CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXCEPCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD OPUESTA POR ABG. NORA LUCIA RUOTI COSP EN REPRESENTACIÓN DE CENTRO MEDICO BAUTISTA EN LOS AUTOS: "CENTRO MEDICO BAUTISTA C/ RES. N° 71800000986 DEL 05/08/2020 DICTADA POR LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION DEL MINISTERIO DE HACIENDA". AÑO: 2022 – N ° 707.--------

29-10-2024

ACUERDO Y SENTENCIA NÚMERO: Mil cincuenta y siete

En la Ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los Veintinueve días mes de Octubre 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, VÍCTOR RÍOS OJEDA y GUSTAVO SANTANDER DANS,** Ante mí, el Secretario autorizante, se trajo al acuerdo el expediente caratulado: **EXCEPCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD OPUESTA POR ABG. NORA LUCIA RUOTI COSP EN REPRESENTACIÓN DE CENTRO MEDICO BAUTISTA EN LOS AUTOS: "CENTRO MEDICO BAUTISTA C/ RES. N° 71800000986 DEL 05/08/2020 DICTADA POR LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION DEL MINISTERIO DE HACIENDA",** a fin de resolver la Excepción de inconstitucionalidad opuesta por la Abogada Nora Lucía Ruoti Cosp, en nombre y representación del Centro Médico Bautista. ----------

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 O N:

¿Es procedente la Excepción de inconstitucionalidad opuesta?.----------

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: La presente excepción de inconstitucionalidad es opuesta por la Abg. Nora Lucía Ruoti Cosp, en nombre y representación del Centro Médico Bautista, ante el Tribunal de Cuentas, Segunda Sala, mediante escrito obrante a fs. 116/122 de autos, contra el Art. 221 de la Ley N° 125/92 *Que establece el nuevo régimen tributario.*----------

La accionante, sostiene la inconstitucionalidad de la norma por vulnerar los Arts. 46, 47, 137 y 181 de la Constitución Nacional. Manifiesta que su representada fue favorecida con la declaración de inconstitucionalidad y, por tanto, la inaplicabilidad de los Arts. 83 núm. 4) y 14 núm. 2) de la Ley 125/91. Tras ello, a los efectos de obtener la devolución de los pagos indebidos con relación al IVA periodo febrero 2012, presentó en fecha 19/12/16 la solicitud formal de devolución del IVA, que fue rechazada bajo el argumento de que, conforme al Art. 221 de la Ley 125/91, dichos créditos se encontraban caducos al momento de su solicitud. Sostiene que dicha norma vulnera el principio de igualdad pues, al otorgar un plazo de 4 años para reclamar una deuda al sujeto activo, ha creado un sistema de reclamo mucho más restringido, limitado y fatal, en detrimento del contribuyente. Sin embargo, el plazo para el reclamo del Estado al sujeto pasivo es de 5 años - 0 6 según la interpretación errónea que efectúa la SET del Art. 164 de la misma ley-vulnerando así el principio de igualdad ante la ley. Igualmente, refiere que vulnera el principio de igualdad el hecho de que la prescripción cuenta

Abog. Julio J. Pavon Martinez
Secretario

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

con causales de interrupción para reclamar el crédito al contribuyente, pero que la caducidad no se interrumpa bajo ningún concepto, en el caso concreto, con la presentación de una declaración jurada rectificativa.----------

Corrido el traslado pertinente, la parte adversa, Ministerio de Hacienda, contesta en los términos del escrito obrante a fs. 131 a 145. Solicita el rechazo de la excepción por su notoria improcedencia, al considerar que no existe transgresión al principio de igualdad como lo refiere la excepcionante. Indica que la prohibición a la que hace referencia el principio constitucional de igualdad, es la creación de situaciones desiguales artificiosas o injustificadas, que no se apoyen en criterios objetivos y razonables, según los juicios de valor generalmente aceptados. Expresa que, para que la diferencia de trato sea constitucionalmente lícita, no sólo tiene que existir una justificación objetiva y razonable, sino que las consecuencias jurídicas que deriven de tal distinción deber ser proporcionadas a la finalidad perseguida, de tal forma que se eviten resultados excesivamente gravosos. Arguye, que el excepcionante confunde la institución de la caducidad con la de prescripción; por ello la excepción de inconstitucionalidad es carente de fundamento e inviable. Finalmente solicita el rechazo de la excepción, con costas. ----------

