CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR ADRIANA SANCHEZ HAUSMANN Y RICARDO ALFREDO SANCHEZ HAUSMAN C/ ARTS. 21, 24 y 25 INC. C) Y D) DEL DECRETO N° 359/18, Y LAS RESOLUCIONES GENERALES N° 121/17 EN SU ART. 1 QUE APRUEBA LOS CAMPOS 19 Y 20 DEL FORMULARIO N° 104 VERSION 3 – DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DEL CARÁCTER PERSONAL (IRP) Y N° 04/18 DE FECHA 05 DE OCTUBRE DE 2018 EN SUS ARTS. 7 Y 13-.. AÑO: 2018 – N. ° 3094.----------

RECIBIDO ESTADO CIVIL 26-02-2024 Roque López Fraseo Asistente

ACUERDO Y SENTENCIA NÚMERO: Noventa y tres.

En la Ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los veintiuno, días del mes de febrero, 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 MANUEL DIESEL JUNGHANNS, GUSTAVO SANTANDER DANS y VICTOR RIOS OJEDA,** Ante mí, el Secretario autorizante, se trajo al Acuerdo el expediente caratulado: **ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR ADRIANA SANCHEZ HAUSMANN Y RICARDO ALFREDO SANCHEZ HAUSMAN C/ ARTS. 21, 24 y 25 INC. C) Y D) DEL DECRETO N° 359/18, Y LAS RESOLUCIONES GENERALES N° 121/17 EN SU ART. 1 QUE APRUEBA LOS CAMPOS 19 Y 20 DEL FORMULARIO N° 104 VERSION 3 – DECLARACION JURADA DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DEL CARÁCTER PERSONAL (IRP) Y N° 04/18 DE FECHA 05 DE OCTUBRE DE 2018 EN SUS ARTS. 7 Y 13-,** a fin de resolver la Acción de Inconstitucionalidad promovida por la Abogada FANNY ACHAR en nombre y representación de ADRIANA SANCHEZ HAUSMANN y RICARDO ALFREDO HAUSMAN. ----------

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

Abg. Julio C. Pavón Martínez Secretario

C U E S T I O N:

¿Es procedente la Acción de Inconstitucionalidad deducida?----------

A la cuestión planteada, el Doctor **DIESEL,** dijo: Se presenta la Abg. Fanny Achar en nombre y representación de los señores Adriana Sánchez Hausmann y Ricardo Alfredo Sánchez Hausmann, a promover acción de inconstitucionalidad contra los Arts. 21, 24, 25 Inc. c) y d), 30 y 33 del Decreto N° 358/18 *"Por el cual se precisan y unifican las disposiciones que reglamentan el impuesto a la renta del servicio de carácter personal"; los* campos 19 y 20 del Formulario N° 104 Versión 3- Declaración Jurada de Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP), aprobado por el Art. 1° de la Resolución General N° 121/17; y, los Arts. 7 y 13 de la Resolución General N° 04 de fecha 05 de octubre de 2018 *"Por el cual se reglamenta el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal".* ----------

En la especie, los accionantes atacan de inconstitucional las disposiciones legales precedentemente mencionadas en el entendimiento que, contrariando los principios constitucionales de irretroactividad de la ley, reserva legal, de prelación de las leyes, razonabilidad, igualdad y seguridad jurídica, por la vía administrativa se limitan arbitrariamente las inversiones relacionadas directamente a la actividad gravada en la Ley N° 2421 /04 y, en particular, la deducibilidad de las inversiones en acciones y cuota partes de sociedades, y de los gastos e inversiones personales y familiares. ----------

De la lectura del escrito de promoción de la acción, a pesar que los accionantes desarrollan un análisis comparativo e interpretativo de las disposiciones legales y reglamentarias que regulan la cuestión, del mismo no surge un agravio concreto o una lesión directa derivada de la aplicación de las normativas impugnadas. Los argumentos desarrollados por Adriana Sánchez Hausmann y Ricardo Alfredo Sánchez Hausmann se basan exclusivamente en hipótesis y suposiciones que estos conjeturan se darían al momento de la liquidación del impuesto y sean aplicadas las disposiciones normativas que consideran resultan inconstitucionales. ----------

Sucintamente, y a fin de advertir lo antedicho, se trascribe parte de los fundamentos esgrimidos por los accionantes. Así, con relación al Art. 24 del Decreto N° 359/18 y el Art. 7 de la Resolución General N° 04/18 sostienen que "[...] sobre *el punto nos permitimos exponer el siguiente ejemplo: Una persona física*

Cesar M. Diesel Junghanns Ministro CSJ.

