

//tencia N° 80

MINISTRO REDACTOR:

DOCTOR JORGE T. LARRIEUX RODRÍGUEZ

Montevideo, treinta de abril de dos mil ocho

VISTOS:

Para sentencia estos autos caratulados: "DELGADO ACOSTA, NELLY NAIR Y OTROS c/ ESTADO - PODER EJECUTIVO - MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS Y OTRO", Ficha N° 1-269/2007.

RESULTANDO:

I Se promueve la acción declarativa de inconstitucionalidad del artículo 8 de la Ley N° 18.083 de 27 de diciembre de 2006, modificativo del Título 7 del Texto Ordenado de 1996, artículo 2 literal C) y artículos 30 y 33, acreditando el interés directo, personal y legítimo según documentación que adjuntan, por entender que dichas normas violan los artículos 7, 8, 32, 67 y 72 de la Constitución.

Analizando los conceptos de renta, de las jubilaciones generales y de los seguros sociales se señala -en lo esencial y necesaria síntesis- que la norma debería ajustarse al concepto racional y natural como se hace en el artículo 3 al decir que las rentas gravadas son las provenientes de actividades desarrolladas, bienes situados y derechos utilizados económicamente en la República, en tanto en las prestaciones de pasividad no existe actividad económica

por lo que no procede la imposición.

Agregan que el artículo 67 de la Constitución consagra el principio del retiro adecuado relacionándolo con la calidad de vida, no limitable por razones de interés general, y que el gravamen impone una rebaja afectada a fines ajenos al pago de las prestaciones de seguridad social.

El principio protector de los derechos y garantías inherentes a la personalidad humana consagrado en el art. 72 de la Carta se extiende al terreno de la seguridad social.

Se viola el principio de igualdad en tanto se da un trato injustificadamente discriminatorio gravando las jubilaciones y pensiones y no otras de seguridad social, regulando en forma igual situaciones totalmente desiguales de actividad (trabajadores, empresarios, prestadores de servicios) y pasividad donde no se tiene la posibilidad de aumentar los ingresos con el trabajo.

Finalmente se expresa que el fondo de previsión es proveído por cada persona, por lo que constituye su propiedad, lo que es afectado generando una doble imposición pues lo ingresado ya fue gravado cuando el beneficiario se encontraba en actividad (fs. 8-13).

II Por auto N° 1445 de 22.8.2007 se dio ingreso a la acción, confiriéndose traslado al Poder Ejecutivo -Ministerio de Economía y Finanzas- y Poder Legislativo, que, evacuándolo, piden se desestime la acción (fs. 15, 27-62, 90-98 v.).

El Sr. Fiscal de Corte por dictamen N° 4021, de 19.10.2007, estima que procede hacer lugar a la declaración de inconstitucionalidad impetrada en autos (fs. 102-131).

Por auto N° 2257, de 26.10.2007, se dispuso el pasaje a estudio y autos para sentencia citadas las partes y, previo formalidades de estilo, se acordó sentencia (fs. 133, 134 y ss.).

CONSIDERANDO:

I La Suprema Corte de Justicia, por mayoría de sus miembros naturales, entiende que corresponde desestimar la acción de inconstitucionalidad planteada en autos en tanto la norma cuestionada no violenta la Constitución de la República.

Ingresando al mérito de la causa y evitando inútiles reiteraciones se ratifica lo expresado por los integrantes discordes en reciente pronunciamiento (Sentencia N° 43 de 26.3.2008) en el sentido que el juzgamiento de la cuestión constitucional

se hace partiendo de dos consideraciones:

1º) que, como se ha sostenido invariablemente, toda ley goza de la presunción de constitucionalidad mientras no se pruebe lo contrario (Sents. Nos. 212/65, 64/67, 29/80, 235/85, 266/86, 184/87, 152/91, 86/93, etc.).

