

*cepa*

ACTA.- En Montevideo, el veintiocho del mes de setiembre del año dos mil once, siendo la hora: 16:00, estando en audiencia el Tribunal de Apelaciones en lo Civil de Séptimo Turno, con la presencia de sus Sras. Ministras: Dras. Graciela Bello, Ma. Victoria Couto , Ma. Cristina López Ubeda, Mary Alonso, y el Dr. Alvaro França, asistidas de la suscrita Secretaria Letrada Esc. Martha Loreley Fernandez Scuotegazza autos caratulados:

C/ FONDO DE SOLIDARIDAD-CONTENCIOSO  
ANULATORIO IUE: 2-45255/2010, no compareciendo las partes se procede a incorporar la sentencia N° 239 /2011 la que obra por separado y se considerada parte integrante de la presente. Y firman los Sras. Ministras por ante mí que certifico.-

Dra. Graciela Bello  
Ministra

Dra. Ma. Victoria Couto  
Ministra

Dra. Ma. Cristina López Ubeda  
Ministra

Dra. Mary Alonso  
Ministra

Dr. Alvaro França  
Ministro

Esc. Mariela Decaro  
Secretaria Letrada

Nº239/2011

TRIBUNAL DE APELACIONES EN LO CIVIL DE SEPTIMO TURNO

MINISTRO REDACTOR: Dra. Graciela Bello

MINISTROS FIRMANTES: Dres. María Victoria Couto; Ma. Cristina López Ubeda; Mary Alonso; Alvaro França; Graciela Bello

MINISTROS DISCORDES: Dras. Ma. Cristina López Ubeda; Mary Alonso.

Montevideo, 28 de setiembre de 2011

**VISTOS:**

Para sentencia definitiva estos autos caratulados c/ FONDO DE SOLIDARIDAD - CONTENCIOSO ANULATORIO, RESOLUCION S/N DE 8 DE ENERO DE 2010" IUE: 2-45255/2010.

**RESULTANDO:**

I

Se demanda la anulación de la resolución de la Comisión Honoraria Administradora del Fondo de Solidaridad emitida el 8/1/2010, donde no se recibe la solicitud de exoneración de pago de la contribución especial y el adicional por el período 2003/2008 (acotado al 2004/2008 de acuerdo a la prescripción declarada respecto al ejercicio 2003) conforme al objeto del proceso fijado en la audiencia preliminar (fs. 116), por no haberse iniciado el trámite en el plazo legal, en concreto por

introducirse el pedido fuera del término de sesenta días corridos posteriores al vencimiento del tributo anual (fs. 2), según amplias argumentaciones a las que debe estarse en beneficio de la brevedad (fs. 16/20).

En lo medular, manifiesta la actora carecer de ingresos; que es egresada de la UDELAR en la carrera de Arquitectura en fecha 7/3/1997, habiéndose afiliado a la Caja de Jubilaciones y Pensiones de Profesionales Universitarios, y al quinto año de su egreso, en el 2002 comenzó a abonar su contribución y adicional al Fondo.

Agrega que el cinco de julio del mismo año se presentó ante la Caja mencionada declarando no ejercicio de su profesión (admitida de ese modo) y dedicándose a la tarea de ama de casa, cuando aún no se había dictado la reglamentación de la ley en cuestión mediante Decreto 325/2002 de fecha 22/8/2002, destacando que no establece ningún tipo de sanción para al caso de no cumplirse con el requisito de la declaración jurada así como que el demandado nunca le solicitó información.

Sostiene asimismo que si bien la ignorancia de la ley no sirve de excusa, tampoco se le puede atribuir a dicha declaración efecto constitutivo como pretende el contrario, sino declarativo, considerando que está exonerada de la obligación tributaria por no cumplirse el presupuesto de hecho mencionado en la ley (fs. 19), en puridad, que por la circunstancia de

no percibir ingresos se aplica automáticamente la exoneración legalmente prevista.

En definitiva, concluye que no nació el hecho generador que grava a los egresados de la UDELAR cuyos ingresos mensuales superen lo cuatro BPC; que quienes no tienen ingresos de origen laboral o los mismos sean inferiores a dicho mínimo legal se encuentran eximidos del pago de los aportes establecidos en los arts. 4, 7 de la ley 17.451 y la omisión de la presentación de la declaración jurada involucra una formalidad dispuesta en la reglamentación y no forma parte del hecho generador, sin comprender el motivo por el cual el Fondo no le notificó antes dicha deuda, "atentando con la buena administración" (fs. 20).

## II

Al evacuar el traslado de rigor el demandado aboga por el rechazo de la demanda, también con extensos desarrollos cuya transcripción resultaría ociosa (fs. 69/72 vto.).

