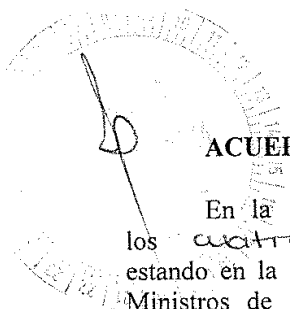




CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

**ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD:  
"CLUB SOL DE AMERICA C/ EL DECRETO N°  
1164; LA RESOLUCION GENERAL N° 7 Y LA  
RESOLUCION GENERAL N° 27". AÑO: 2012 -  
N° 287.**



**ACUERDO Y SENTENCIA NUMERO:** *Seiscientos setenta y uno*

En la Ciudad de Asunción, Capital de la República del Paraguay, a los *cuatro* días del mes de *setiembre* del año dos mil catorce, estando en la Sala de Acuerdos de la Corte Suprema de Justicia, los Excmos. Señores Ministros de la Sala Constitucional, Doctora **GLADYS BAREIRO DE MÓDICA**, Presidenta y Doctores **VÍCTOR MANUEL NÚÑEZ RODRÍGUEZ** y **ANTONIO FRETES**, Miembros, ante mí, el Secretario autorizante, se trajo al acuerdo el expediente caratulado: **ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD: "CLUB SOL DE AMERICA C/ EL DECRETO N° 1164; LA RESOLUCION GENERAL N° 7 Y LA RESOLUCION GENERAL N° 27"**, a fin de resolver la acción de inconstitucionalidad promovida por la Abog. Isolina Morales de Alfonso, en nombre y representación del Club Sol de América.

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 el Doctor **FRETES** dijo: La Abog. Isolina de Morales, en nombre y representación del Club Sol de América, plantea acción en contra del Decreto N° 1164 de fecha 26 de diciembre del año 2008 "Por el Cual se designa Agentes de Retención y se reglamentan aspectos referidos al pago por la vía de retención de Impuesto al Valor Agregado (IVA), se excluyen a determinados contribuyentes de dicho régimen, y se designan determinados contribuyentes como Agentes de Información" dictado por la Presidencia de la República, así como contra la Resolución General N° 7 de fecha 29 de diciembre de 2008 y la Resolución N° 27 de fecha 24 de marzo del 2010, ambas dictadas por la Sub Secretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda, alegando la conculcación del artículo 24 de la Ley N° 2874/06 "Del Deporte" así como el 84 de la Constitución de la República.

Las disposiciones atacadas expresan cuantos sigue:-----

Decreto N° 1164: "Art. 1°.- *Agentes de Retención - Exportadores. Designame como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA) a los contribuyentes exportadores y asimilables (en adelante exportadores), que han hecho uso de la opción del recupero del crédito fiscal "vía devolución del Impuesto" conforme a lo estipulado en el Artículo 88 de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004), en todas las ocasiones en que adquieran bienes o servicios gravados por el citado impuesto de proveedores domiciliados en el país comprendidos en el Artículo 79 de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004).*

*El monto de la retención se determinará aplicando el cien por ciento (100%) del IVA incluido en las facturas correspondientes a las mencionadas adquisiciones. La retención se deberá efectuar cuando se produzca cualquiera de los siguientes actos:*

- a) Pago;*
- b) Puesta a disposición de los fondos; o*
- c) Vencimiento de los plazos contractuales previstos para efectuar el pago o poner a disposición de los fondos.*

VICTOR M. NÚÑEZ R  
MINISTRO

GLADYS E. BAREIRO de MÓDICA  
Ministra

Dr. ANTONIO FRETES  
Ministro

*Abog. Arnaldo Lora*  
Secretario

En lo que respecta al contribuyente proveedor del bien o servicio, este deberá imputar el importe retenido del Impuesto al Valor Agregado, al pago correspondiente al mes en que se fue practicada la retención.-----

El momento a partir del cual los exportadores deben actuar como agentes de retención, es a partir del mes inmediato siguiente al de la primera solicitud de la devolución del Impuesto respectivo.-----

Se exceptúan de esta disposición:-----

a) Las adquisiciones por importes, excluido el IVA, inferiores a diez (10) jornales diarios para actividades diversas no especificadas en la capital de la República, vigentes a la fecha de pago. Quedando facultada la Subsecretaría de Estado de Tributación a actualizar dicho importe, con carácter general;

b) Los servicios públicos de agua potable y alcantarillado, energía eléctrica, telecomunicaciones, transporte público de pasajeros por vía terrestre y peajes;

c) La adquisición de bienes y/o servicios realizados a empresas públicas, entes autárquicos y entidades descentralizadas; y

d) Los proveedores que determine la Subsecretaría de Estado de Tributación, tomando en cuenta la clasificación o tipos de contribuyentes enumerados en el Art. 79° de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2421/2004).

