



**ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD:  
"CONFIANZA Y SOLIDARIDAD SA C/ EL ART.  
4º ANEXO DEL DECRETO N° 6359 DEL  
13/09/2005". AÑO: 2014 - N° 1097.**-----



**ACUERDO Y SENTENCIA NUMERO:** *Novecientos cuarenta y cinco.* -

En la Ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a días del mes de *setiembre* del año dos mil diecisiete, estando en la Sala de Acuerdos de la Corte Suprema de Justicia, los Excmos. Señores Ministros de la Sala Constitucional, Doctores **ANTONIO FRETES, GLADYS BAREIRO DE MÓDICA** y **MIRYAM PEÑA CANDIA**, ante mí, el Secretario autorizante, se trajo al acuerdo el expediente caratulado: **ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD: "CONFIANZA Y SOLIDARIDAD SA C/ EL ART. 4º ANEXO DEL DECRETO N° 6359 DEL 13/09/2005"**, a fin de resolver la acción de inconstitucionalidad promovida por la Abogada Elodia Berni, bajo patrocinio del Abogado Máximo Andrés Vázquez Ballena, en nombre y representación de la Firma Confianza y Solidaridad S.A.-----

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

**CUESTION:**

¿Es procedente la acción de inconstitucionalidad deducida?-----

A la cuestión planteada la Doctora **BAREIRO DE MÓDICA** dijo: La Abogada Elodia Berni, en nombre y representación de la firma "**CONFIANZA Y SOLIDARIDAD S.A.**" según testimonio de Poder General que acompaña, presenta Acción de Inconstitucionalidad contra el Art. 4º del Anexo del Decreto N° 6359/05 "**POR EL CUAL SE REGLAMENTA EL IMPUESTO A LAS RENTAS DE ACTIVIDADES COMERCIALES INDUSTRIALES O DE SERVICIOS PREVISTO EN EL CAPÍTULO I DEL LIBRO I DE LA LEY N° 125/91, ADECUÁNDOLO A LAS MODIFICACIONES INTRODUCIDAS EN LA LEY N° 2421 DEL 5 DE JULIO DE 2004**".-----

Alega que se encuentran vulnerados los Arts. 9, 39, 40, 44, 46, 137, 179 y 181 de la Constitución Nacional.-----

La disposición reglamentaria impugnada en esta acción establece lo siguiente:-----

**Anexo Decreto N° 6359/05.**-----

*Art. 4º COMPRAVENTA DE INMUEBLES. Para los efectos del inciso a) del Art. 2º de la Ley, las sociedades comerciales con o sin personería jurídica computarán la renta proveniente de la compraventa de inmuebles, sea ésta realizada o no en forma habitual (Subrayado y Negritas son mías).*-----

Así las cosas, me permito manifestar cuanto sigue:-----

Si bien el Art. 2 Inc. a)<sup>1</sup> de la Ley N° 125/91 en su versión modificada por la Ley N° 2421/04 autoriza a reglamentar el concepto de "*habitualidad*", la norma reglamentaria

<sup>1</sup> Art. 2 de la Ley N° 125/91 (texto actualizado)- Estarán gravadas las rentas de fuente paraguaya que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal.

Se consideran comprendidas:

- a) Las rentas provenientes de la compra-venta de inmuebles cuando la actividad se realice en forma habitual, de acuerdo con lo que se establezca en la reglamentación.

*Miryam Peña Candia*  
MINISTRA C.S.J.

*Abog. Julio C. Pavón Martínez*  
Secretario

*GLADYS E. BAREIRO de MÓDICA*  
Ministra

dictada al efecto –Art. 4º del Anexo del Decreto N° 6359/05- hoy impugnada, viola claramente disposiciones y principios constitucionales, específicamente los que consagran la legalidad en materia tributaria y la supremacía de la Constitución.-----

En efecto, la norma reglamentaria no puede crear ni alterar los aspectos estructurales, ni ampliar el espíritu de la ley. Menos aún lo puede hacer el órgano administrativo mediante una resolución ministerial, a pesar de contar con la delegación o autorización en la misma ley. La reglamentación no puede ampliar ni deformar la voluntad del legislador, la cual debe servir como marco dentro del cual debe establecerse y limitarse la reglamentación respectiva.-----

