta irregularidad se origina en operaciones previas al momento de la compra y que son atribuibles únicamente al proveedor. Por lo tanto, sancionar al adquirente mediante la exclusión del crédito fiscal y la reliquidación del IRACIS, con fundamento en obligaciones aduaneras ajenas, configura una aplicación extensiva e ilegal de las normas tributarias.

En consecuencia, corresponde dejar sin efecto la reliquidación practicada, por carecer de sustento fáctico y jurídico, y por pretender imponer a mi representado un deber de control previo sobre aspectos que no se encuentran bajo su esfera de responsabilidad legal.

8.1. Efectivo pago de las facturas

Cabe resaltar, que incluso, la legislación vigente que rigió durante los años fiscalizados (Ley 125/91 modificada por la Ley N° 2421/04), e incluso la vigente en la actualidad (Ley 6380/2019), no limitan la deducción de costos (ni siquiera de gastos) que estén debidamente documentados, a la utilización de determinados medios de pago tales como cheques, transferencias bancarias, tarjetas de crédito u otros, tal como lo pretende a DNIT en la **Resolución Particular N° 71800004454/2025**, con lo cual, menos aún puede alegarse que una factura de contado emitida de acuerdo con las disposiciones legales vigentes no respalda debidamente un gasto realizado efectivamente por el contribuyente, y menos aun cuando el propio proveedor ha declarado que ha recibido los pagos en efectivo.

Si bien existen legislaciones comparadas que han añadido como limitación adicional a la documentación formal, la utilización de medios de pago específicos, esto no ha sido acogido ni adoptado por nuestros legisladores, por lo cual, en derecho, no merece la pena la consideración de la manera en la que fue pagada una factura emitida por un proveedor. La Ley y las reglamentaciones habilitan a la expedición de facturas con la posibilidad de pago al contado, por lo que abonadas las mismas, ellas constituyen la prueba de la erogación realizada.

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513



Vale destacar que, como bien hace mención Luis Omar Fernández, al analizar un fallo sobre la cuestión, el hecho de no reconocer a favor del contribuyente costos incurridos por este e inclusive documentados debidamente, significa tanto como gravar ganancias aparentes o ficticias de manera totalmente desproporcionada, y ello comporta una exacción que carece de base legal, ya que, so pretexto de incumplimiento de un "deber formal" se habilita a la recaudación de una cantidad mayor que la permitida por la Ley, la que crea el impuesto respectivo y determina la medida del hecho imponible.

En otras palabras, y como anticipamos anteriormente en esta presentación, también podría decirse entonces que, el hecho de desconocer egresos realizados por el contribuyente equivale a establecer una ficción legal que pretende desconocer o privar de sus efectos a operaciones relevantes para la correcta determinación de la base imponible, lo que resulta notoriamente, entonces, en una prescindencia de la real capacidad contributiva del contribuyente, consagrada por la Constitución Nacional.

En relación con todo ello, debe tenerse en cuenta que mi representado ha abonado por dichas facturas pues se registran salidas de fondos por los comprobantes infundadamente impugnados por la AT, habiéndose realizado los pagos en efectivo, notorio es que existieron salidas de fondos de su patrimonio y por ende una detracción de su riqueza, que artificial y desmedidamente se pretende gravar de más. Las erogaciones fueron realizadas y están documentadas.

Asimismo, no debe dejar de resaltarse que la no declaración de impuestos por parte de proveedores o la inexistencia de registros de importación ante la DNA no son elementos suficientes para desvirtuar operaciones comerciales, máxime si se tiene en cuenta que estas circunstancias resultan ajenas a la responsabilidad de mi representado.

Por lo expuesto, resulta claro que corresponde la revocación de las reliquidaciones tanto del IVA como del IRACIS pretendidas por la DNIT.

9. Improcedencia de la aplicación de la multa por defraudación

La Administración Tributaria pretende aplicar a mi representado una multa por defraudación equivalente al 115% de los impuestos supuestamente dejados de abonar, totalizando la suma de G. 97.701.779.

La Ley N° 125/91, modificada, en su artículo 172° define la defraudación fiscal en los siguientes términos:

"Incurrirán en defraudación fiscal los contribuyentes, responsables y terceros ajenos a la relación jurídica tributaria que con la intención de obtener un beneficio indebido para sí o para un tercero, realizaren cualquier acto, aserción, omisión, simulación, ocultación o maniobra en perjuicio del Fisco".