Por su parte, el Ministerio Público contestó el traslado en los términos del Dictamen N° 2764 de fecha 20 de diciembre de 2021, obrante a fs. 148/ 150 de autos, mediante el cual recomendó hacer lugar a la excepción de inconstitucionalidad. ----------

La norma impugnada -Art. 221 de la Ley N° 125/92- establece: *Caducidad de los créditos contra el sujeto activo. Los créditos y las reclamaciones contra el sujeto activo caducarán a los cuatro (4) años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles. La caducidad operará por periodos mensuales y su curso se suspenderá por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando la devolución o pago de una suma determinada.* ----------

En esencia, la excepcionante cuestiona la desigualdad de trato entre el sujeto activo –Estado- y el sujeto pasivo –contribuyente- para el reclamo de sumas vinculadas a una relación jurídica tributaria, por lo que cabe traer a colación igualmente el Art. 164 de la Ley N° 125/92. Este dispone: Prescripción. La acción para el cobro de los tributos prescribirá a los cinco (5) años contados a partir del 1° de enero del año siguiente a aquél en que la obligación debió cumplirse. Para los impuestos de carácter anual que gravan ingresos o utilidades se entenderá que el hecho gravado se produce al cierre del ejercicio fiscal.- Como cuestión preliminar, debemos decir que el análisis del principio de igualdad ante la ley, entendida en su primera faceta, es decir, igualdad como trato no discriminatorio, supone la existencia de situaciones iguales, que impone el deber de otorgar el mismo trato a quienes se encuentran en igualdad de circunstancias, pues no se puede establecer privilegios que concedan a unos lo que se niega a otros bajo las mismas circunstancias. En este aspecto, resulta oportuno traer a colación las palabras de Robert Alexy: "*Si no hay ninguna razón suficiente para la permisión de un tratamiento desigual, entonces está ordenado un tratamiento igual*" (ALEXY, Robert. Teoría de los Derechos Fundamentales. Centro de Estudios Constitucionales. Madrid. España. 1993. Pág. 395). ----------

En cuanto al caso sometido a estudio, en primer lugar y a los efectos de evaluar la posible lesión a la garantía constitucional de la igualdad ante la ley, debemos analizar si nos encontramos realmente ante las mismas condiciones circunstancias, que merezcan la igualdad de trato. Al respecto, cabe delimitar la primera situación, esto es, la de la recurrente quien reclama ante la Administración la devolución de los supuestos pagos indebidos con relación al IVA periodo febrero 2012, solicitud que le ha sido denegada por aplicación de la norma hoy excepcionada -Art. 221 de la Ley 125/92-, que regula el plazo de caducidad de los créditos y reclamaciones contra el sujeto activo, estableciéndolo en 4 años. Por otro lado, nos encontramos ante un caso abstracto, cual es el supuesto de hecho regulado en el Art. 164 de la Ley 125/92, que establece el plazo de prescripción de la acción para el cobro de tributos por parte de la Administración, estableciéndolo en 5 años. ----------

De lo arriba expuesto, podemos concluir que nos encontramos ante situaciones diferentes pues, por un lado, se trata del plazo de caducidad con que cuenta el sujeto pasivo para el reclamo de créditos por pago indebido o en exceso ante el sujeto activo mientras que, por otro, del plazo de prescripción con que cuenta el sujeto activo para reclamar el pago de las obligaciones tributarias a los contribuyentes. Por tanto, en atención a la libertad de configuración del legislador, nada obsta a que el mismo establezca plazos distintos pues, efectivamente, se trata de situaciones diferentes. Ello, pues, las figuras de caducidad y prescripción son esencialmente distintas, más allá de las discusiones doctrinarias respecto a qué es lo que caduca o prescribe, lo que implica, necesariamente, la imposición de plazos diferentes. A lo que se suma que, en general, existe un consenso respecto a que los plazos de prescripción son más largos que aquéllos de caducidad. En consecuencia, no se observa vulneración alguna al principio de igualdad ante la ley, entendida como la prohibición de trato discriminatorio, pues nos encontramos ante situaciones desiguales, lo que posibilita un trato desigual.----------

