

Dr. Milton Hugo Cairoli Martinez   Presidente de la Suprema Corte de Justicia  
Dr. Juan Mario Mariño Chiarlone    Ministro de la Suprema Corte de Justicia  
Dr. Ricardo Cesar Perez Manrique   Secretario Letrado de la Suprema Corte de Justicia  
Dr. Luis Alberto Torello Giordano   Ministro de la Suprema Corte de Justicia  
Dr. Jorge Angel Marabotto Lugaro   Ministro de la Suprema Corte de Justicia  
Dr. Raul Jose Alonso De marco       Ministro de la Suprema Corte de Justicia

Montevideo, veintiuno de Noviembre de 1997.

**VISTOS:**

Para sentencia, estos autos caratulados:

"SANCHEZ, ALVARO C/ ESTADO, MINISTERIO de EDUCACION Y CULTURA - ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD ART. 3 DE LA LEY No. 16.524", Fa. 120/96.

**RESULTANDO:**

I) Los actores promueven la inconstitucionalidad del Artículo 3 de la Ley No. 16.524.

Para ello, invocan razones de forma, ya que entienden que el procedimiento de creación de la ley cuestionada, habría vulnerado lo dispuesto por el Artículo 87 de la Constitución Vigente de la República. En efecto, aducen que esta disposición de la Carta, establece una mayoría especial para la sanción de normas que crean impuestos y además, alegan otras razones, de fondo, por cuanto dicen, se verían afectados los principios constitucionales de igualdad y generalidad.

En definitiva, solicita se declare la inconstitucionalidad e inaplicabilidad del Artículo 3 de la mencionada ley, por crear un impuesto aprobado en la Cámara de Representantes por el voto de veintiocho legisladores, violando así lo dispuesto en el Art. 87 citado, además de las razones de fondo esgrimidas.

Conferido traslado, la parte demandada lo evacuó postulando, por los fundamentos que expuso en su escrito de fs. 24 - 30, el rechazo del recurso.

II) Una vez elevados los autos a esta Corporación, se confirió vista al Señor Fiscal de Corte, quien aconsejó se desestime la pretensión, en su vista de fs. 20 - 20 vto.

**CONSIDERANDO:**

I) La Corte, entiende que el accionamiento de inconstitucionalidad que diera motivo a estos obrados, debe ser desestimado.

En lo atinente al aspecto formal de la acción promovida, cabe señalar que a pesar de que el punto sobre la naturaleza jurídica de la especie tributaria a la que pertenece el gravamen de la referencia es discutible, parece apropiado sostener que estamos en presencia de una contribución especial y no de un impuesto.

La norma cuestionada crea un fondo con "aportes anuales efectuados por todos los egresados en actividad que posean título profesional expedido o revalidado por la Universidad de la República o por el nivel terciario del Consejo de Educación Técnico-Profesional, una vez cumplidos los diez años de expedición o reválida del mismo. El aporte anual será como mínimo el equivalente a un Salario Mínimo Nacional determinado de acuerdo a lo que disponga la reglamentación dictada por el Poder Ejecutivo a propuesta de la Comisión Honoraria creada por el artículo anterior".

Nuestro ordenamiento jurídico define al impuesto como "el tributo cuyo presupuesto de hecho es independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente". (Artículo 11 del Código Tributario). El impuesto ha sido caracterizado por la doctrina especializada como un tributo exigido por el Estado a aquellos que se encuentran en las situaciones consideradas por la ley como hechos impositivos, siendo estos hechos ajenos a toda actividad estatal relativa al obligado (VILLEGAS. "Curso de Finanzas, Derecho Financiero y Tributario", pág. 72). .

La obligación impositiva es entonces totalmente independiente de toda actividad del Estado respecto del contribuyente. Se debe sólo por el acaecimiento del hecho previsto en la norma, que se refiere a una situación relativa al contribuyente.

Aun cuando el impuesto haya sido creado con un destino especial, en el que pueda estar interesado aquél, la obligación subsiste aunque el Estado no dé a las sumas recaudadas la afectación legal o que ésta sea modificada posteriormente.

Esta independencia jurídica no obsta para que en algunas oportunidades exista un efectivo cambio entre contribuyentes y Estado. Pero debe entenderse que este cambio se debe solamente a razones de circunstancias de hecho, previstas por el legislador como más o menos probables y a veces tomadas por él como motivo para crear el impuesto (Cfr. "Curso de derecho tributario", tomo 1, págs. 258 y 259).

Ateniéndonos al hecho generador de la exacción creada en la norma atacada en el presente accionamiento, se llega a la conclusión de que el presupuesto de hecho en la especie, responde a la actividad estatal que prestara la enseñanza pública universitaria al compareciente.

No cabe entonces que sea considerado como un impuesto en tanto no se advierte que el presupuesto de hecho de la obligación referida sea independiente de toda actividad estatal relativa al contribuyente.

II) Las otras especies del género tributario son la tasa y la contribución especial. .

Ambas son definidas en el Código Tributario a partir de dos elementos: el hecho generador y el destino del producido de su recaudación. .

En efecto, la Tasa es definida en el Artículo 12 del Código Tributario como "... el tributo cuyo presupuesto de hecho se caracteriza por una actividad jurídica específica del Estado hacia el contribuyente; su producto no debe tener un destino ajeno al servicio público correspondiente y guardará una razonable equivalencia con las necesidades del mismo".

