Tras dar una explicación sobre la demora en resolver el recurso y los antecedentes administrativos requeridos, el Fondo de Solidaridad, sin afirmar que el actor haya tenido ingresos gravados, argumenta que no corresponde declararlo exento porque no se presentó dentro del plazo legal de sesenta días contados desde su retorno al país, no siendo la Caja Profesional el órgano competente para decidir el punto.

3) Se realizó la audiencia preliminar (fs.197) y en ella, ratificadas demanda y contestación y fracasada la tentativa de conciliación entre las partes, se determinó el objeto del proceso y de la prueba y, estando diligenciada la prueba, alegaron las partes y los autos pasaron a estudio.

4) Concluido el estudio sucesivo, se suscitó discordia entre los integrantes naturales de la Sala, que motivó que por dos veces se procediera a integrarla por sorteos sucesivos que incorporaron a los Ministros Dres. Tabaré Sosa y Beatriz Fiorentino, con quienes se formó la mayoría de votos legalmente necesaria para dictar sentencia definitiva en el día de hoy.

CONSIDERANDO:

I) El Tribunal integrado, por mayoría de votos y sin desconocer la opinabilidad del asunto, ha resuelto desestimar la demanda anulatoria por las razones que se exponen seguidamente.

II) En el aspecto formal, cabe anotar que, de acuerdo con las fechas que proporciona el propio actor, *prima facie* la acción se promueve fuera de plazo.

En efecto, habiendo recurrido la denegatoria el 26/5/10 y sin haber mediado resolución expresa sobre el recurso dentro de los treinta días hábiles de su interposición, de acuerdo con lo dispuesto por la Ley N°17.451 de 10/1/02 en su art.3, el 8/7/10 se configuró denegatoria ficta y desde entonces, el actor tenía un plazo de veinte días corridos, que vencieron el

28/7/10, para deducir la acción anulatoria, habiendo presentado su demanda recién el 11/8/10 (fs.72). En consecuencia, la acción sería extemporánea.

Sin embargo, el Tribunal entiende que la denegatoria expresa recaída el 19/8/10 (fs.80/81) que le fuera notificada el 7/9/10 (fs.83), de acuerdo con lo dispuesto por el citado art.3 de la Ley N°17.451, le reabre un plazo para accionar para la anulación y, en ese contexto, el principio *pro actione* e innegables razones de economía procesal conducen a tener por hábil la demanda anulatoria deducida con anterioridad. Ello sin desconocer la jurisprudencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo que, en razón de lo dispuesto por el art.9 de la Ley N°15.869 de 22/6/87, entiende que en casos como éste corresponde declarar la caducidad de la acción (T.C.A. Sents. N°700 de 2/9/98, N° 888 de 30/9/98, N°748 de 19/12/07 y N°67 de 18/2/08, entre otras).

III) En cuanto al aspecto de mérito, la mayoría integrada se ha inclinado por la desestimatoria por considerar que la decisión atacada es conforme a la normativa vigente, en cualquiera de las interpretaciones que sustentan los Ministros concurrentes a dictar el fallo.

Conviene recordar que la Ley N°16.524 de 25/7/94 que creó el Fondo de Solidaridad, estableció que dicho fondo "*se integrará mediante una contribución especial (artículo 13 del Código Tributario) efectuada por los egresados de la Universidad de la República y del nivel terciario del Consejo de Educación Técnico-Profesional, cuyos ingresos mensuales sean superiores a 4 (cuatro) salarios mínimos nacionales ...*" (art.3, modificado por Ley N°17.451 de 10/1/02 art.1) quedando exceptuados de contribuir "*aquellos profesionales ... que acrediten, mediante declaración jurada ante la Comisión Administradora del Fondo, no percibir ningún tipo de ingresos derivados de su condición de profesionales universitarios o de egresados de los cursos de nivel terciario del Consejo de Educación Técnico-Profesional*" (art.4).

La ley delegó al Poder Ejecutivo reglamentar la ley y determinar "*los ingresos computables y los requisitos necesarios que deberán cumplir*."

quienes perciban ingresos inferiores a los establecidos en el inciso primero de este artículo, para justificar los mismos” (art.4 inc. final).

En cumplimiento del cometido legal el Decreto Reglamentario N°325/2002 dispuso que *“se considerarán gravados todos los egresados de la Universidad de la República o del nivel terciario del Consejo de Educación Técnico Profesional cuyos ingresos nominales reales o fictos, cualquiera sea su naturaleza superen los mínimos imposables legalmente fijados en cada caso. En caso de que no se hayan superado dichos ingresos el interesado deberá presentar a la Comisión Honoraria Administradora del Fondo de Solidaridad, dentro de los primeros sesenta días del ejercicio siguiente, una declaración jurada acompañada de toda la documentación que estime pertinente a efecto de acreditar tales extremos. De haberse percibido ingresos variables, se tomará el ingreso anual y se promediará mensualmente” (art.5).*

El punto controvertido en el caso es la determinación del plazo con que cuenta un profesional universitario que se encuentra en el exterior del país para presentarse a efectuar la declaración jurada de que no ha percibido ingresos que den lugar al pago del gravamen. Se trata –en definitiva- de interpretar las disposiciones legales y reglamentarias antes transcritas.

IV) Los Ministros discordes entienden que existe un vacío legal al respecto, porque el plazo sería sólo para los profesionales que residen en el país, y sostienen que, no habiéndose fijado un plazo específico, el profesional que estuvo radicado en el exterior puede hacer la declaración cuando le plazca.