La Declaración Jurada en la que se declare las retenciones efectuadas y las correspondientes a su carácter de agente de información, deberán presentarse en los plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria, debiendo cumplir tales obligaciones aun no habiendo retenciones que declarar.-----

Agentes designados por la Administración.-----

Art. 2°.- Agentes de Retención a ser designados por la Administración Tributaria. Facultase a la Subsecretaría de Estado de Tributación a designar agentes de retención del Impuesto al Valor Agregado a determinados contribuyentes en ocasión que, estos, adquieran bienes o servicios gravados por el citado impuesto de proveedores domiciliados en el país comprendidos en el Artículo 79 de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004).-----

La designación se efectuará atendiendo a parámetros tales como: actividad económica, envergadura de la empresa, monto de ventas o compras anuales u otros que la Administración Tributaria considere.-----

El monto de la retención se determinará aplicando el treinta por ciento (30%) sobre el IVA incluido en las facturas correspondientes a las mencionadas adquisiciones. La retención se deberá efectuar cuando se produzca cualquiera de los siguientes actos:-----

a) Pago;

b) Puesta a disposición de los fondos; o

c) Vencimiento de los plazos contractuales previstos para efectuar el pago o poner a disposición de los fondos.-----

En lo que respecta al contribuyente proveedor del bien o servicio, este deberá imputar el importe retenido del Impuesto al Valor Agregado a pagar correspondiente al mes en que se fue practicada la retención.-----

El momento a partir del cual los contribuyentes designados deben actuar como agentes de retención, será a partir del mes inmediato siguiente al de su correspondiente notificación, la que podrá ser realizada, indistintamente por medio de Resoluciones publicadas en dos periódicos de circulación nacional o por Nota en el domicilio del contribuyente designado, salvo que en la disposición o notificación de la designación se señale una fecha posterior.-----

Se exceptúan de esta disposición:-----

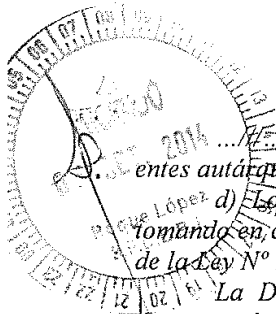
a) Las adquisiciones en el mes cuyos importes, excluido el IVA, sean inferiores a un (1) salario mínimo para actividades diversas no especificadas en la Capital de la República, vigentes a la fecha de pago:

b) Los servicios públicos de agua potable y alcantarillado, energía eléctrica, telecomunicaciones, transporte público de pasajeros por vía terrestre y peajes; ...///...



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD:
"CLUB SOL DE AMERICA C/ EL DECRETO N° 1164; LA RESOLUCION GENERAL N° 7 Y LA RESOLUCION GENERAL N° 27". AÑO: 2012 - N° 287.



c) La adquisición de bienes y servicios realizados de empresas públicas, entes autónomos y entidades descentralizadas; y

d) Los proveedores que determine la Subsecretaría de Estado de Tributación, tomando en cuenta la clasificación o tipos de contribuyentes enumerados en el Artículo 79 de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004).

La Declaración Jurada en la que se declare las retenciones efectuadas y las correspondientes a su carácter de agente de información, deberán presentarse en los plazos y condiciones que establezca la Administración Tributaria, debiendo cumplir tales obligaciones formales aun no habiendo retenciones que declarar.

Art. 3°.- El listado de los contribuyentes que actúen como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado, conforme a lo establecido en los Artículos precedentes, a más de darse a conocer por las vías establecidas en la Ley N° 125/91 para establecer su vigencia, deberá ser publicado en la Página Web de la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda.

Art. 4°.- Exclusiones. Exclúyase a las Municipalidades y Gobernaciones como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a la Renta de las Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios.

La presente disposición no rige en caso que las Municipalidades y Gobernaciones deban actuar como Agentes de Retención a personas o entidades domiciliadas o constituidas en el exterior, así como en el caso que conforme al Artículo 2° de este Decreto, la Administración Tributaria los designe expresamente en tal carácter.

Agentes de Información.

Exportadores y Asimilables.