Las Leyes y los Decretos de los Gobiernos Departamentales con fuerza de ley en su jurisdicción (arts. 256 y 260 de la Carta) se presumen ajustados a la Constitución: la constitucionalidad de los mismos es de principio y la ilegitimidad la excepción, incompatibilidad que debe demostrar el interesado conforme a principios generales.

2º) que se juzga en el tipo de proceso no el mérito o el desacierto legislativo sino tan sólo si la ley es o no constitucionalmente válida (Sents. Nos. 12/81, 69/82, 404/85, 237/87, 184/88, 152/91, 86/93, 131/03, etc.).

Obviamente resulta ajeno al objeto del proceso incursionar en cuestiones de política legislativa y, por lo mismo, desacertado formular observaciones sobre la conveniencia, justicia u oportunidad -para el caso- del sistema tributario que impulsaran los otros Poderes del Estado.

A lo que puede agregarse:

3º) que para conseguir una

articulación satisfactoria de la sociedad como un "sistema justo de cooperación" es necesario que el componente principal del ordenamiento sea un cuerpo firme de leyes entendidas como vehículos normativos coherentes de reglas generales sin que ello implique el retroceso de la Constitución o se desconozca la razón por la que, aunque exista un órgano legislativo que representa fidedignamente a la mayoría de los ciudadanos y su pluralidad de convicciones, opiniones y preferencias, se justifica la existencia de un texto constitucional que limite sus competencias.

Es convicción común que las Constituciones deben reconocer, formular y garantizar los derechos individuales básicos, derechos humanos o fundamentales, incluso la idea propia del iusnaturalismo moderno de que hay derechos naturales anteriores a la comunidad política hoy puede aceptarse recurriendo a la noción de Justicia entendida como segmento de la moralidad o de la ética, por lo que el ciudadano se torna inmune a cualquier pretensión del legislador que interfiera en esa esfera o, en otras palabras, sólo pueden "hurtarse" a la decisión democrática las cuestiones constitucionales relativas a esos derechos (F. Laporta, *El imperio de la ley. Una visión actual*, ed. Trotta, págs. 219-242).

Pero para sustraer de la

decisión mayoritaria, esto es, de la competencia del Poder Legislativo, otros aspectos de la vida en sociedad, el entramado de leyes necesarias para hacerla posible balanceando el interés subjetivo y el colectivo, se requiere al intérprete cautela y que quien invoca la violación constitucional demuestre inequívoca, fehaciente e indiscutiblemente la inconciliabilidad u oposición con textos o principios de la Carta.

"El conflicto debe presentarse al operador jurídico (intérprete) como nítidamente claro, prístino, en el sentido y alcances que deriven en el drástico efecto de inaplicabilidad en el caso concreto de la ley afectada" (L. Costa Franco, Impuesto a la renta ..., Rev. de derecho y tribunales N° 5, págs. 95 y ss.).

II En lo sustancial y como se ha expresado en las discordias de la referida sentencia, resulta irrelevante a la litis que, como se alega, las jubilaciones y pensiones no pudieran considerarse técnicamente "rentas" por no derivar de una actividad económica regular, pues han sido gravadas en su condición de ingresos y como tal, factor representativo o manifestación en suma de capacidad contributiva.

Lo trascendente es si las sumas que perciben los beneficiarios de jubilaciones y pensiones pueden ser gravadas impositivamente sobre la

base del principio de legalidad asignado al Gobierno Central a esos efectos (arts. 5 in fine, 48 in fine, 69, 85 nal. 4, 87), y no "hay norma que restrinja dicha potestad cuando el hecho generador sea un ingreso financiero total o parcialmente integrado por una asignación de pasividad" (Cassinelli Muñoz, consulta agregada a fs. 80 y ss.).

No sólo no existe restricción a la potestad tributaria del Estado Central, que es de principio y por consecuencia sólo cede a texto expreso, sino que tampoco puede considerarse intangibles a las pasividades pues, como se ha señalado, implicaría negar "a los poderes políticos que, presuntamente, representan a la opinión pública mayoritaria, la competencia de disponer cómo se distribuyen las cargas públicas ..." (Ochs Olazábal, La constitucionalidad ..., L.J.U., T. 136, Sec. D.-123125).