Básicamente señala que la promotora, tanto en el acto de proposición inicial como en sede administrativa, admite haber incumplido el deber de comparecer en el plazo legal, agraviándose por considerar que no corresponde imputación de la deuda atento a que desde julio de 2002 hasta la fecha no

realiza actividad laboral remunerada.

Analiza luego el contenido de la normativa aplicable, invocando opiniones doctrinarias y alegando que nos enfrentamos a exoneraciones condicionadas, que se tornan aplicables únicamente cuando la Administración corrobora que el contribuyente verifica los requisitos exigidos por la ley para acceder al beneficio.

Añade que la imposición de sanciones es materia de reserva legal, por lo que el Decreto reglamentario no podría establecerlas, y admitir que los contribuyentes pudieran presentarse en cualquier momento a solicitar la exoneración de cualquier ejercicio rebasa a todas luces el sentido común, los principios fundamentales de un estado de derecho como los son el de certeza, seguridad jurídica y el de buena administración, comprometiendo seriamente este último el cumplimiento del cometido de la institución, que es la recaudación para la asignación de los mismos al sistema de otorgamiento de becas cuyo otorgamiento es anual.

### III

Subsanada observación de esta Sede, se celebró la audiencia preliminar, donde se resolvió la cuestión formal relativa a la temporaneidad de la interposición de la recurrencia en sede administrativa, se fijó el objeto del litigio y de la

prueba, consistente en la documental aportada, otorgándose a los contendientes la oportunidad de alegar, que se redujo a la remisión a lo expuesto en las respectivas comparecencias (fs. 74/101, 115//116 vto.).

Pasadas las actuaciones a estudio, se suscitó discordia entre las integrantes naturales del Tribunal, que se integró con la Dra. Mary Alonso persistiendo la misma, lográndose finalmente el número necesario para emitir decisión con el aporte del Dr. Alvaro França y fijándose el día de la fecha a los efectos dictar sentencia con sus fundamentos (fs. 117/118, 121/126, 127/128).

#### CONSIDERANDO:

##### I

Se desestimaré la demanda, por entender la mayoría habilitada para emitir decisión que el razonamiento de la actora no es correcto, en primer lugar, porque aquí no se controvierte - inclusive en sede administrativa se reconoce (fs. 78 vto.) - el incumplimiento del **deber formal** establecido por el Decreto 352/2002 al no presentar la declaración jurada que le hubiera permitido obtener la exención de pago por no percibir ingresos.

En ese marco, el art. 5º de ese Decreto es claro en cuanto expresa "...en caso de que no se hayan

superado dichos ingresos el interesado **deberá** presentarse a la Comisión Administradora del Fondo de Solidaridad, dentro de los primeros sesenta días del ejercicio siguiente... a efectos de acreditar tales extremos."

Por tanto, la actitud del Fondo es la adecuada, en tanto de los términos de la redacción surge un mandato imperativo al administrado, cual es presentar esa declaración jurada en determinado plazo.

Y si la incumple, va de suyo que la Administración debe ajustar su proceder a la situación planteada, determinando el pago de lo debido en función del incumplimiento del contribuyente pues, como sostiene la Sala Homóloga de Segundo Turno, "... de lo contrario se estaría obligando a la Administración a estar en forma permanente revisando decisiones en base a las cuales proyecta su accionar futuro" (sentencia N° 256/2010).

Tampoco resulta de recibo afirmar que la omisión no puede tener efecto constitutivo, en concreto no puede pasar a ser sujeto pasivo del mismo en ese momento, en tanto ello resulta ser consecuencia natural de la omisión, pues quien no está exonerado es sujeto pasivo.

Finalmente, también se alega en autos que el Decreto no tiene sanción prevista para esta específica omisión, lo cual es cierto.

Pero tal argumento debe analizarse teniendo en

cuenta el mandato imperativo antes aludido y también lo dispuesto por los arts. 93 y ss. del Código Tributario, de donde puede extraerse que el incumplimiento trae aparejado el pago debido, pues la sanción residual es la del art. 97 donde se castiga la culpa, sin perjuicio del plus de multa graduada según el tributo omitido (sentencia citada).

En ese sentido, debe verse que la ley no distingue la situación de profesionales residentes en el país o en el extranjero, ni para el tema puntual a resolver, ni tampoco en cuanto los considera sujetos pasivos el tributo, por lo que no caben distinciones que infringirían el principio de igualdad (art.8 de la Constitución).