Por los fundamentos que anteceden, considero que corresponde rechazar la excepción de inconstitucionalidad y, por tanto, declarar la constitucionalidad del Art. 221 de la Ley N.° 125/92. Costas a la perdidosa. **VOTO EN ESE SENTIDO**. ----------

A su turno el Doctor **RÍOS OJEDA** dijo: 1.- La *ABG. NORA RUOTI COSP,* en nombre y representación del *CENTRO MÉDICO BAUTISTA,* se presentó ante el Tribunal de Cuentas, Primera Sala, a impugnar por la vía de la excepción de inconstitucionalidad el **Artículo 221 de la Ley N° 125/92** que dice: ----------

"***Artículo 221: Caducidad de los créditos contra el sujeto activo:*** *Los créditos y las reclamaciones contra el sujeto activo caducaran a los cuatro (4) años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles.* ----------

La caducidad operará por períodos mensuales y su curso se suspenderá por toda gestión fundada del interesado en vía administrativa o jurisdiccional reclamando la devolución o pago de una suma determinada". ----------

2.- La norma transcripta establece que los créditos y acciones contra el sujeto activo caducan a los "cuatro (4) años contados desde la fecha en que pudieron ser exigibles"---------

3.- Al respecto, la excepcionante manifiesta la inconstitucionalidad de la norma transcripta, por la supuesta transgresión de principios constitucionales como la igualdad y la supremacía de la Constitución, alegando que el Estado, a través del Art. 221 ha creado un sistema de reclamo mucho más restringido, limitado y fatal en detrimento del contribuyente, al otorgar un plazo de 4 años para que proceda el reclamo de una deuda tributaria al sujeto activo (Estado). Dice además que, por otro lado, el Estado ha creado en su favor, a través del Art. 164 de la Ley N° 125/91, una figura mucho más amplia, cuasi ilimitada, que le permite reclamar créditos a los contribuyentes por un plazo de 5 años. Lo que resulta violatorio al principio de igualdad. ----------

4.- Cabe resaltar que, en materia tributaria el constituyente dejó en exclusiva potestad del Poder Legislativo su configuración. Si éste Poder del Estado sanciona una ley dentro del ámbito discrecional de la competencia conferida por el constituyente, no podemos nosotros como intérpretes jurisdiccionales declarar su inconstitucionalidad. ----------

5.- Es así que toda determinación de la obligación tributaria (hecho imponible, quantum del tributo, sujeto pasivo, sujeto activo, **ámbito temporal**) debe ser fijada por el Legislativo. El

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Abog. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

instituto es de naturaleza "restrictiva", por lo que discutir el contenido de la norma impugnada, implicaría afectar la intervención del Poder Legislativo en esta materia de su exclusiva competencia. ----------

6.- La norma impugnada no es contraria al orden constitucional, muy por el contrario, se encuentra provista de razonabilidad y legitimidad, por lo tanto, no existe un trato desigual entre el Estado y el contribuyente, como alega la excepcionante. La desigualdad de trato no supone discriminación si se encuentra fundada en criterios objetivos, razonables y legítimos de diferenciación. ----------

7.- Por tanto, en atención a las consideraciones vertidas y entendiendo que la norma atacada no vulnera el orden prelativo enunciado en la Constitución (Articulo 137), opino que corresponde ***rechazar con costas la excepción de inconstitucionalidad***. Es mi voto. --------

A su turno el Doctor **SANTANDER DANS** dijo: Que, primeramente, corresponde realizar algunas acotaciones respecto a la excepción opuesta por la Abg. NORA RUOTI en representación del Centro Médico Bautista. ----------

Primeramente, debemos recordar que la excepción de inconstitucionalidad tiene un carácter preventivo, es decir, que el mecanismo de la excepción está previsto para que la máxima instancia judicial (Sala Constitucional) declare la inaplicabilidad de una determinada norma para que el Juez que atiende el caso se abstenga de utilizar dicha norma para resolver el conflicto, de ahí que la excepción queda reservada a la impugnación de leyes u otros instrumentos normativos invocado por cualquiera de las partes que a su parecer sean útiles para la resolución de una controversia y a contrario censu, si la norma atacada no es cuestionada de inconstitucional la misma será aplicable.----------