Art. 5°.- Sujetos de Información. Los contribuyentes exportadores y asimilables, a partir de la primera vez en que opten por el recupero del crédito fiscal, vía devolución del Impuesto, conforme a lo estipulado en el Artículo 88 de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004) están obligados a suministrar información que constan en sus Libros Compras y Ventas que corresponden a los últimos seis (6) meses incluido el periodo fiscal en el que se declara el saldo sujeto al pedido de la devolución correspondiente y por los periodos fiscales siguientes si los hubiere.

La presentación de esta información deberá ser efectuada previamente a la solicitud de la devolución respectiva, en las formas y condiciones que establece la Administración Tributaria, a través del Sistema Integrado de Recopilación de Información (Hechauka).

En estos casos no procederá la aplicación de la sanción por contravención por comunicación tardía.

Disposiciones Generales.

Art. 6°.- Derogaciones. Deróganse los Decretos N°s. 12.829, 13.034/2001, 17.894/2002, 21.300/2003 y 4040/2004, así como sus normas reglamentarias.

Art. 7°.- Vigencia. El presente Decreto entrará en vigencia partir de 1 de Enero de 2009.

Art. 8°.- El presente Decreto será refrendado por el Ministro de Hacienda.

Art. 9°.- Comuníquese, publíquese y dese al Registro Oficial".

Resolución General N° 27/10: "Art. 1°.- Aclarar que a los efectos de la aplicación práctica de los incisos a) de los artículos 1° y 2° del Decreto N° 1164/08, se deberá considerar..."

VICTOR M. NUÑEZ

Ministro

GLADYS E. BAREIRO de MÓDICA
Ministra

[Signature]

Ing. Arnaldo Lovera
Secretario

Dr. ANTONIO FRETES
Ministro

a. En las operaciones al contado, el valor consignado en cada comprobante de venta, con el IVA incluido.

b. En las operaciones a crédito y que por la modalidad de pago el contribuyente abone el monto ya sea de una o varias facturas a crédito en un mismo acto, la obligación de retener estará condicionada a que el o la suma de los montos consignados en las facturas superen el monto establecido a los efectos de practicar la retención.

c. Solo la suma de las adquisiciones gravadas consignadas en cada comprobante de venta.-----

Art. 2°.- Ampliar la nómina de Contribuyentes del Anexo II de la RG N° 7/08, nombrándose como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado conforme a los alcances previstos en el Art. 2° del Dto. N° 1.164/2008 a los contribuyentes que se designan en el Anexo de la presente Resolución.-----

Los contribuyentes designados se constituirán en Agentes de Retención del IVA a partir del 1 de Mayo de 2.010, y además de su obligación de retener e ingresar el impuesto retenido, tendrán, a partir de dicho período fiscal, las siguientes obligaciones tributarias:--

a. Presentar dentro de los plazos previstos en la Resolución General N° 1/07, la declaración jurada correspondiente a Retención IVA - Form. N° 122 - mensualmente, tenga o no movimiento que declarar y el monto de la retención realizada, si lo hubiere;

b. Constituirse como Agentes de Información, de acuerdo a las normas que reglamentan el Sistema Integrado de Recopilación de Datos (Hechauka); para el efecto, deberán presentar sus libros compras (Form. 211), ventas (Form. 221) y retenciones (Form. 231), conforme a los plazos y condiciones establecidos en las normas que regulan dicho Sistema;

c. Emitir el Comprobante de Retención respectivo.-----

La presente Resolución servirá de suficiente aval para la inclusión de la obligación como Agente de Retención y de Información en el Registro Único de Contribuyentes.-----

Art. 3°.- Derogar el Art. 2° de la Resolución General N° 12 del 29 de enero de 2009.

Art. 4°.- Publicar, comunicar y cumplido, archivar”-----

Resolución General N° 7/08: “Art. 1°.- Nombrase como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado designados por la Administración Tributaria, conforme a los alcances previstos en el Art. 2° del Dto. N° 1.164/2008, a los contribuyentes que se designan en el Anexo N° II de la presente Resolución.-----

Los contribuyentes señalados en el i) Anexo I se constituirán en Agentes de Retención del IVA a partir del 1 de enero de 2.009; en cambio, los que están indicados en el ii) Anexo II lo serán a partir del 1 de febrero de 2.009.-----