Dada la redacción del Artículo 4º del Decreto impugnado, efectivamente, el contenido sustancial de la ley ha sido alterado, abusando de la delegación encargada a órganos administrativos inferiores, por lo que se termina creando tributos o, como mínimo, ampliando su incidencia en los contribuyentes, sin ninguna base legal formal, condición constitucional básica en la materia –no hay tributo sin ley que lo establezca, Art. 179 C.N., por lo que considero que esta disposición resulta inconstitucional.-----

En consecuencia, y por los fundamentos expuestos precedentemente, opino que corresponde hacer lugar a la presente Acción de Inconstitucionalidad declarando inaplicable el Art. 4º del Anexo del Decreto N° 6359/05 en relación con la firma “Confianza y Solidaridad S.A.”. Es mi voto.-----

A su turno el Doctor **FRETES** dijo: La Abog. Elodia Berni, bajo patrocinio del Abog. Máximo Andrés Vázquez Ballena, en nombre y representación de la firma Confianza y Solidaridad S.A., promueve acción de inconstitucionalidad en contra del Art. 4 del Anexo del Decreto N° 6359/05 “Por el cual se reglamenta el Impuesto a las Rentas de Actividades comerciales, industriales o de servicios previsto en el Capítulo I del Libro I de la Ley N° 125/91, adecuándolo a las modificaciones introducidas en la Ley N° 2421 del 5 de julio de 2004” dictado por el Poder Ejecutivo, alegando la conculcación de los artículos 44, 46, 137, 179 y 202 numeral 4) de la Constitución de la República.-----

El articulado impugnado dispone cuanto sigue: “Art. 4º *COMPRAVENTA DE INMUEBLES: Para los efectos del inciso a) del Art. 2º de la Ley, las sociedades comerciales con o sin personería jurídica computarán la renta proveniente de la compraventa de inmuebles, sea ésta realizada o no en forma habitual*”.-----

La accionante manifiesta que el Decreto en el artículo impugnado se aparta de lo dispuesto por la Ley N° 125/91 en lo que hace a la imposición sobre la venta de inmuebles, ya que mientras la ley ordena gravar con el Impuesto a la Renta de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios la venta de inmuebles realizada en forma ocasional, el Decreto amplía su espectro de acción incluyendo las ventas ocasionales. Expresa igualmente que su representada, cuya actividad habitual es la explotación de establecimientos rurales, ganaderos y agrícolas, en el año 2013 procedió a vender un inmueble de su propiedad en un solo acto a la firma Ganadera ZT Sociedad Anónima, según surge de la Escritura Pública N° 67 de fecha 27 de junio de 2013, pasada ante el Escribano Público Luis Antonio Callizo López Moreira (fs.15/23), situación por la cual, en base a la disposición impugnada, se encontraría obligada al pago del IRACIS.-----

Debido a que nos encontramos ante la reglamentación de una disposición impositiva corresponde traer a colación lo expresado por la normativa reglamentada, en este caso el artículo Art. 2º de la Ley N° 125/91 ya modificada por la Ley N° 2421/04 que reza: “*Hecho Generador. Estarán gravadas las rentas de fuente paraguaya que provengan de la realización de actividades comerciales, industriales o de servicios que no sean de carácter personal.*”

*Se consideran comprendidas:*

a) *Las rentas provenientes de la compra-venta de inmuebles cuando la activi...///...*



**ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD:  
"CONFIANZA Y SOLIDARIDAD SA C/ EL ART.  
4º ANEXO DEL DECRETO N° 6359 DEL  
13/09/2005". AÑO: 2014 – N° 1097.**-----



...realice en forma habitual, de acuerdo con lo que se establezca en la reglamentación".-----

Tal como lo expone la disposición ut supra transcrita, la condición establecida para entender como alcanzada un renta por la compraventa de inmuebles es la habitualidad, notese que planteada esta como único requisito inmediatamente delega a la reglamentación la delimitación de esa habitualidad sin otro miramiento ni limitación alguna. Lo que se pretende señalar con esto es que el thema decidendum en la presente acción radica en la constatación de una extralimitación o no por parte de la reglamentación así como de la resolución, de aquel requisito.-----