Y no puede considerarse necesario que la ley o el reglamento establezca una sanción expresa en caso de comparecencia extemporánea, pues ello implica incumplimiento de la carga de demostrar las condiciones necesarias para el progreso de la exoneración pretendida, con la natural consecuencia de imposibilidad de obtenerla por caducidad o preclusión, convirtiendo o manteniendo al involucrado como sujeto pasivo del aporte, sin necesidad de ingresar el análisis de los hechos o pruebas de las restantes exigencias, de mérito (monto de los ingresos, período, etc.).

El plazo en cuestión, en el plano jurídico debe



valorarse como uno de los requisitos o "procedimientos", condiciones y límites mencionados en el numeral 6º) y parte final del art. 2 y elementos establecidos en el art. 63 del Código Tributario.

Pero de mayor importancia a los efectos de este pronunciamiento, resulta el art. 3 de la ley específica, N° 16.524 en redacción dada por el art. 1 de la 17.541, que deriva a la reglamentación del tributo o para tributo al Poder Ejecutivo.

Por tanto, mal puede decirse que el art. 5 del Decreto 325/2002 en tanto establece el plazo aludido, sea antijurídico, ilegal o inconstitucional y menos considerar nula la resolución del demandado, dictada en ajuste a su contenido, a esa reglamentación e inclusive a los principios de certeza, seguridad jurídica y buena administración como dice el Fondo.

Como contrapartida, el de realidad consagrado en el art. 6 del Código Tributario o el de informalismo parecen sin duda aplicables a la hora de analizar en su caso la configuración o no de las exigencias de admisibilidad de la exoneración (no percepción de ingresos, etc.), pero no en la especie que en esencia constituye una etapa anterior, pudiendo invocarse en sentido similar las sentencias 121/2010 del TAC 5º y 258/2010 del TAC 6º.

## II

En suma, como también se expresa en sentencia del TAC 2º multicitada, no puede soslayarse que la anulación procede por razones de juridicidad, por lo cual debe controlarse la regularidad jurídica en sentido amplio, excluyéndose las razones de oportunidad.

Y en la especie, el tema esencial a resolver radica en determinar cuales con las consecuencias de la no presentación de declaración jurada de ingresos en plazo, encontrándonos en el proceso formativo de la obligación.

En consecuencia, la solución a adoptar implica la aplicación derecho tributario formal y de derecho administrativo, y respecto al primero, en concreto del art. 70 del Código Tributario, que estatuye el principio de que los contribuyentes y responsables están obligados a colaborar con la Administración, tratándose de deberes diferentes a la obligación sustancial de pago.

"Se habla de obligaciones formales de los administrados y no de los sujetos pasivos porque la persona que debe cumplir no tiene por qué ser la misma que está obligada a pagar el impuesto (Cf. MONTERO TRAIHEL, José Pedro "Derecho Tributario Moderno" Tomo II FCU Montevideo julio 2006 página 18, citado en "El contribuyente frente a la inspección fiscal" GIANI GUTIEEREZ/ALBERTO VARELA AMF 2ª Edición página 323, CODIGO TRIBUTARIO COMENTADO Y ANOTADO FCU 5ª Edición página 448)" (sentencia antes mencionada).

De lo reseñado se infiere sin esfuerzo que la actora incumplió ese deber formal establecido en el Decreto 552/2002 al no presentar la declaración jurada que la habilitaría a lograr la exoneración, habiéndolo hecho luego de transcurridos los sesenta días allí establecidos como se dijera en apartado anterior.

Por ende, el demandado procedió correctamente a exigir el pago correspondiente al Fondo de Solidaridad y Adicional, en estricta observancia del mandato imperativo derivado del art. 5º de dicho Decreto

Y bien puede concluirse que la circunstancia de haber comparecido extemporáneamente, intentando subsanar la omisión "cuando la determinación del pago ya estaba resuelta en forma definitiva no cambia que la Administración ajustó su accionar a la jurisdicción mencionada..." (sentencia Nº 256/2010 cit.), lo que conlleva la desestimatoria de la demanda anunciada..

### III

De acuerdo a las pautas del art. 56 del Código General del Proceso y 688 del Código Civil, no se impondrán sanciones en gastos causídicos pues la actora pudo considerarse asistida de alguna razón al interponer su pretensión, en tema que puede considerarse opinable, al punto de suscitarse discordia entre las integrantes naturales de la Sala.

Por tales fundamentos y disposiciones citadas, el Tribunal debidamente integrado, **FALLA:**

Desestímase la demanda anulatoria, sin especiales condenaciones procesales.

Oportunamente, previa expedición de los testimonios y desgloses que se solicitaren, archívese.

Honorarios Fictos \$ 20.000, en cuanto corresponda.

Dra. Ma. Victoria Couto  
Ministra

Dra. Graciela Bello  
Ministra

Dr. Alvaro França  
Ministro