De tal modo a estar a la definición del citado cuerpo de leyes, es necesario para que se configure una tasa, que exista un servicio de naturaleza jurídica administrativa, que sea prestado por el Estado a favor del contribuyente.

El presupuesto de la tasa consiste en una situación de hecho que determina que se relacione con el desenvolvimiento de una actividad del ente público que se refiere a la persona del obligado (GIANNINI, "Instituciones de Derecho Tributario", pág. 52).

De todos modos como no se ha afirmado en la especie, la naturaleza jurídica del tributo en cuestión como tasa, no se abundará en otras consideraciones acerca de esta especie tributaria.

III) En cuanto a la contribución especial, está definida por el Artículo 13 del citado Código Tributario, 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. En el caso de obras públicas, la prestación tiene como límite total el costo de las mismas y como límite individual el incremento de valor del inmueble beneficiado. Son contribuciones especiales los aportes a cargo de patronos y trabajadores destinados a los organismos estatales de seguridad social".

Del mismo modo que en la tasa, en la contribución especial no se concibe una exacción con destino ajeno a esa actividad". La única razón de ser de esta categoría tributaria es la vinculación jurídicamente necesaria entre actividad estatal que produce una ventaja y la prestación correlativa del particular beneficiado". Como dice INGROSSO, en la contribución existe un nexo causal, un verdadero rapporto de "interdipendenza" a diferencia del principio de la independencia que rige en los impuestos (V. "Curso de Derecho Tributario", cit. pág. 356).

El hecho generador elegido por la ley no es un hecho cualquiera, sino que se caracteriza por su naturaleza económica reveladora, cuando menos, de la posibilidad material de contribuir a los gastos públicos (Cfr. "Curso" cit. pág. 257).

Por lo que viene de decirse, es preciso destacar que en la especie, si bien el pago que se efectúa no es concomitante con la prestación del servicio de educación terciaria, lo que podría determinar en principio, que se calificara como un impuesto; un examen profundo y detenido de la norma del artículo 13 del Código citado, lleva a la conclusión de que la exacción tiene las características de una contribución especial.

Precisamente, la contribución especial, tiene la particularidad muy específica de que su exigibilidad se posterga o se difiere hasta el momento en que, quien haya recibido el beneficio por parte del Estado, consistente en su educación profesional y obtención del título acreditante, más la obtención de los ingresos por ese concepto, está en condiciones de pagarlo (es decir que tiene naturaleza económica reveladora de contribuir a los gastos públicos, como se dijo antes, citando doctrina especializada).

La circunstancia de que se aplique a aquellos que hayan revalidado el título profesional, tampoco constituye un argumento en 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.

Como se dijo en Sentencia No. 235/997, revalidable en la especie, por tratarse de una similar acción de inconstitucionalidad sobre la misma disposición normativa, aunque basada en otros artículos de la Constitución: "... en la especie no se grava la escolaridad, que permanece siendo gratuita, sino el ulterior disfrute económico de la enseñanza recibida, pues sólo abonan quienes ejercen la respectiva profesión ...". "Quiere decir que el hecho generador lo constituye una circunstancia o hecho de la vida, consistente en tener diez años o más de recibido y el título expedido en ese lapso. El fundamento es la enseñanza prestada al sujeto pasivo de la obligación, la que a su vez, es exigida después de haber transcurrido el plazo referido a contar de la obtención del título profesional".

En tanto se ha determinado que la naturaleza de este tributo es el de una contribución especial, quedan sin sustancia las objeciones formales planteadas, respecto a que se ha infringido el Artículo 87 de la Carta Fundamental.

IV) Lo referente a la parte sustancial del accionamiento de inconstitucionalidad, también debe ser desestimado.

En lo que tiene que ver con la alegada violación del principio de igualdad, contenido en el Artículo 8 de la Carta, no le asiste razón a quien promoviera esta acción.

El mencionado principio tiene como finalidad la de evitar un trato diferencial a personas que estén en igualdad de condiciones, estableciendo privilegios individuales injustos, pero por el contrario, no impide que se dicten leyes con carácter de generalidad, dirigidas a personas o grupos de personas en igualdad de condiciones, por razones justas y racionales, que es precisamente lo que se da en la especie, en tanto existen fundamentos sociales que son explicables fácilmente. .

Como ha dicho RECASENS SICHES, los hombres deben ser tratados de igual manera por el derecho, respecto de lo que es esencialmente igual en ellos, y ser tratados desigualmente en lo que tiene que ver a las desigualdades que la justicia exige tomar en consideración ("Filosofía del Derecho", pág. 590).

La Constitución nacional no se opone que se legisle para grupos o clases de personas, con la condición de que todos los integrantes del grupo sean alcanzados por la norma de igual forma y manera y que la determinación de la clase sea razonable, fundada en una distinción real y no arbitraria o injusta (JIMENEZ DE ARECHAGA, "La Constitución Nacional", tomo 1, pág. 367, Sentencias Nos.: Sentencia No. 55/993 y Sentencia No. 720/996, entre otras). .

En la especie, el Artículo 3 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, aquellos que hayan recibido un beneficio económico particular, como es la educación pública a nivel universitario. .

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. .

V) Las costas serán de cargo del accionante, en tanto no se efectuará condena especial en costos.

Por los fundamentos expuestos, la Suprema Corte de Justicia,

FALLA:

Desestimando la acción de inconstitucionalidad, con costas a cargo del accionante.

Los costos en el orden causado.

Oportunamente archívese.