Es por ello que se habla del carácter preventivo de la excepción de inconstitucionalidad, pues como se dijo lo que se pretende es la abstención de aplicación de una determinada norma que resulta contrario a la carta magna. ----------

Ahora bien, la excepción de inconstitucionalidad resultaría inconducente, si se opone contra una norma ya aplicada, en estos casos ya procedería la vía de la acción que es de carácter correctivo. ----------

Entonces, bajo lo expuesto debemos verificar que se encuentren cumplidos todos los requisitos para así estudiar la procedencia de lo solicitado (declaración de inaplicabilidad de una norma específica). ----------

Que, de las constancias de autos, se desprende que la excepcionante en sede administrativa solicitó la devolución del crédito fiscal el cual fue rechazado por imperio del art. 221 de la Ley 125/91, ante esto la representante legal de la empresa afectada plantea su demanda ante el Tribunal Contencioso Administrativo Segunda Sala. ----------

Ante la demanda promovida por la Abg. Nora Ruoti, se corre traslado a la Sub Secretaria del Estado de Tributación, los mismos a través de la Abogacía del Tesoro se presentan a contestar la demanda e invocan el art. 221 de la Ley 125/91 para solicitar el rechazo de la demanda.----------

Una vez contestado el traslado, la representante legal del Centro Médico Bautista plantea excepción de inconstitucionalidad contra el art. 221 de la Ley 125/91, solicitando su inaplicabilidad. ----------

Ahora bien, tomando en cuenta estos antecedentes, se aprecia que la excepción de inconstitucionalidad debe ser rechazada, debido a que la norma atacada de inconstitucional ya ha sido aplicada en sede administrativa durante el proceso sumarial correspondiente; por tanto, el carácter preventivo de la misma a todas luces resulta extemporánea, -presupuesto vital para tramitar la excepción de inconstitucionalidad, ya que esta vía (excepción) solo procede en los casos en que una de las partes pretenda utilizar la norma cuya constitucionalidad se cuestiona, situación que no acontece en autos; por lo que, resulta inoportuno continuar con el estudio de la procedencia de la excepción.----------

CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

EXCEPCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD OPUESTA POR ABG. NORA LUCIA RUOTI COSP EN REPRESENTACIÓN DE CENTRO MEDICO BAUTISTA EN LOS AUTOS: "CENTRO MEDICO BAUTISTA C/ RES. N° 71800000986 DEL 05/08/2020 DICTADA POR LA SUBSECRETARIA DE ESTADO DE TRIBUTACION DEL MINISTERIO DE HACIENDA". AÑO: 2022 – N ° 707.--------

29-10-2024

Siendo criterio de este Ministro que contra las resoluciones administrativas procede la acción de inconstitucionalidad, conforme lo dispone el art. 550 del C.P.C., que en lo pertinente dice: "*...Toda persona lesionada en sus legítimos derechos por leyes, decretos, reglamentos, ordenanzas municipales,* ***RESOLUCIONES U OTROS ACTOS ADMINISTRATIVOS*** *que infrinjan en su aplicación...///...*", (la negrita nos pertenecen). ----------

Por tanto, ante todo lo expuesto corresponde rechazar la excepción de inconstitucionalidad opuesta y en cuanto a las costas procesales deben ser impuestas a la vencida, de conformidad a lo establecido en el art. 192 del C.P.C.----------

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:----------

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abog. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

SENTENCIA NÚMERO: 1057

Asunción, 28 de Octubre de 2024 .-

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que anteceden, la

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

NO HACER LUGAR a la excepción de inconstitucionalidad opuesta por la Abogada Nora Lucía Ruoti Cosp, en nombre y representación del Centro Médico Bautista. ----------

COSTAS a la perdidosa. ----------

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

Cesar M. Diesel Junghanns
Ministro CSJ.

Gustavo E. Santander Dans
Ministro

Dr. Víctor Ríos Ojeda
Ministro

Ante mí:

Abog. Julio C. Pavón Martínez
Secretario

PODER JUDICIAL
SECRETARIA JUDICIAL I
CORTE SUPREMA DE JUSTICIA