Gustavo E. Santander Dans Ministro

Dr. Víctor Ríos Ojeda Ministro

que invierte su capital en la compra de acciones, tiene la intención de generar rentas (beneficios, dividendos, rendimientos de capital) a través de las utilidades que pudieran generar a futuro dichas inversiones, con lo que se cumpliría el requisito previsto en la propia Ley cuando menciona que serán deducibles "...todos los gastos e inversiones directamente relacionados con la actividad grabada...". Respecto al Art. 25 Inc. c) y d) del Decreto N° 359/18 consideran que "[...] si *una persona física decide comprar un vehículo, para él o para su cónyuge o hijos, esta erogación no será considerada una inversión [...]".* Igualmente, en cuanto al Art. 21 del referido Decreto afirman que "[...) *básicamente podría pasar que un contribuyente que vende un inmueble por G. 300.000.000 porque necesita hacer frente a un tratamiento de salud, y gasta la totalidad de este importe en este concepto, deberá pagar el 10% sobre una ganancia que EL DECRETO "directamente" presume que tiene una utilidad presunta de 30% [...) si el mismo contribuyente solo tuviera ingresos por G. 200.000.000 en concepto de honorarios, y los gastara en su totalidad en salud, pagaría cero (0) guaraníes de impuesto [...]„* Al respecto, debe señalarse que la sola vigencia de disposiciones legales -en principio- no otorga la viabilidad de impugnarlas, por esta instancia extraordinaria, hasta tanto no se configuren las condiciones que tiendan a la aplicación de la misma respecto de la persona que acciona y se pongan efectivamente en peligro derechos constitucionales; vale decir, que quien pretende promover una acción de esta naturaleza, debe acreditar que posee un interés particular, concreto y actual. ----------

No resulta ocioso hacer mención que la propia regulación tributaria, Ley N° 125/91, en su Art. 241 y siguientes, contempla una figura muy importante que se denomina consulta vinculante, que le permite al contribuyente, en caso de duda ;obre la forma en que debe calcular el tributo, el alcance o la interpretación de las leyes o reglamentaciones, elevar su consulta a la Autoridad Administrativa (la SET) Dora que ésta, como autoridad legalmente facultada para aplicar la ley tributaria, le responda las interrogantes o las dudas respecto al criterio que ha de sostener al momento de la aplicar la ley a los administrados. ----------

Entiendo que efectivamente en este caso, los accionantes debieron previamente, en sede administrativa, agotar el procedimiento establecido para alcanzar un pronunciamiento de la Administración Tributaria, y tener expedita la vía jurisdiccional. ----------

Nos excederíamos en mucho la función encomendada al Poder Judicial con el dictamiento de un fallo prematuro, basándonos en hipótesis y discutiendo cuestiones abstractas sobre política administrativa, hasta tanto la decisión administrativa haya sido formalizada y sus efectos se hagan sentir en forma concreta para la parte que reclama su control judicial. ----------

Carlos José Laplacette, bien a propósito, dice que: "En los casos prematuros, así como en aquellos en los que no existe legitimación, la imposibilidad de dictar sentencia se relaciona con la ausencia de un perjuicio concreto encabeza del actor, o que determina la inexistencia de un verdadero conflicto que deba ser resuelto por el Poder Judicial. Al mismo tiempo, si los actos de los cuales busca precaverse el peticionante, no son más que una mero conjetura o una posibilidad sin mayor expectativa de concreción y tampoco le generan ningún perjuicio o incertidumbre actual, la demanda que exigiera el análisis de la cuestión se asemejaría, en mucho, al pedido de un simple dictamen o de una opinión consultiva". (LAPLACETTE, Carlos José. Inconstitucionalidad. Exigencias temporales del caso judicial. Publicado en: LA LEY, el 23/02/2015, 23/02/2015, 1. Cita Online: AR/DOC/4623/2014, p. 3.). ----------

