

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE N°

Asunción,

Sres. XXXXXXXXXX

RUC XXXXXXXXXX

Nos dirigimos a ustedes en relación con la Consulta Vinculante con proceso N.º XXXXXXXXXX, ingresada a través del Sistema de Gestión Tributaria “Marangatu”, mediante la cual solicitaron a la Administración Tributaria que incluya al almidón de mandioca y maíz como productos de la canasta básica familiar y por tanto encuadrados en lo previsto en el artículo 23 del Anexo al Decreto N.º 3107/2019.

Al respecto, señalaron que entienden que el artículo 90 de la Ley N.º 6380/2019 mantiene el espíritu del artículo 91 de la Ley N.º 125/1991, modificado por la Ley N.º 2421/2004, con el cual fue originado y pensado por la Administración Tributaria la aplicación de la tasa del cinco por ciento (5%) a los bienes de la canasta familiar, cuyo objetivo fundamental es reducir el costo del consumo principalmente para favorecer a las familias de menores ingresos y como tal son las más vulnerables a cualquier medida tributaria y que esa sigue siendo la línea de acción prevista en la Ley N.º 6380/2019 y sus reglamentaciones, por lo tanto no se debería desconocer que el almidón de mandioca y maíz fueron y seguirá siendo unos de los principales productos que forma parte de la canasta familiar y como tal la Administración Tributaria no debería estar ajeno al espíritu de los legisladores al plasmar este mecanismo de aplicación de la tasa del Impuesto al Valor Agregado (IVA) planteado en el proyecto, para determinados productos de la canasta familiar, y por lo tanto debería aplicar al almidón de mandioca y almidón de maíz la tasa del IVA al 5%, previsto en inc. c) del artículo 90 de la ley tributaria vigente.

A partir de la consulta planteada, surgen las siguientes consideraciones:

El artículo 179 de la Constitución establece que todo tributo, cualquiera sea su naturaleza o denominación, será establecido exclusivamente por la ley, respondiendo a principios económicos y sociales justos, así como a políticas favorables al desarrollo nacional. Es también privativo de la ley determinar la materia imponible, los sujetos obligados y el carácter del sistema tributario; ello concuerda con el artículo 202, numeral 4), según el cual es competencia del Congreso, legislar sobre materia tributaria.

El principio de legalidad tributaria concibe a la ley como el instrumento idóneo para la imposición del tributo y es el Poder Legislativo el que tiene la facultad de crear las leyes respetando los lineamientos constitucionales establecidos, ya que la citada facultad se la otorga expresamente la Constitución Nacional. Del análisis del principio de legalidad tributaria se podrá constatar que el sentido de la Constitución, específicamente en cuanto a los elementos constitutivos del impuesto y de los actos emitidos por las autoridades fiscales, radica en que es la Ley el instrumento adecuado y competente para la imposición de cualquier obligación fiscal.

El principio de legalidad está conformado por dos elementos que dan explicación a su existencia, estos son el Principio de Reserva de Ley y el Principio de Supremacía de la Ley. El principio de legalidad consiste en el hecho de que todo impuesto es válido cuando este se encuentre previsto en una ley, dado que es ésta (la ley) la que debe contener los elementos estructurales de los impuestos (Reserva de la Ley). Sin embargo, el principio de legalidad también establece las relaciones entre el ordenamiento jurídico y el acto administrativo, por lo que la actuación de la administración debe ser jurídica, es decir debe estar apegada a las normas que tienen el carácter de ley, por ser esta un instrumento limitante al ejercicio del poder cuya superioridad sobre cualquier otra norma (Supremacía de la Ley) se encuentra plenamente reconocida por la Ley Suprema de la República.

La ley es la fuente formal del Derecho tributario, al ser el único medio por el cual pueda establecerse un tributo o una sanción por el incumplimiento del mismo, por lo tanto, es fuente exclusiva del derecho tributario sustantivo y del derecho tributario penal. La ley abarca la creación o configuración del hecho imponible o presupuesto que hace nacer a la obligación de tributar; así mismo la obligación del hecho imponible a un sujeto determinado; la determinación del sujeto pasivo o contribuyente de derecho; la alícuota o tasa del tributo y también sus exenciones, así como la configuración de un ilícito tributario en cualquiera de sus distintas variantes, así como sus sanciones que lo repriman, de cualquier tipo que sean.

Para la validez constitucional de un tributo es necesario no sólo que esté establecido por ley, sino que también se exige que los elementos esenciales del mismo, como pueden ser el sujeto, objeto, base, tasa y época de pago, estén consignados de manera expresa en la ley, para que así no quede margen de arbitrariedad de las autoridades recaudadoras, ni para el cobro de impuestos imprevisibles o a título particular, sino que a la autoridad no quede otra cosa que aplicar las disposiciones generales de observancia

Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

PROCESO VIRTUAL N°	XXXXXXXXXX
RECURRENTE	XXXXXXXXXX

CONSULTA VINCULANTE N°

obligatoria dictadas con anterioridad al caso concreto de cada causante, y el sujeto pasivo de la relación tributaria pueda en todo momento conocer la forma cierta de contribuir para los gastos públicos del Estado.

En ese contexto, la Ley N.º 6380/2019 en el inciso c) del artículo 90 dispone que la tasa del Impuesto al Valor Agregado (**IVA**) será del 5% (cinco por ciento) para la enajenación e importación de determinados productos de la canasta familiar, citando taxativamente a los siguientes productos: “arroz, fideos, aceite vegetal, yerba mate, leche, huevos, harina y sal yodada.”

Por su parte, el Poder Ejecutivo, conforme a la facultad reglamentaria que le otorga el artículo 238 de la Constitución, a través del artículo 23 del anexo al Decreto N.º 3107/2019 aclaró que la canasta familiar estará compuesta, entre otros productos, por harinas de trigo, de maíz y de mandioca.

Sobre dicha facultad reglamentaria, cabe señalar que la misma se reduce a desarrollar y cumplimentar en detalle las normas contenidas en las leyes, pero sin que, de ninguna manera, por el ejercicio de esta facultad, se pueda derogar, modificar o ampliar el contenido de la ley, ni mucho menos limitarla o excluirla.

Por consiguiente, el almidón de mandioca o de maíz al ser un producto distinto a la harina y al no incluido como producto de la canasta familiar gravado por el **IVA** a la tasa del cinco por ciento (5%), la enajenación e importación del mismo se encuentra gravado por el citado impuesto a la tasa del diez por ciento (10%).

En tal sentido, la Subsecretaría de Estado de Tributación (SET) como órgano de aplicación de la Ley N.º 6380/2019 y sus reglamentaciones, conforme al principio de legalidad desarrollado más arriba, debe interpretar en forma estricta lo dispuesto en la citada Ley Tributaria, no siendo admisible la interpretación extensiva de las mismas; siendo así, se encuentra obligada a exigir el cumplimiento de las obligaciones tributarias en la forma dispuesta en la respectiva legislación, siempre y cuando que esta no haya sido modificada expresamente por otra ley. Dicho en otras palabras, no puede permitir su cumplimiento en otra forma que no sea la establecida por el ordenamiento vigente, ni extender o conceder beneficios que no se encuentran establecidos en la Ley.

Por tanto, con base a las consideraciones de hecho y derechos expuestos precedentemente, se aclara que la Administración Tributaria no cuenta con la facultad legal para realizar la inclusión del almidón de mandioca y del almidón de maíz como productos de la canasta familiar a los efectos de la aplicación de la tasa del 5% del **IVA** al momento de la enajenación en el mercado local o importación de dichos productos, considerando que dicha facultad, conforme al principio de legalidad, recae de forma exclusiva en el Poder Legislativo.

Corresponde que el presente pronunciamiento sea notificado con los efectos del artículo 244 de la Ley N.º 125/1991.

Respetuosamente,

SERGIO M. GONZÁLEZ, *Dictaminante*
Departamento de Elaboración e Interpretación de
Normas Tributarias

LUIS ROBERTO MARTÍNEZ, *Jefe*
Departamento de Elaboración e Interpretación
de Normas Tributarias

ANTULIO N. BOHBOUT, *Director*
Dirección de Planificación y Técnica Tributaria

ÓSCAR ORUÉ ORTÍZ, *Viceministro*
Subsecretaría de Estado de Tributación