Los contribuyentes designados, a más de su obligación de retener e ingresar el impuesto retenido, tendrán - a partir del período fiscal desde el cual están obligados a retener - las siguientes obligaciones tributarias:-----

a. Presentar dentro de los plazos previstos en la Resolución General N° 1/07, la declaración jurada correspondiente a Retención IVA - Form. N° 122 - mensualmente, tenga o no movimiento que declarar y el monto de la retención realizada, si lo hubiere;

b. Constituirse como Agentes de Información, de acuerdo a las normas que reglamenta el Sistema Integrado de Recopilación de Información (Hechauka); para el efecto, deberán presentar sus libros compras (Form. 211), ventas (Form 221) y retenciones (Form. 231), conforme a los plazos y condiciones establecidos en dichas normas;

c. Emitir el Comprobante de Retención respectivo.-----

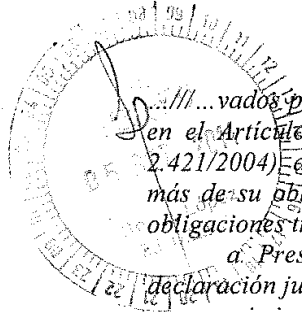
Señálese que la presente Resolución servirá de suficiente aval para la inclusión de la obligación como Agente de Retención y de Información en el Registro Único de Contribuyentes.-----

Art. 2°.- Los contribuyentes exportadores y asimilables que al 31 de diciembre de 2.008, hayan optado por el recupero del crédito fiscal - vía devolución del Impuesto - conforme a lo estipulado en el Artículo 88° de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6o de la Ley N° 2.421/2004) y que por dicho motivo ya se hayan constituido en Agentes de Retención del IVA, en todas las ocasiones en que adquieran bienes o servicios gra...///...



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

**ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD:  
"CLUB SOL DE AMERICA C/ EL DECRETO N° 1164;  
LA RESOLUCION GENERAL N° 7 Y LA RESOLUCION GENERAL N° 27". AÑO: 2012 - N° 287.**



...vados por el citado impuesto de proveedores domiciliados en el país comprendidos en el Artículo 79° de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004) deberán adecuarse a las disposiciones señaladas en el Dto. N° 1164/2008, a más de su obligación de retener e ingresar el impuesto retenido, tendrán las siguientes obligaciones tributarias:-----

a. Presentar dentro de los plazos previstos en la Resolución General N° 1/07, la declaración jurada correspondiente a Retención IVA - Form. N° 122 - mensualmente, tenga o no movimiento que declarar y el monto de la retención realizada, si lo hubiere;

b. Constituirse como Agentes de Información, de acuerdo a las normas que reglamenta el Sistema Integrado de Recopilación de Información (Hechauka); para el efecto, deberán presentar sus libros compras (Form. 211), ventas (Form. 221) y retenciones (Form. 231), conforme a los plazos y condiciones establecidos en dichas normas;

c. Emitir el Comprobante de Retención respectivo.-----

Con fines simplemente informativos, en el Anexo III se detalla la nómina de contribuyentes exportadores y asimilables que al 1° de enero de 2009, en adelante, deben actuar como Agente de Retención de acuerdo al Art. 1° del Dto. N° 1164/2008.-----

Art. 3°.- Los contribuyentes exportadores y asimilables que a partir del 1 de enero de 2009, opten en proceder recupero del crédito fiscal - vía devolución del Impuesto - conforme a lo estipulado en el Artículo 88° de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004) y que por dicho motivo se constituyan en Agentes de Retención del IVA en todas las ocasiones en que adquieran bienes o servicios gravados por el citado impuesto de proveedores domiciliados en el país comprendido en el Artículo 79° de la Ley N° 125/91 (modificado por el Artículo 6° de la Ley N° 2.421/2004), deberán adecuarse a las disposiciones señaladas en el Dto. N° 1164/2008.-----

A más de su obligación de retener e ingresar el impuesto retenido, tendrán - a partir del periodo fiscal desde el cual están obligados a retener - las siguientes obligaciones tributarias:-----

a. Presentar dentro de los plazos previstos en la Resolución General N° 1/07, la declaración jurada correspondiente a Retención IVA - Form. N° 122 - mensualmente, tenga o no movimiento que declarar y el monto de la retención realizada, si lo hubiere;

b. Constituirse como Agentes de Información - de acuerdo a las normas que reglamenta el Sistema Integrado de Recopilación de Información (Hechauka); para el efecto, deberán presentar sus libros compras (Form. 211), ventas (Form. 221) y retenciones (Form. 231), conforme a los plazos y condiciones establecidos en dichas normas;

c. Emitir el Comprobante de Retención respectivo; y

d. En concordancia a lo establecido en el Art. 5° del Dto. N° 1164/2008, están obligados a suministrar información que constan en sus Libros Compras y Ventas correspondientes a los últimos seis (6) meses, incluido el periodo fiscal en el que se declara el saldo sujeto al pedido de la devolución correspondiente y por los periodos fiscales siguientes, si los hubiere.-----