La mayoría que suscribe esta sentencia descarta, entonces, que el impuesto se base en una cadena de ficciones (dictamen del Sr. Fiscal de Corte a fs. cit.) pues es claro que jubilaciones y pensiones son ingresos reales y como tales pueden ser gravados como índice objetivo de capacidad económica o contributiva, en tramos o alícuotas (y mínimo no imponible) que se ajusta al principio constitucional de trato desigual de sujetos desiguales.

Por otra parte, no existe una definición en la Carta de lo que debe entenderse por "renta" y la denominación legislativa adoptada al crearse el tributo no es, de por sí, causal de infracción constitucional, como se reconoce en el dictamen del Sr. Fiscal de Corte (fs. cit.).

III Sobre esa base no se vulnera el art. 67 de la Carta como se ha dicho, en términos aplicables, en la Sentencia N° 256/97 de la Suprema Corte de Justicia (si bien con otra integración) al expresar: "... el sistema de ajustes previsto para las asignaciones de jubilaciones y pensiones no se ve vulnerado por la norma impugnada por cuanto el legislador simplemente fijó el monto de un impuesto a pagar por parte de jubilados y pensionistas".

"Para afectar el régimen de indexación establecido en el inc. 2 del art. 67 de la Carta en la redacción dada por la Reforma Constitucional de 1989, sería necesario que la ley dispusiera un sistema de aumento de las pasividades diferente ...".

"Si bien le asiste razón al accionante que en virtud del impuesto se disminuye el monto a percibir por jubilación o pensión, es del caso señalar, como bien anota el Sr. Fiscal de Corte, que aquél, al igual que los demás habitantes del país, está sujeto a la carga de contribuir a la financiación de los

gastos públicos, de acuerdo a su capacidad contributiva".

"El art. 67 debe interpretarse en el contexto de la Carta y armonizarse con el art. 4 del art. 85 que otorga a la Asamblea General la competencia de 'Establecer las contribuciones necesarias para cubrir los presupuestos, su distribución, el orden de su recaudación e inversión, y suprimir, modificar o aumentar las existentes', resultando, en consecuencia, acorde y no violatoria del ordenamiento superior, la norma impugnada".

"Además, y como lo ha recordado reiteradamente la Corporación, si bien el derecho al retiro adecuado está amparado constitucionalmente, el mismo, como todo otro derecho individual, no es absoluto ni irrestricto y tolera las limitaciones que la Ley establezca por razones de interés general".

Como se ha señalado en las discordias a la Sentencia N° 43/2008, el eventual destino del tributo no vulnera el art. 67 inc. 3 de la Carta, pues la limitación refiere al destino de la recaudación y no al tributo que la origina y, además, la asistencia financiera supera los ingresos del instituto de seguridad social. No se ha acreditado que se utilice a las extracciones impositivas a jubilados y pensio-

nistas para financiar otras áreas del Presupuesto del Estado a lo que, como ciudadanos, están obligados sin inmunidad o intangibilidad alguna.

La "asistencia financiera que deberá proporcionar el Estado, si fuese necesario" (lit. B) art. cit.), implica que toda suma recaudada sin desglose, respalda la obligación constitucional.

IV Como se ha expresado, el art. 2 del Código Tributario: "recoge en forma adecuada a nuestro derecho constitucional el principio de la legalidad, fundamental y de secular tradición en materia de tributación ...", agregándose que: "es indudable que toda norma que establezca elementos constitutivos de la obligación tributaria, o sea, que configuren su existencia y cuantía, debe -por aplicación del principio general recogido en el art. 10 de la Constitución- revestir forma de ley, sin posibilidades de delegación ni reconocimiento de facultades discrecionales a la Administración" (Código Tributario ... Concordado y anotado por Valdés Costa, Valdés de Blengio y Sayagués Areco, págs. 142-144, ed. 1975, A. M. Fernández).