De esta definición surgen tres elementos esenciales, de concurrencia obligatoria, para que la conducta sea calificada como defraudatoria:

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513



- a) Intención del contribuyente.
- b) Realización de un acto, maniobra, aserción u omisión.
- c) Perjuicio efectivo al Fisco.

La ausencia de cualquiera de estos elementos determina la imposibilidad legal de aplicar una multa por defraudación.

En el presente caso, la propia Administración Tributaria **ha admitido expresamente la realidad de las operaciones cuestionadas**. Así se desprende del Acta Final, donde se recoge la declaración de los representantes del proveedor, Brillo Import Export SRL:

- Oscar Ramón Quintana Fernández:

"Afirmó que Moleri Llantas SA, Zetta SA y Sergio Moleri fueron sus clientes, y que todos los pagos realizados fueron en efectivo".

- Rafael Acosta Fretes:

"Afirmó que Moleri Llantas SA, Zetta SA y Sergio Moleri fueron sus clientes y que las operaciones eran canceladas en efectivo".

Más aún, la Administración consigna:

"Teniendo en cuenta los antecedentes obrantes en estos autos y la resolución judicial, el DS2 confirmó que BRILLO realizó ventas de llantas que ingresaron en forma irregular al país, por lo que no caben dudas de que no fue declarado ni ingresado el IVA correspondiente, por tanto, corresponde confirmar la impugnación del crédito fiscal registrado en los comprobantes cuestionados por la AT".

Es decir, la AT reconoce que las compras efectuadas por mi representado fueron reales, pero intenta derivar en ella las consecuencias de irregularidades aduaneras cometidas por su proveedor, ajenas en todo sentido a la esfera de control del adquirente.

No existe en la legislación tributaria paraguaya —ni en la normativa aduanera— disposición alguna que obligue a un comerciante a verificar, antes de cada adquisición, el cumplimiento íntegro de las obligaciones aduaneras por parte de su proveedor. Tal pretensión no solo carece de sustento legal, sino que resultaría absurda y de imposible cumplimiento en la práctica: exigir que, antes de comprar un bien, el adquirente solicite y analice el despacho aduanero original sería equiparable a pedirle a cualquier ciudadano que, antes de comprar frutas en un supermercado, verifique uno por uno los antecedentes aduaneros de cada lote.

Mi representado siempre obró de buena fe, conservó la documentación respaldatoria de todas sus compras y ventas, y puso a disposición de la Administración la totalidad de la información requerida. No hay en el expediente administrativo una sola prueba de intención defraudatoria, ni de ocultamiento, ni de simulación. Por el contrario, **todas las pruebas incorporadas provienen de mi representado y confirman la efectiva realización de las operaciones.**



Tampoco se ha demostrado la existencia de perjuicio fiscal. Las mercaderías fueron adquiridas, ingresaron al patrimonio de mi representado, se afectaron a su actividad comercial y generaron el correspondiente débito fiscal por las ventas realizadas. En consecuencia, no existe tributo dejado de ingresar que sirva de base para la aplicación de la multa.

La AT, al pretender sancionar a mi representado por infracciones imputables a un tercero, viola los principios de personalidad de la responsabilidad tributaria, legalidad y razonabilidad, transformando indebidamente al adquirente en un garante universal de las obligaciones fiscales y aduaneras de sus proveedores.

En virtud de lo expuesto, y dado que se ha probado la realidad de las operaciones y la inexistencia de intención defraudatoria o perjuicio fiscal, **corresponde la revocación total de la multa por defraudación pretendida por la AT**, por ser manifiestamente improcedente y carente de todo sustento jurídico.

10. Pruebas

- Copia autenticada de la **Nota DGGC N° 470/2016**.
- Copia autenticada del **Acta Final N° 68400001995**.
- Notificación de la **Instrucción del Sumario** de fecha 21/03/2017.
- Copia autenticada de la **Resolución Particular DPTT N° 64/2019** notificada en fecha **05/09/2019 TREINTA MESES DESPUÉS DE INICIADO**, y TRECE después de vencido el plazo para dictar resolución.
- Copia autenticada de la Cédula de Notificación SET N° 155 del 30/08/2019 en donde consta que fue entregada en fecha 05/09/2019
- Copia autenticada de la Solicitud del Recurso de Reconsideración N° 72600002124 interpuesto en fecha 18/09/2019.
- Copia autenticada de la Resolución Particular N° 71800004454 notificada en fecha 22/07/2025.
- Copia de correo electrónico de fecha 22/07/2025 a través del cual se notificó la **Resolución Particular N° 71800004454/2025**.