Señálese que la sola presentación de la solicitud de devolución del Crédito Fiscal servirá de suficiente aval para la inclusión de la obligación como Agente de Retención y de información en el Registro Único de Contribuyentes.-----

Art. 4°.- En el caso que un contribuyente designado por la Administración Tributaria como Agente de Retención del IVA (Art. 2° Dto. N° 1164/2008), por su

VICTOR M. NUÑEZ  
MINISTRO  
  
Abog. Arnaldo López  
Secretario

GLADYS E. BAREIRO de MÓDICA  
Ministra

Dr. ANTONIO FRETES  
Ministro

condición de exportador y asimilable deba pasar a constituirse como Agente de Retención del IVA con los alcances previstos en el Artículo 1° del Decreto N° 1164/2008, procederá a realizar el cambio relativo al monto de la retención a partir del mes siguiente al de la solicitud de recupero del Crédito Tributario.-----

Art. 5°.- La Subsecretaría de Estado de Tributación, expondrá en su Pág. WEB la nómina de contribuyentes que se constituyen como Agentes de Retención (Dto. N° 1164/2008).-----

Art. 6°.- En el caso que por el Decreto N° 21.548/2003 la Dirección Nacional de Aduanas deba retener el 60% (setenta por ciento) de los honorarios profesionales de los Despachantes de Aduanas, correspondientes a sus servicios profesionales, en todas las ocasiones que los mismos finiquiten despachos de importación o exportación, deberá procederse de la siguiente forma:-----

a. Cuando el Despachante preste servicios a contribuyentes designados como Agentes de Retención (Art. 2° del Dto. N° 1164/2008), no procederá la retención por parte del contribuyente designado; o

b. Cuando el Despachante preste servicios a contribuyentes que actúen como Agentes de Retención en su carácter de exportador o asimilable (Art. 1° del Dto. N° 1164/2008), procederá la retención del 40% (cuarenta por ciento) sobre el IVA aplicado a la prestación del servicio.-----

Art. 7°.- La Dirección General de Fiscalización Tributaria, será la responsable de monitorear el cumplimiento de la presente Resolución.-----

Art. 8°.- Publíquese, comuníquese y cumplido, archívese”.-----

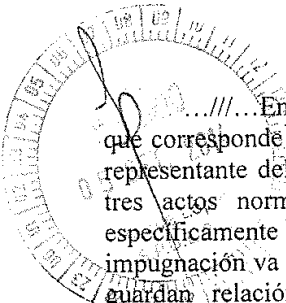
En resumen y en lo pertinente a las disposiciones atacadas, alega la accionante que el articulado impugnado así como sus actos emergentes y regulados son arbitrarios por carecer de razonabilidad así como de elementos básicos de actos administrativos que emanan del poder público. En el caso de su representada, afirma que se pretende darle un carácter ajeno al que tiene pretendiendo tratarle como sujeto obligado por el I.V.A. y como agente de retención del mismo. Agrega que la Asociación Paraguaya de Fútbol, entidad a la que se encuentra asociada, cuenta con una medida cautelar dictada en su favor por el Juzgado de Primera Instancia en lo Laboral por la que se dispone la no aplicación de lo dispuesto por la Resolución General N° 27 de la SET. Agrega que la entidad se encuentra exonerada de cualquier obligación impositiva en base a lo dispuesto por la Ley del Deporte que modifica cualquier otra ley anterior que rige en la materia, en tal sentido alega que se trata de una violación de la exoneración de pagos de impuestos por lo que finalmente solicita la declaración de inconstitucionalidad y consecuencia inaplicabilidad de los actos normativos que ataca.-----