La mayoría que dicta este fallo discrepa con la premisa de que existe tal vacío legal y reglamentario porque, al establecer el plazo para declarar, ni la ley, ni el reglamento, distinguen entre profesionales que permanecen en el país y profesionales que regresan del exterior y establecen una regla general para todos los casos, fijando un plazo que obliga a presentar la declaración jurada *“dentro de los primeros sesenta días del ejercicio siguiente”* y según la conocida máxima interpretativa

ubi lex non distinguit, nec nos distinguere debemus, no corresponde que el intérprete, argumentando la existencia de una imprevisión o vacío normativo, introduzca distingos donde la ley no los ha hecho.

Como se dijera en pronunciamiento reciente de esta Sala, se trataría –en realidad- de una “*laguna axiológica*” en el lenguaje de Kelsen, que es sólo un modo de argumentar de intérpretes y jueces cuando la solución normativa existente no se ajusta a sus criterios valorativos, esto es, no les parece justa o adecuada. En tal supuesto, postulando una imprevisión o vacío legal, dejan de lado la solución que emerge de la ley. En puridad, lo que hace allí el intérprete es introducir una propiedad que el legislador no consideró tal y que le parece relevante –en el caso, el haber estado en el exterior al cierre del ejercicio- y de ese modo diseñar un caso específico que estima que la norma debería haber considerado como distinto o especial para darle una solución distinta. Al decir de Alchourrón y Bulygin, procediendo de ese modo no se describe el sistema tal como es, sino que se lo modifica (KELSEN, Teoría Pura del Derecho, 1ª.ed.Buenos Aires, 1960, Eudeba,p.173 y 2.ed.Buenos Aires, 1979,p.255; ALCHOURRON-BULYGIN, Introducción a la Metodología de las ciencias jurídicas y sociales, Buenos Aires, 1974, Astrea, p.157-167; T.A.C.1º Sent.Nº19 de 16/3/11).

IV) En efecto, el Tribunal homologo de 2º turno –que integra el Ministro Dr.Tabaré Sosa- también ha entendido, en caso análogo, que al dejar vencer con exceso los sesenta días previstos por la reglamentación sin presentar la declaración jurada que le hubiera permitido obtener la exoneración que pretende, el contribuyente incumplió con un deber formal impuesto por la reglamentación del tributo y la administración no hizo más que ajustar su actuación a la misma, actuó en forma ajustada a derecho, por lo que la demanda anulatoria no puede prosperar (Sent.Nº256 de 1/9/10).

Por su parte, el Tribunal de Apelaciones en lo Civil de 5º Turno –con el voto de la Ministra Dra.Beatriz Fiorentino- ha rechazado la tesis del vacío normativo y ha dicho que rige el plazo fijado por la reglamentación a la que se remite la ley y que, “*aún considerando a la actora impedida de peticionar exoneración por estar fuera del país, nada le obstaba gestionarla dentro de*

los 60 días de su regreso, lapso razonable para que con diligencia media un profesional se interese por la temática fiscal que puede afectarle, como lo prueba que sí pudo comparecer ante la Caja Notarial” (Sent.Nº 121 de 15/9/10, fs. 166/173).

Esta Sala, también integrada en la oportunidad con otros Ministros, ha sostenido -en el pronunciamiento antes citado, sentencia Nº19 de 16/3/11, agregada a fs.209/216- que, no siendo de recibo la tesis del vacío legal, todos los profesionales, cualquiera sea su lugar de radicación, que no hayan configurado el hecho generador del tributo deben presentarse dentro de los primeros sesenta días del ejercicio siguiente, sin perjuicio de admitir que aquel que, durante esos días, haya estado fuera del país y pueda acreditarlo, está amparado por una circunstancia de fuerza mayor impeditiva de presentar la declaración en tiempo, según el principio de carácter general que admite la suspensión de los plazos cuando median causas de fuerza mayor que impiden el cumplimiento. Por eso, debe cumplir cuando cesa el impedimento o, en la hipótesis más favorable, dentro de los primeros sesenta días desde la finalización del próximo ejercicio.

V) En el caso, el actor afirma que estuvo fuera del país y regresó el 7 de junio de 2009 y se presentó ante la Comisión Honoraria Administradora del Fondo a declarar que durante el año 2008 no había tenido ingresos que superaran el mínimo no imponible, por lo que no le correspondía pagar aportes a dicho Fondo, el día 7 de mayo de 2010. De acuerdo con el criterio mayoritario el plazo para hacerlo había expirado al 7 de agosto de 2009 o, en el mejor de los casos, en los primeros días de marzo de 2010.

La resolución impugnada de nulidad establece correctamente que el actor se presentó fuera de plazo, por lo que la pretensión anulatoria debe ser desestimada, solución que coincide con la adoptada por otros Tribunales (T.A.C.6º Sent.258 de 21/10/10).

VI) La conducta de las partes ha sido correcta y no merita, a juicio de la Sala, la imposición de condena en los gastos causídicos de la contraria.

POR CUYOS FUNDAMENTOS, EL TRIBUNAL INTEGRADO FALLA:

Desestímase la demanda anulatoria, sin condena procesal.

Ejecutoriada, previo pago de los tributos que pudieran adeudarse y de la vicésima, a cuyo único efecto se estiman los honorarios profesionales de cada parte en \$ 50.000, expídase testimonio y oportunamente, archívese.

DRA. ALICIA CASTRO – MINISTRO – DRA. BEATRIZ FIORENTINO – MINISTRO –
DR. TABARE SOSA – MINISTRO -