Entonces, en cuanto se reflejen los principios tributarios constitucionalmente consagrados de legalidad, especialidad, capacidad económica y no confiscatoriedad, al igual que de

justicia material en tanto forma de contribución al sostenimiento de los gastos públicos, tampoco se vulneraría el art. 8 de la Constitución -que establece el principio de igualdad de todas las personas ante la Ley- que tiene por finalidad impedir no las desiguales soluciones legislativas para situaciones o personas que se encuentran en posición diferente, sino el trato diferencial para circunstancias o sujetos idénticos (Sent. N° 21/74), por lo que no sería inconstitucional la norma que recaiga de manera igualitaria y no discriminatoria sobre todas las personas referidas en el hecho generador y sí lo sería discriminar entre quienes perciban ingresos iguales por otro orden de circunstancias (vr. gr. edad, sexo, raza, religión, etc.).

"El principio de igualdad no impide que se legisle para clases o grupos de personas siempre que éstos se constituyan justa y racionalmente ... ningún acto legislativo es válido si afecta claramente el principio de la igualdad de derechos garantizados por la Declaración de Derechos, pero el mismo no se opone a que se legisle para grupos o clases de personas, a condición de que todos los comprendidos en el grupo sean igualmente alcanzados por la norma y que la determinación de la clase sea razonable, no injusta o caprichosa o arbitraria, sino

fundada en una real distinción... la norma impugnada no establece un tratamiento desigual entre todos los que se encuentran en las mismas condiciones, esto es, entre todo el grupo o clase de personas que perciban haberes jubilatorios o pensionarios; por el contrario, la disminución de esos haberes producida por la imposición tributaria ya referida se aplica a todos los integrantes de la misma categoría..." (Sent. N° 256/97 cit.).

Es claro que el principio de legalidad y su anexo de especialidad, en relación a la materia tributaria, implica la necesaria existencia de una ley que la defina en su ámbito competencial y por ello se ajuste a los principios establecidos expresa o implícitamente por el Constituyente, pero como expresa Risso Ferrand: "... no impide una legislación para grupos o categorías de personas especiales, sino que esta diferenciación puede ser admitida siempre que cumpla con algunos requisitos específicos" (Derecho Constitucional, págs. 504 y ss., ed. F.C.U., 2006).

Una vez que ingresa la suma resultante de la jubilación o pensión al patrimonio del contribuyente, su situación patrimonial puede configurar un hecho generador del tributo (arts. 33, 37 y concs. del Título 7, Ley N° 18.083) según escala

por tramo y alícuota correspondiente (lo que refleja la capacidad contributiva racional y razonablemente, esto es, en forma no manifiestamente discriminatoria).

El hecho de gravarse igualmente ambas prestaciones -salarios y pasividades- a criterio de la mayoría que acuerda esta decisión no viola el principio de igualdad en tanto, razonando por el absurdo, bastaría que el legislador estableciera alícuotas diferenciales, aun de modo no trascendente o con relevancia económica, para descartar la tacha de inconstitucionalidad, y tampoco se comparte que el beneficiario de una asignación jubilatoria o de pasividad se vea impedido de procurarse otros ingresos: sólo lo está en la actividad amparada por su instituto previsional.

Inclusive, las prestaciones de pasividad son tratadas de modo más favorable que las de actividad pues se permite a su respecto la deducción del rubro "atención médica" (art. 38 lit. E).

En relación a la exclusión como hecho generador (Título 7 art. 2º lit. C) de las partidas de seguridad social (subsidios por desempleo, enfermedad, maternidad, accidentes de trabajo) responde simplemente a razones de interés general que el

legislador está habilitado constitucionalmente a seguir y no por no considerarlas ingresos o rentas.