Corrido el traslado que manda la ley, se presentan los Abogs. Hugo Campos Lozano y Luz Marina Romero Castillo en representación del Ministerio de Hacienda a contestar la presente acción manifestando al respecto que los accionantes dirigen su demanda en contra de Decreto N° 1164, la Resolución General N° 7 y la Resolución N° 27 de la SET, sin embargo omiten dirigir su demanda en contra de la Resolución General N° 54 de fecha 06 de mayo del 2011 “Por la cual se amplía el Anexo II de la Resolución General N° 7 del 29 de diciembre de 2008, se designan Agentes de Información y de Retención del Impuesto al Valor Agregado (IVA)”, en atención a que al momento de entrar a regir la Resolución N° 27 impugnada, la institución accionante no contaba con el alta de las obligaciones y que mediante la *ut supra* citada se constituye en agente de retención. Agrega que los actos normativos impugnados no puede ser inconstitucionales ya que devienen de lo establecido en la Ley N° 125/91 “Que establece el Nuevo Régimen Tributario” en donde se contempla la figura de los Agentes de Retención y Percepción, y que en base a la normativa pertinente no es el club Sol de América el obligado al pago de los impuestos, sino a la retención de los mismos –a ser pagados por terceros- para luego ser entregados a la Administración. Termina mencionado que en base a las disposiciones que ataca no se está en presencia de conculcación alguna de las exoneraciones constitucionales y legales en beneficio del Deporte, por lo que solicita el rechazo de la acción planteada.-----...///...



CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

**ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD:  
"CLUB SOL DE AMERICA C/ EL DECRETO N°  
1164; LA RESOLUCION GENERAL N° 7 Y LA  
RESOLUCION GENERAL N° 27". AÑO: 2012 -  
N° 287.**



...//... En base al planteamiento de la presente demanda, existen ciertas precisiones que corresponde sean hechas de manera previa al estudio del fondo de la cuestión. Así, el representante del Club Sol de América dirige su demanda lisa y llanamente en contra de tres actos normativos. Al no identificar expresamente cuales de las disposiciones específicamente le causan un agravio, debe considerarse en consecuencia que la impugnación va dirigida contra el articulado *in totum*. Así, de las disposiciones que rigen y guardan relación con la acción autónoma de inconstitucionalidad, esto es, de la Constitución Nacional en su artículo 132, del Código de Procedimientos Civiles en su artículo 550 y siguientes; y su complementación en la Ley N° 609/95 "Que organiza la Corte Suprema de Justicia" artículos 11 y 12, emergen los requisitos para la viabilidad de este tipo de acciones los cuales pueden ser resumidos en los siguientes: a) la individualización del acto normativo de autoridad, aquél de carácter general o particular, señalado como contrario a disposiciones constitucionales; b) la especificación del precepto de rango constitucional que se entienda como vulnerado y c) en lo que hace a la fundamentación de la acción, la demostración suficiente y eficiente de agravios que irán a constituirse en el eje central de la justificación de la inaplicabilidad.

En el caso en cuestión es precisamente éste el requisito no observado por el accionante, elemento habilitante que no puede ser desconocido ni pasado por alto en el control de constitucionalidad de las leyes, ello debido a la notable trascendencia que deviene, en caso de ser positivo, del resultado de la acción. Siendo la consecuencia una sentencia que eventualmente haga lugar a un planteamiento constitucional, el efecto inmediato de tal pronunciamiento es la no ejecución de una orden emanada nada más y nada menos que de uno de los poderes del Estado, esto es, una desobediencia autorizada judicialmente a desconocer sobre una persona o personas una disposición que ha recorrido todos los canales legales para su vigencia al tiempo de ser dictada en virtud de la soberanía de un Estado.

En prosecución del estudio y analizando las pretensiones del accionante canalizadas por la presente acción es dable concluir que las mismas no reúnen los requisitos exigidos por la ley para enervar la validez de las disposiciones que ataca, ello se da en base a la falta de expresión detallada del agravio concreto que le acarrea a la actora la aplicación del texto impugnado siendo que aquella se centra más bien en una apreciación respecto del encuadre de los mismos en el marco constitucional sin demostrar fehacientemente v.g. el perjuicio que le ocasiona el artículo 4° del Decreto que establece: "*Exclusiones. Exclúyase a las Municipalidades y Gobernaciones como Agentes de Retención del Impuesto al Valor Agregado y del Impuesto a la Renta de las Actividades Comerciales, Industriales y de Servicios.*"

*La presente disposición no rige en caso que las Municipalidades y Gobernaciones deban actuar como Agentes de Retención a personas o entidades domiciliadas o constituidas en el exterior, así como en el caso que conforme al Artículo 2° de este Decreto, la Administración Tributaria los designe expresamente en tal carácter*". En este sentido, esta Sala ha especificado siempre en situaciones similares lo imprescindible de señalar la obligación de la existencia un nexo efectivo entre el agravio y la garantía constitucional a invocarse, en el caso particular ese nexo no se encuentra detallado ni constatado en el escrito de promoción de la acción.