11. Recusación sin expresión de causa

En el caso en que la presente causa recaiga en la Primera Sala del Tribunal de Cuentas, vengo a recusar sin expresión de causa al magistrado **Dr. Gonzalo Sosa Nicoli**, y si recayere en la Segunda Sala del Tribunal de Cuentas al **Dr. Edward Vittone Rojas**, conforme a lo establecido en el art. 24 y concordantes del Código Procesal Civil.

12. Petitorio

Sobre las consideraciones de hecho y derecho mencionadas en el presente escrito, así como de la doctrina, jurisprudencia y demás pruebas ofrecidas y a ofrecer, al Excelentísimo Tribunal de Cuentas, solicito:

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513



- 1 **Tenerme** por presentado, por reconocida mi personería en el carácter invocado y por constituido el domicilio procesal en el lugar señalado, conforme testimonios de poderes presentados.
- 2 **Tenga** por iniciada la presente demanda contencioso-administrativa que se promueve en contra de la **Resolución Particular N° 71800004454** notificada en fecha 22/07/2025 y de la **Resolución Particular DPTT N° 64/2019** notificada en fecha 05/09/2019, dictadas por la **Dirección General de Ingresos Tributarios** y por la **Subsecretaría de Estado de Tributación**, respectivamente, y de la misma disponga el traslado para que la demandada la conteste dentro del término de Ley.
- 3 **Ordenar** la devolución de los documentos originales, previa agregación a estos autos, de las fotocopias debidamente autenticadas por el Señor Actuario.
- 4 **Ordene** se libre oficio al Ministerio de Hacienda, Subsecretaría de Estado de Tributación, a los efectos de que traigan a la vista del Tribunal los **antecedentes administrativos** que hacen a las resoluciones mencionadas.
- 5 **Tenga** por formulada la recusación sin expresión de causa a los magistrados **Dr. Gonzalo Sosa Nicoli** si el estudio de la causa recayera en la Primera Sala del Tribunal de Cuentas y, con relación al **Dr. Edward Vittone Rojas** si recayera en la Segunda Sala del Tribunal de Cuentas.
- 6 **Admitir** las pruebas ofrecidas.
- 7 **Oportunamente**, previo los trámites de rigor, dicte Sentencia Definitiva, haciendo lugar a la presente demanda contencioso-administrativa, revocando las resoluciones recurridas.
- 8 **Protesto** costas.

Proveer de conformidad, será justicia.

Carlos Jorge Vargas Cardozo
Abogado
Mat. N° 18.422

Rodrigo Gómez Sánchez
Abogado
Matrícula C.S.J. N° 46.513




Observación:


FISCALIZADO




Liquidación: 44360981F fiscalizado electrónicamente en fecha: 14/08/2025 a las 08:24:09
FISCALIZADO POR: Nathalia Andrea Quintana Nuñez con C.I. 2996923

Para conocer la validez
del documento,
verifique aquí.



 **CORTE** 
DOCUMENTO PRESENTADO ELECTRÓNICAMENTE CON FECHA DE SELLO DE CARGO:
JUEVES, 14 DE AGOSTO DE 2025 A LAS 12:13:57, CONFORME EL PROTOCOLO DE
TRAMITACIÓN ELECTRÓNICA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. QUEDA CERTIFICADA
SU RECEPCIÓN DE CONFORMIDAD CON EL ART. 56 Y CONCORDANTES DE LA LEY
6822/2021.

Registrado electrónicamente por: MAURO ISAAC MASCAREÑO CI.4363357

	NOMBRE	3325233
	TAMAÑO	4 MB
	FECHA DE REGISTRO ELECTRÓNICO	14/08/2025 12:13:57
		050CC29C407994482646DIFC7F220F BE050CC29C407994482646DIFC7F22 0FBE050CC29C407994482646DIFC7F 220FBE050CC29C407994482646DIFC 7F220FBE050CC29C407994482646DI FC7F220FBE050CC29C40799448264