Por las razones precedentemente expuestas, opino que corresponde el rechazo de la presente acción de inconstitucionalidad. **Voto en ese sentido.**

A su turno, el Doctor **RIOS OJEDA,** dijo: La Aboga. Fanny Mariela Achar Chávez, en nombre y representación de la Señora ADRIANA SÁNCHEZ HAUSSMANN y del Señor RICARDO ALFREDO SÁNCHEZ HAUSMANN, promueve acción de inconstitucionalidad contra los artículos 21. 24 25 incs. c) y d), 30 y 33 del Decreto N° 359/18 "POR EL CUAL SE P,ECIS N Y UNIFICAN LAS DISPOSICIONES QUE REGLAMENTAN EL IMPUESTO A RENTA DEL SERVICIO DE CARACTER PERSONAL", contra la Resolución General N° 121/17 en su artículo 1° que aprueba los campos 19 y 20 del Formulario N° 104 Versión 3 - Declaración Jurada del Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP); y contra la Resolución General N° 04/18 "Por el cual se reglamenta el Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP).----

Por la acción de inconstitucionalidad promovida, los accionantes pretenden la inaplicabilidad de las disposiciones mencionadas alegando la violación de las normas constitucionales establecidas en los artículos 14 de la Irretroactividad de la Ley, 44 de los Tributos, 137 de la Supremacía de la Constitución, 179 de la Creación de los Tributos y 181 de la Igualdad del Tributo. ----------

Previo análisis de las alegaciones de fondo de la parte accionante, corresponde verificar la vigencia de las disposiciones impugnadas. Así, con relación al Decreto N° 359/18 y las Resoluciones Generales N° 121/17 y N° 04/18 eran reglamentarias de las Leyes N° 2.421/2004 y N° 4.673/2012 en cuanto se referían al Impuesto a la Renta del Servicio de Carácter Personal (IRP); en este punto es dable destacar la vigencia de la Ley N° 6.380/19 "DE MODERNIZACIÓN Y SIMPLIFICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL", que en su artículo 153 dispone:

RECIBIDO ESTADÍSTICA CIVIL 26-02-2024 Roque López Franco Asistente

"A partir de la vigencia de la presente ley, quedan derogadas las siguientes leyes, sus modificaciones y las normas reglamentarias emitidas en consecuencia: ... 2. Capítulo III y IV de la Ley 2421,12004 "DE REORDENAMIENTO ADMINISTRATIVO Y ADECUACIÓN FISCAL" y sus modificaciones, 3. Artículo 1° y 2° de la Ley N°4.673/2012 "QUE MODIFICA Y AMPLÍA DISPOSICIONES DE LA CREACIÓN DEL IMPUESTO A LA RENTA DEL SERVICIO DE CARÁCTER PERSONAL", además de la vigencia de sus reglamentaciones respecto al IRP establecidas en el Decreto N° 3184/2019 "POR EL CUAL SE REGLAMENTA EL IMPUESTO A LA RENTA PERSONAL (IRP) ESTABLECIDO EN LA LEY N° 6380/2019 "DE MODERNIZACIÓN Y SIMPLIFICACIÓN DEL SISTEMA TRIBUTARIO NACIONAL", por tanto las normas atacadas de inconstitucional han perdido virtualidad jurídica y un eventual pronunciamiento por parte de esta Sala resultaría inoficioso y carente de interés práctico. ----------

En consecuencia, por las consideraciones expuestas, voto por no hacer lugar a la acción de inconstitucionalidad promovida. Es mi voto. ----------

A su turno, el Doctor **SANTANDER DANS**, manifestó que se adhiere al voto del Doctor **RIOS OJEDA**, 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:

César M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

SENTENCIA NÚMERO: 93.

Asunción, 21 de febrero de 2024.-

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que anteceden, la

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

PODER JUDICIAL SECRETARIA JUDICIAL CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

NO HACER LUGAR a la acción de inconstitucionalidad promovida por la Abg. Fanny Achar, en representación de los accionantes, **ADRIANA SANCHEZ HAUSMANN Y RICARDO ALFREDO SANCHEZ HAUSMAN.** ----------

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

César M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abg. Julio C. Pavón Martínez
Secretario