CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR GRACIELA ESTER ARMOA VILLALBA Y JOSÉ WILFRIDO ESCOBAR C/ DECRETO DEL PODER EJECUTIVO N°3107/19 "POR EL CUAL SE REGLAMENTA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) ESTABLECIDO EN LA LEY N°6380/19 DE MODERNIZACIÓN Y SIMPLIFICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL DE FECHA 19 DE DICIEMBRE DE 2019 EN SU ART. 32 AÑO: 2020. N°258.----------

ACUERDO Y SENTENCIA NÚMERO: Quinientos noventa y ocho

En la Ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los uno días del mes de julio del año dos mil veinticuatro, estando en la Sala de Acuerdos de la Corte Suprema de Justicia, los Excmos. Señores Ministros de la Sala Constitucional, **Doctores CÉSAR DIESEL JUNGHANNS, VICTOR RÍOS OJEDA y GUSTAVO SANTANDER DANS,** ante mí, el Secretario autorizante, se trajo al Acuerdo el expediente caratulado: **"ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR GRACIELA ESTER ARMOA VILLALBA Y JOSÉ WILFRIDO ESCOBAR C/ DECRETO DEL PODER EJECUTIVO N°3107/19 "POR EL CUAL SE REGLAMENTA EL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA) ESTABLECIDO EN LA LEY N°6380/19 DE MODERNIZACIÓN Y SIMPLIFICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL DE FECHA 19 DE DICIEMBRE DE 2019 EN SU ART. 32" ,** a fin de resolver la Acción de Inconstitucionalidad promovida por Graciela Ester Armoa Villalba por derecho propio y bajo patrocinio de abogado.----------

Previo estudio de los antecedentes del caso, la Corte Suprema de Justicia, Sala Constitucional, resolvió plantear y votar la siguiente: ----------

C U E S T I Ó N:

¿Es procedente la Acción de Inconstitucionalidad deducida?----------
Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de votación, dio el siguiente resultado: **DIESEL JUNGHANNS, RÍOS OJEDA y SANTANDER DANS**.----------

A la cuestión planteada, el **Doctor DIESEL JUNGHANNS** dijo: Se presentan la señora Graciela Ester Armoa Villalba, por derecho propio y bajo patrocinio de abogado y el Abg. José Wilfrido Escobar Jiménez. por sus propios del artículo 32 del Decreto N° 3107/19 "Por el cual se reglamenta el Impuesto al Valor Agregado (IVA) establecido en la Ley 6380/19 De Modernización y simplificación del Sistema Tributario Nacional", alegando la conculcación de los artículos 44, 46, 47 y 137 de la Constitución de la República.----------

Los accionantes manifiestan sucintamente que en su calidad de Despachantes de Aduana están obligados al pago del Impuesto al Valor Agregado por la prestación de servicios. Manifiestan que el articulado impugnado se extralimita al exigir al profesional el pago anticipado del IVA, incluso antes del cobro de los honorarios, situación que impide realizar las compensaciones entre el IVA Crédito Fiscal e IVA Débito Fiscal previstas en la ley. Además, resaltan la vulneración del principio de igualdad en cuanto a otros profesionales contribuyentes del mismo impuesto que no se encuentran compelidos al pago anticipado del citado tributo. Finalmente agregan que la obligación dispuesta en la norma atacada constituye una exigencia desmedida y excesiva, fuera de la ley, que atenta contra sus intereses patrimoniales en beneficio del Estado, por lo que exigen la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de la disposición atacada.----------

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

Corrido el traslado que manda la ley, el Ministerio Público aconsejó no hacer lugar a la acción promovida, en los términos del Dictamen N° 1155 del 31 de agosto de 2020.----------

Iniciando el análisis de los agravios suscitados en la presente acción, corresponde, en primer lugar, trascribir la norma objeto de impugnación:----------

La disposición atacada expresa cuantos sigue:----------

Decreto N° 3107/19: "Art. 32°.- ***Percepciones realizadas por la Dirección Nacional de Aduanas***. *La Dirección Nacional de Aduanas deberá actuar como agente de percepción a cuenta del* ***IVA*** *correspondiente a los honorarios profesional de los despachantes de aduana al momento de la liquidación en los despachos de importación o exportación.*----------

La percepción del ***IVA*** *se realizará al momento del finiquito de los despachos de importación o exportación. El porcentaje de la percepción será del:*----------

1) Treinta por ciento (30%) del ***IVA*** *liquidado, cuando los servicios prestados se relacionen a la importación de bienes.*----------