V No se vulneran los artículos 7, 72 y 332 de la Carta, pues la finalidad protectora de los derechos inherentes a la personalidad humana no permite concluir que las prestaciones recibidas y que se dirigen a solventar tanto las necesidades como las obligaciones -incluyendo las tributarias-, afecten el valor "vida" tutelado.

Es sabido que al igual que la protección de los otros derechos a que refiere la norma (con excepción del derecho a la vida en cuanto a la previsión del art. 26 inc. 1 de la Carta) no son ilimitados ni absolutos (Risso Ferrand, Derecho Constitucional, T. 1 págs. 475 y ss.) sino que son limitables por las leyes que se dictaren por razones de interés general, como el propio art. 7 prevé.

La norma tributaria responde a tales razones, sin juzgar el mérito de la legislación, relevando sólo la razonabilidad del interés colectivo, razones de justicia y propias necesidades del Estado.

VI El artículo 32 de la carta no se ve alterado no sólo porque el derecho de propiedad es limitable por razones de interés general, sino además

porque las contribuciones de los accionantes no ingresaron a una cuenta de su propiedad ni tuvieron como destino específico servir sus pasividades personales, sino aportar a un fondo genérico -que responde al principio de solidaridad intergeneracional- del que no son propietarios.

Por otra parte, en Sentencia N° 131/2001 se dijo: "... el impuesto no viola el derecho de propiedad, no hay incautación de bienes en el sentido de desapoderamiento sin justa compensación, sino una imposición que provoca un sacrificio económico ...", y en tal sentido Jiménez de Aréchaga expresaba que de las normas constitucionales que hacen referencia al derecho de propiedad no surgía el principio de no confiscatoriedad en materia fiscal (La Constitución Nacional, T. II, págs. 153 y ss.).

VII La pretensión de que los efectos de la declaración de inconstitucionalidad se retrotraigan a la fecha de vigencia de la ley (Nal. 4 a fs. 12 v.) carece de objeto según decisión desestimatoria recaída en el presente proceso y además -para el redactor- una solicitud del tipo exorbita los límites del proceso de inconstitucionalidad (arts. 256 a 261 de la Constitución, 508 a 523 del C.G.P.; Vescovi, Proceso ..., Curso sobre el C.G.P., T. II, págs. 235 y ss.; Larrieux, Eficacia temporal ..., Judicatura, N° 33,

págs. 167 y ss.).

Por tales fundamentos,
artículos citados, la Suprema Corte de Justicia, por
mayoría,

FALLA:

DESESTÍMASE LA ACCIÓN DE
INCONSTITUCIONALIDAD IMPETRADA EN AUTOS.

COSTAS DE CARGO DE LOS
PROMOTORES (H.P.F. 50 U.R.).

OPORTUNAMENTE, ARCHÍVESE.

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

DR. DANIEL GUTIÉRREZ PROTO
MINISTRO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA

DR. JORGE T. LARRIEUX RODRÍGUEZ
MINISTRO DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA

DR. JORGE RUIBAL PINO
PRESIDENTE DE LA SUPREMA
CORTE DE JUSTICIA

PODER EJECUTIVO - MINISTERIO DE ECONOMÍA Y FINANZAS Y
OTRO - ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD ARTS. 2 LITERAL C,
30 Y 33 DEL TÍTULO 7 DEL TEXTO ORDENADO 1996 EN LA
REDACCIÓN DADA POR EL ART. 8 DE LA LEY N° 18.083 DE 27
DE DICIEMBRE DE 2006", FICHA 1-265/2007

DISCORDE por mantener el
criterio impuesto en la
sentencia "ARBOLEYA, CAR-
LOS Y OTROS C/ ESTADO -

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

los fundamentos expuestos en Sentencias Nos. 43/08,
49/08, 50/08,53/08, 52/08, entre otras.

DISCORDE: Porque entiendo
que deberá hacerse lugar
a la inconstitucionalidad
promovida, remitiéndome a

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