Tratándose de una cuestión ya resuelta en anteriores oportunidades por esta Sala, me remito a los razonamientos y motivaciones expuestos en el Acuerdo y Sentencia N° 478 de fecha 8 de junio de 2012, los cuales mantengo: "...de la lectura del artículo impugnado, esto es, del 4º del Decreto 6359/05 se constata ya una evidente irregularidad al señalar el mismo que se encontrarán gravadas las rentas provenientes de la compraventa de un inmueble "sea ésta realizada o no en forma habitual"(sic). No pudiendo extenderse a operaciones no realizadas en forma habitual siendo que la Ley establece tal exigencia. En este punto efectivamente se constata una conculcación al precepto constitucional contenido en el artículo 179 "De la creación de Tributos", cuando se establece que "Todo tributo, cualquiera sea su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por la ley... Es también privativo de la ley determinar la materia imponible...". Ya que al no contemplar la ley como hecho imponible la generación de renta por la compraventa de un inmueble de manera no habitual, no puede exigirlo la reglamentación sin contradecir con ello al mandato constitucional trasuntado así como también al contemplado en el artículo 44 "De los tributos" el cual refiere que "Nadie estará obligado al pago de tributos ni a la prestación de servicios personales que no hayan sido establecidos por la ley...". De esta manera, se comprueba con claridad que el artículo cuarto del citado decreto reglamentario resulta inconstitucional.-----

Por lo precedentemente expuesto, en atención a las consideraciones legales citadas, las disposiciones constitucionales y en concordancia con el parecer del Ministerio Público, considero que corresponde hacer lugar a la presente acción de inconstitucionalidad y en consecuencia declarar la inaplicabilidad del artículo 4º del Decreto N° 6359/05 "Por el cual se reglamenta el Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios previsto en el Capítulo I del Libro I de la Ley N° 125/91, adecuándolo a las modificaciones introducidas en la Ley N° 2421 del 5 de julio de 2004, en relación a la firma Confianza y Solidaridad S.A., de conformidad al Art. 555 del C.P.C.". ES MI VOTO.-----

A su turno la Doctora **PEÑA CANDIA** manifestó que se adhiere a los votos de los Ministros, Doctores **BAREIRO DE MÓDICA** y **FRETES**, 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:

**Miryam Peña Candia**  
MINISTRA C.S.J.  
Ante mí:

**Dr. ANTONIO FRETES**  
Ministro

**GLADYS E. BAREIRO DE MÓDICA**  
Ministra

**Abog. Julio C. Pavón Martínez**  
Secretario

SENTENCIA NUMERO: 045. -

Asunción, 04 de setiembre de 2017.-

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que anteceden, la

**CORTE SUPREMA DE JUSTICIA**  
**Sala Constitucional**  
**RESUELVE:**

**HACER LUGAR** a la acción de inconstitucionalidad promovida y, en consecuencia, declarar la inaplicabilidad del Artículo 4° del Decreto N° 6359/05 "Por el cual se reglamenta el Impuesto a las Rentas de Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios previsto en el Capítulo I del Libro I de la Ley N° 125/91, adecuándolo a las modificaciones introducidas en la Ley N° 2421 del 5 de julio de 2004, en relación a la firma Confianza y Solidaridad S.A.-----

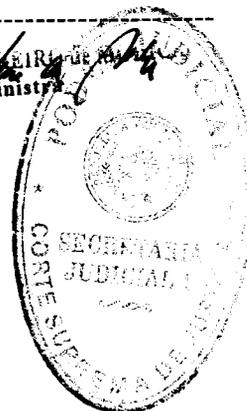
ANOTAR, registrar y notificar.-----

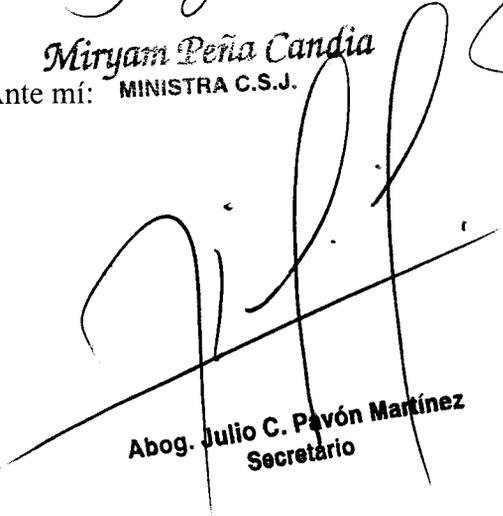


**Miryam Peña Candia**  
Ante mí: **MINISTRA C.S.J.**

  
**DR. ANTONIO FRETES**  
Ministro

  
**GLADYS BALLESTER**  
Ministra



  
**Abog. Julio C. Pavón Martínez**  
Secretario