2) Ciento por ciento (100%) del ***IVA*** *liquidado, cuando los servicios prestados se relacionen a la exportación de bienes.*----------

La suma percibida por la Dirección Nacional de Aduanas constituirá un pago a cuenta o anticipo del Impuesto para el sujeto percibido. Hasta tanto la Administración Tributaria ponga a disposición el comprobante de percepción, se autoriza que en su reemplazo se utilice el Comprobante de Retención virtual vigente, con el mismo alcance y validez.----------

Como vemos, la citada disposición establece la percepción a cuenta del IVA respecto de los honorarios profesionales de los despachantes de aduana en los despachos de importación y exportación al momento de su liquidación, designando como agente de percepción a la Dirección Nacional de Aduanas, en correcta aplicación de la ley tributaria (Ley 6380/19) que en su articulo 96 dispone que la Administración Tributaria podrá exigir retenciones o pagos a cuenta del IVA que corresponda tributar al finalizar el periodo fiscal, dicho de otro modo, concede a la autoridad tributaria la facultad de aplicar anticipos a los sujetos obligados por el impuesto. Siendo entonces, el texto reglamentario derivación exclusiva de la ley no puede entenderse como contrario al principio de legalidad tributaria como tampoco al orden de prelación de las leyes.----------

Por otra parte, cuestionan el mecanismo de percepción dispuesto por el Poder Ejecutivo, cuya operatividad impide realizar las compensaciones entre el IVA Crédito Fiscal y el IVA Débito Fiscal. A este respecto, la ley dispone que la liquidación del impuesto deberá realizarse en forma mensual y determinarse por la diferencia entre el IVA Débito y el IVA Crédito, luego la reglamentación nos dice que las sumas ingresadas anticipadamente constituirán un pago a cuenta del propio impuesto. Ahora bien, si al momento de la liquidación, en el supuesto de verificarse saldos a favor por pagos a cuenta o anticipos excesivos, los mismos serán devueltos de oficio o de acuerdo a las normas pertinentes tal como lo establece el Art. 217 de la Ley N° 125/91. Con ello, se desvirtúa la supuesta transgresión a que hacen alusión los accionantes a sus derechos patrimoniales.----------

Los accionantes demandan, además, la desigualdad con los demás profesionales obligados por el mismo impuesto, en el sentido de que los despachantes de aduana como prestadores de servicios se ven forzados a un ingreso anticipado del tributo, mientras que a otros profesionales no se les impone dicha obligación. Al respecto, la doctrina nos enseña que *los iguales tienen que ser tratados igual en el aspecto en que son iguales; pero pueden existir otros aspectos en los cuales difieren, lo cual justificaría diferencias en el tratamiento* (Pérez Portilla, Karla, obra "Principio de Igualdad. Alcances y Perspectivas", Pg. 10).----------

En el caso en cuestión, y como lo expresaran los accionantes, todos los profesionales están obligados por el IVA por la prestación de sus servicios de conformidad a la ley, por lo que se configura un trato igualitario al respecto. Ahora bien, establecer un tratamiento especial en relación al pago anticipado de un determinado tributo a determinados profesionales por el tipo de actividad que realizan, es potestad de la Autoridad Tributaria que lo hace en atención a las atribuciones otorgadas por la ley, y más aún al haber considerado que dicha situación no

implica un perjuicio a sus derechos patrimoniales se puede concluir que la obligación que impone el Decreto N° 3107/19 no deviene inconstitucional.----------
En consecuencia, no vislumbrándose conculcación alguna de preceptos constitucionales por parte de las disposiciones atacadas, en atención a las disposiciones legales y en concordancia con el parecer del Ministerio Público, voto por no hacer lugar la atención de inconstitucionalidad promovida. ES MI VOTO.----------

A su turno, los **Doctores RÍOS OJEDA y SANTANDER DANS**, que se adhieren al voto del Ministro preopinante **Doctor DIÉSEL JUNGHANNS**, por los mismos fundamentos.---------

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

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

SENTENCIA NÚMERO: 598

Asunción, 1 de julio de 2024 .-

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que antecede, la excelentísima

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA
Sala Constitucional
R E S U E L V E:

NO HACER LUGAR a la Acción de Inconstitucionalidad promovida por la señora Graciela Ester Armoa Villalba y el Abg. José Wilfrido Escobar Jiménez, de conformidad a lo expuesto en el exordio de la presente resolución.----------

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

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL I
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA