

MINISTRO REDACTOR:
DOCTOR HIPÓLITO RODRIGUEZ CAORSI

Montevideo, veintinueve de setiembre de dos mil tres

VISTOS:

Para sentencia definitiva estos autos caratulados: [REDACTED] C/
COMISION HONORARIA ADMINISTRADORA DEL FONDO DE SOLIDARIDAD Y OTROS - ACCION DE
INCONSTITUCIONALIDAD art. 3 de la Ley No. 16.524 Y art. 542 de la Ley No. 17.296 "

RESULTANDO:

I) Los comparecientes expresan que: a) el tributo creado por la norma no se trata de una contribución especial ni de una tasa, tal como las define el Código Tributario ya que no existe conexión entre la actividad financiada por el tributo y el beneficio particular que debe proporcionar al contribuyente dicha actividad; b) se ha producido una violación del art. No. 87 de la Constitución, por cuanto la aprobación del proyecto de la Ley No. 16.524 no cumplió con el régimen de mayorías que requiere la Carta Magna, por entender que el tributo es en realidad un impuesto; c) se ha violentado el principio de igualdad consagrado en el art. 8 de la Constitución por cuanto al tributo no lo pagan los egresados de institutos de enseñanza privada, ni tampoco quienes cursaron materias en la Universidad de la República y luego obtuvieron el título en esta clase de institutos; d) se infringe el principio de seguridad jurídica establecido en el art. 7 de la Carta en virtud de que un acontecimiento ya terminado, ocurrido hace más de diez años sirve como base para exigir en el presente, una prestación pecuniaria; e) el dejar librado a la reglamentación del Poder Ejecutivo la cuantía del tributo se encuentra en contradicción con el principio de legalidad que preceptúa el art. 10 de la Constitución Nacional; f) le son aplicables los mismos argumentos mencionados en el literal anterior al adicional creado por el art. 542 de la Ley No. 17.296 en cuanto a la violación de los principios de igualdad y seguridad jurídica

II) Conferido el pertinente traslado de la acción de inconstitucionalidad, el representante de la Universidad de la República solicitó que no se haga lugar a la acción incoada

Evacuó el traslado el representante del Ministerio de Educación y Cultura solicitando se rechace la demanda incoada

III) Se confirió vista al Sr. Fiscal de Corte, quien entendió que procede desestimar la pretensión de inconstitucionalidad

IV) Se pasaron los autos a estudio por su orden, se citó a las partes para sentencia y se acordó ésta por unanimidad

CONSIDERANDO:

I) La Corporación, por unanimidad de sus miembros, desestimaré la acción de inconstitucionalidad iniciada en estos autos contra los art. 3 de la Ley No. 16.524 y art. 542 de la Ley No. 17.296, por los fundamentos que a continuación se expresarán

Como lo indican los accionantes, la analizada resulta una temática abordada en anteriores oportunidades por la Corporación -aunque con otra integración-, pero en la medida que los argumentos desarrollados al ejercitar la defensa de inconstitucionalidad mencionada no varían sustancialmente con los expuestos en las situaciones resueltas por la Corte, se entiende que no procede la variación de la posición adoptada en los pronunciamientos anteriores

En primer lugar, y con relación a la naturaleza jurídica del tributo analizado, las circunstancias puestas de manifiesto por los accionantes a fs. 30 y ss. no permiten variar la conceptualización del mismo dentro de la figura de la contribución especial

El art. 13 del C.T. define a la contribución especial como "... el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por un beneficio económico particular proporcionado al contribuyente por la realización de obras públicas o de actividades estatales, su producto no debe tener un destino ajeno a la financiación de las obras o actividades correspondientes ..."

Ahora bien, en la especie el beneficio económico particular proporcionado al contribuyente consistiría en la educación recibida, el título otorgado más la obtención de ingresos por ese concepto, percibidos por el sujeto pasivo de la obligación. La actividad realizada por el Estado que tiende a satisfacer un interés general

sería la organización del servicio de enseñanza terciaria y expedición de los títulos correspondientes. El destino de lo recaudado, está vinculado con la actividad estatal cuyo funcionamiento constituye el presupuesto de hecho de la obligación, desde que el producido de lo recaudado se destina a financiar un sistema de becas para estudiantes de la Universidad de la República y de nivel terciario del Consejo de Educación Técnico Profesional (Administración Nacional de Educación Pública)

En resumen, puede concluirse que el tributo en examen posee las características esenciales de la contribución especial

Como lo señala el Sr. Fiscal de Corte a fs. 74 v. y 75, su conceptualización como contribución especial se encuentra reafirmada por la Ley No. 17.451 de 10 de enero de 2002 que, al sustituir los arts. 1 a 3 de la Ley No. 16.524 lo calificó como tal, y no obstante ser cierto que, como lo plantean los accionantes, la nominación atribuida por el legislador no incide en la real naturaleza jurídica del impuesto, basta remitirse a las enseñanzas de Valdés Costa quien sostuviera que lo esencial del tributo es que su producto esté destinado exclusivamente al financiamiento de la actividad estatal cuyo funcionamiento constituye el presupuesto de hecho de la obligación, siendo la única razón de ser de la categoría tributaria "la vinculación jurídicamente necesaria entre actividad estatal que produce una ventaja y la prestación correlativa del particular beneficiado. Es por eso y para eso que se le exige un tributo especial..."

Las situaciones de que hacen caudal los accionantes y que entienden permiten variar la naturaleza jurídica de la referida especie tributaria no resultan recepcionables. Con relación a la circunstancia de que el tributo lo pagan también quienes tienen título profesional de nivel terciario revalidado que no han recibido ninguna enseñanza del Estado uruguayo, ya ha sido resuelto por esta Corporación, que en Sentencia No. 385/997 precisó: "La circunstancia de que se aplique a aquéllos que hayan revalidado el título profesional tampoco constituye un argumento a favor de la declaración de inconstitucionalidad de la norma atacada, porque la reválida supone también, una actividad de la Administración y muchas veces, la necesidad de que aquél que pretenda revalidar su título, deba realizar cursos y/o rendir exámenes"

Por lo que no puede desconocerse que media una prestación de servicios por parte de la Universidad en la evaluación de los estudios efectuados en el extranjero, encontrándose quien haya obtenido tal revalidación en las mismas condiciones que cualquier egresado de la Universidad para el desarrollo de su profesión, lo que determina que se le permita desarrollar una actividad en nuestro país

Respecto a las otras situaciones enunciadas, referidas a quien haya cursado hasta 2/3 de las asignaturas en la Universidad de la República y 1/3 en una Universidad Privada, así como las relativas a la exoneración respecto de quienes no completaron sus estudios, los que no están en actividad, y los que no perciben ingresos derivados de su profesión, resultan situaciones diversas de aquéllos que cursaron en su totalidad la carrera en la Universidad de la República por lo que en la medida que resultan situaciones que inciden en algunos casos en cuanto a la enseñanza recibida y en otras en cuanto a la capacidad contributiva, no resultan suficiente argumento para variar la conceptualización del tributo impugnado como contribución especial

No resulta de recibo tampoco el argumento basado en la situación de quienes tienen más de un título que pagan igual que si tuvieran uno, a pesar de haber recibido más educación por parte del Estado; en tanto ello no implica necesariamente una proporcionalidad entre el aumento de capacidad contributiva del sujeto gravado, sino que la norma tiende fundamentalmente a que quien se vio beneficiado por la enseñanza prestada devenga sujeto pasivo de la obligación, traducido en aportes a la comunidad luego de haber transcurrido un plazo prudencial que le permita obtener frutos de su actuación a través del título profesional

II) En lo que refiere a la violación del principio de igualdad consagrado en el art. 8 de la Carta, como se expresara por parte de esta Corporación el aludido principio "... importa la prohibición de que se establezcan fueros o leyes especiales para determinadas personas, salvo las que la propia Carta instituyera, y equivale a decir que todas las personas deben recibir igual protección de parte de la ley, que no impide que se legisle para clases o grupos de personas siempre que éstos se constituyan justa y racionalmente (Justino Jiménez de Aréchaga, La Constitución Nacional, t. II, pág. 157) (Sentencia Nos. 51/86, 10/90 y 42/93)"

La disposición cuestionada comprende a todos los que se encuentran en la situación en ella consagrada no desconociéndose en consecuencia el principio esencial de igualdad de las personas ante la ley en tanto no se legisla para un grupo o clase de personas sin un criterio de razonabilidad no existiendo discriminación entre categorías diversas sino que a todos los comprendidos en la misma se los trata en forma igualitaria

Como se expresara en Sentencia No. 385/997: "En la especie, el art. 3º de la Ley No. 16.524, trata de igual manera a los egresados profesionales que cursaron sus estudios en institutos públicos, ya que por tratarse de una contribución especial, tienen la calidad de sujetos pasivos del referido tributo aquéllos que hayan recibido un beneficio económico particular, como es la educación pública a nivel universitario"

Y, respecto a la situación de los egresados de las Universidades privadas se especifica: "No es posible entender que hubo alguna discriminación respecto de todas las personas a quienes alcanza la norma. Diversa es la situación de los profesionales que han egresado de instituciones privadas de enseñanza, porque ellos no gozaron de ese beneficio y por tanto no puede considerárseles sujetos pasivos del tributo"

III) Asimismo, se debe desestimar el argumento referido a la vulneración del art. 7 de la Carta que los accionantes invocan como violatorios del principio de seguridad jurídica, y reiterar lo sostenido por la Corte en Sentencia No. 55/93 en el sentido de que "...es claro que la sanción de un impuesto no puede por sí afectar inconstitucionalmente los derechos de seguridad jurídica y de propiedad. Obviamente la carga tributaria no priva al contribuyente del derecho de dominio (v. Sent. 449/87) y la seguridad jurídica no se ve violentada por la creación de tributos, en cuanto el régimen tributario es naturalmente mudable y el cambio de la ecuación tributaria está por lo tanto entre las circunstancias de las que el contribuyente puede precaverse..."

IV) Finalmente, respecto de la violación del principio de legalidad, invocando el art. 10 de la Constitución, tampoco corresponde ser recibido en tanto, como se ha señalado en anteriores oportunidades: "... es potestad exclusiva del legislador no solamente imponer determinadas prestaciones tributarias, sino también el orden de su recaudación. La Constitución habilita al legislador a decidir el cómo y el cuándo de la obligación tributaria, y al hacerlo se está cumpliendo y no violentando el ordenamiento constitucional" (Sentencia No. 153/88 y 53/92, entre otras)". (Sentencia No. 130/998)

Como lo señala acertadamente el Sr. Fiscal de Corte a fs. 77 y ss. la Ley No. 16.524 en su art. 1 crea el tributo y establece el destino del mismo, en el art. 3 determina quiénes son los sujetos pasivos, cuál es el presupuesto de hecho, dónde debe pagarse y los contralores que deben hacerse, estableciéndose los límites inferior y superior del monto del aporte anual de acuerdo a lo que disponga la reglamentación dictada por el Poder Ejecutivo, y en el art. 4 se establecen las exoneraciones, por lo que al haber sido creado el tributo por ley se actuó conforme a lo dispuesto por el art. 2 del Código Tributario, así como al establecer en el inciso final de su art. 3º de la Ley No. 16.524 los límites dentro de los cuales el Poder Ejecutivo deberá precisar o determinar las bases de cálculo y alícuotas, por lo que se entiende que el principio de legalidad no puede considerarse interesado en la especie

Consideraciones todas que corresponde hacer extensivas al tributo adicional establecido por el art. 542 de la Ley No. 17.296

Por los fundamentos expuestos, la Suprema Corte de Justicia

FALLA:

NO HACIENDO LUGAR A LA ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD, CON COSTAS

HONORARIOS FICTOS \$ 10.000

Y OPORTUNAMENTE ARCHÍVESE.

DR. BOBERTO JOSE PARGA LISTA - PRESIDENTE DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

DR. LESLIE A. VAN ROMPAEY - MINISTRO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

DR. DANIEL GUTIERREZ PROTO - MINISTRO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

DR. HIPÓLITO RODRÍGUEZ CAORSI - MINISTRO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

DR. PABLO TROISE ROSSI - MINISTRO DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA

DRA. MARTHA B. CHAO DE INCHAUSTI - SECRETARIA LETRADA DE LA SUPREMA CORTE DE JUSTICIA