En el extremo analizado, tenemos tres actos normativos impugnados con un total de veinte y un artículos, sin que la accionante especifique de manera concreta cuál de ellos le afecta y mucho menos, cómo, pretendiendo de esta manera que sea esta Sala la que analice

VICTOR M. NUÑEZ  
MINISTRO

GLADYS BAREIRO de MÓDICA  
Ministra

Dr. ANTONIO FRETES  
Ministro

Abog. Arnaldo Lora  
Secretario

en qué manera podría el cuerpo normativo perjudicar a sus intereses, cuestión que le está vedada. Cabe aquí traer entonces a colación lo prescripto por la Ley N°609/95 cuando dispone en su artículo 12°: “Rechazo *in limine*”. *No se dará trámite a la acción de inconstitucionalidad en cuestiones no justiciables, ni a la demanda que no precise la norma constitucional afectada, ni justifique la lesión concreta que le ocasiona la ley, acto normativo, sentencia definitiva o interlocutoria*”, esto, debido a que al no identificar el precepto que le causa un perjuicio, mal podría justificarlo debidamente, como se observa en autos.-----

Esto último es perfectamente aplicable en lo que hace a la impugnación de los instrumentos normativos, cuyas copias ni siquiera son adjuntadas a autos por parte de la Abogada Isolina de Morales quien actúa en representación del Club Sol de América, privando a esta Sala de la posibilidad de contrastar las constancias de la misma con los preceptos constitucionales a fin de verificar la existencia de un agravio a ser expresado por la actora.-----

A ello debe sumarse lo expresado –y demostrado por la accionada- quien a fs. 63/67 adjunta copia del acto normativo de carácter particular que establece la relación Administración – Club Sol de América y que no fuera impugnado por esta vía. Saltando a la vista de esta Sala el evidente yerro en el planteamiento de la presente acción por parte de la representante de la entidad deportiva.-----

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 mediante su Dictamen N° 1710 de fecha 15 de noviembre de 2012, considero que la presente acción debe ser rechazada. ES MI VOTO.-----

A su turno la Doctora **BAREIRO DE MÓDICA** dijo: La Abogada Isolina Morales de Alfonso, en representación del Club Sol de América según testimonio de Poder General que acompaña, presenta acción de inconstitucionalidad contra el Decreto N° 1164/08 “POR EL CUAL SE DESIGNA AGENTES DE RETENCIÓN Y SE REGLAMENTAN ASPECTOS REFERIDOS AL PAGO POR LA VÍA DE LA RETENCIÓN DEL IMPUESTO AL VALOR AGREGADO (IVA), SE EXCLUYEN A DETERMINADOS CONTRIBUYENTES COMO AGENTES DE RETENCIÓN”, también contra la Resolución General N° 7/08 (Reglamentaria) y la Resolución General N° 27/10 (Aclaratoria) dictadas por la Subsecretaría de Estado de Tributación del Ministerio de Hacienda.-----

Manifiesta básicamente la accionante que las disposiciones reglamentarias impugnadas violan los Arts. 84 y 137 de la Constitución Nacional, la Ley N° 2421/04, la Ley N° 2874/06, etc. -----

Así las cosas, corresponde traer a colación en primer lugar el Art. 550 del Código Procesal Civil el cual dispone que: “Toda persona lesionada en su legítimo derecho por leyes, decretos, reglamentos, ordenanzas municipales, resoluciones u otros actos administrativos que infrinjan en su aplicación, principios o normas de la Constitución, tendrá facultad de promover ante la Corte Suprema de Justicia la acción de inconstitucionalidad en el modo establecido por las disposiciones de este Capítulo”.-----

Y el Art. 552 del mencionado cuerpo legal establece: “Al presentar su escrito de demanda a la Corte Suprema de Justicia, el actor mencionará claramente la ley, decreto, reglamento o acto normativo de autoridad, impugnado, o en su caso, la disposición inconstitucional. Citará además, la norma, derecho, exención, garantía o principio que sostenga haberse infringido, fundando en términos claros y concretos la petición.-----

En todos los casos la Corte Suprema examinará previamente si se hallan satisfechos estos requisitos. En caso contrario, desestimaré sin más trámites la acción”. (Subrayados y Negritas son mías).-----

Al respecto, corresponde señalar que quien pretende promover una acción de esta naturaleza, debe acreditar la **titularidad de un interés particular y directo**, porque...///...





CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD:  
"CLUB SOL DE AMERICA C/ EL DECRETO N°  
1164; LA RESOLUCION GENERAL N° 7 Y LA  
RESOLUCION GENERAL N° 27". AÑO: 2012 -  
N° 287.

...no cualquier interés califica a la parte, sino que el mismo se configura cuando el ejercicio de un derecho constitucional de quien deduce la acción, resulta afectado por la aplicación de la ley, decreto, resolución, etc., cuya constitucionalidad se cuestiona.

En tal sentido, verificadas las constancias de autos, se observa que la accionante no ha acreditado su **legitimación activa** para la promoción de esta acción, pues simplemente se limitó a cuestionar la decisión de la Administración Tributaria de incluir a su representada como Agente de Retención pero sin fundar la acción en un interés personal para acreditar su legitimación activa, pues es recién ahí cuando se produce la lesión concreta que genera el interés como elemento esencial de la acción. De hecho, de la lectura del escrito de presentación esta acción no se observa el daño concreto que supuestamente le causa al Club Sol de América las resoluciones impugnadas, ya que las mismas fueron atacadas en forma general y sin señalar el agravio concreto y real a sus derechos.

En efecto, es un principio fundamental del derecho procesal que el interés es la medida de la acción y que por lo tanto no puede haber acción cuando no ha existido una lesión a los derechos de los demandantes. (Alsina, Derecho Procesal, Parte General, Tomo I, 2da. Ed. Pág. 392). Por su parte, el Art. 12 de la Ley N° 609/95 que Organiza la Corte Suprema de Justicia, dispone que: "No se dará trámite a la acción de inconstitucionalidad en cuestiones no justiciables, ni a la demanda que no precise la norma constitucional afectada, ni justifique la lesión concreta que le ocasiona la ley, acto normativo, sentencia definitiva o interlocutoria", lo cual quiere decir que sólo el sujeto afectado se halla legitimado para promover la inconstitucionalidad.

La Sala Constitucional de la Corte Suprema de Justicia sostuvo: "*El escrito mediante el cual se promueve la acción de inconstitucionalidad debe contener una adecuada fundamentación, formulada en términos claros y concretos de manera que se baste a sí mismo. La proposición de la cuestión constitucional debe ser inequívoca y específica*" (CS, Ac. y Sent. N° 85 del 12 de abril de 1996).

El "*agravio atendible*" por esta vía excluye la consideración de ciertos perjuicios, como los inciertos, los derivados de la propia conducta del recurrente, o los ajenos al promotor del recurso. El agravio que sustenta una acción de inconstitucionalidad deber ser: 1) **propio**: el perjuicio en cuestión debe afectar personalmente a la parte que lo invoca, excluyéndose los agravios ajenos. Solamente el titular del derecho que se pretende vulnerado puede solicitar el ejercicio del control de constitucionalidad; 2) **jurídicamente protegido, concreto, efectivo y actual** (Vide: SAGÜES, Néstor Pedro; *Derecho Procesal Constitucional. Recurso Extraordinario*, 4ta. Edic. actualizada y ampliada, Buenos Aires, Edit. Astrea, 2002, Tomo I, pág. 488 y ss.).

Que, en consecuencia, al no haberse dado cumplimiento a los requisitos exigidos por las normas legales citadas con anterioridad, y ante la falta de legitimación activa de la recurrente, opino que se debe rechazar la presente acción. Es mi voto.

A su turno el Doctor **NUÑEZ RODRÍGUEZ** manifestó que se adhiere al voto del Ministro preopinante, Doctor **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:

VICTOR M. NUÑEZ R.  
MINISTRO

GLADYS E. BAREIRO de MODICA  
Ministra

Ante mí:

*[Handwritten signature]*  
Abog. Arnaldo Lopez  
Secretario

Dr. ANTONIO FRETES  
Ministro

SENTENCIA NUMERO: 771

Asunción, 04 de Setiembre de 2014.-

VISTOS: Los méritos del Acuerdo que anteceden, la

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

**NO HACER LUGAR** a la acción de inconstitucionalidad promovida.  
**ANOTAR**, registrar y notificar.

*[Signature]*  
VICTOR M. NUÑEZ R.  
MINISTRO

*[Signature]*  
GLADYS E. BAREIRO de MÓDICA  
Ministra

Ante mí:

*[Signature]*  
Abog. Ampelio Lorenz  
Secretario

*[Signature]*  
Dr. ANTONIO FRETES  
Ministro

