

//tencia No.

MINISTRO REDACTOR:

DOCTOR JOHN PÉREZ BRIGNANI

Montevideo, ocho de junio de dos mil veintitrés

**VISTOS:**

Para sentencia definitiva en estos autos caratulados: **"DISTRIBUIDORA URUGUAYA DE COMBUSTIBLES S.A. C/ INTENDENCIA DEPARTAMENTAL DE MONTEVIDEO - ACCIÓN DE INCONSTITUCIONALIDAD ART. 80 DEL DECRETO DEPARTAMENTAL DE MONTEVIDEO Nº 13.490, RATIFICADO POR DECRETO DEPARTAMENTAL DE MONTEVIDEO Nº 13.501"**, IUE: 1-83/2021.

**RESULTANDO:**

I) Con fecha 29 de setiembre de 2021, comparecieron Oscar BRUM y Paula GARAT a promover acción de inconstitucionalidad contra el art. 80 del Decreto Departamental Nº 13.490 de fecha 2 de diciembre de 1965, en su redacción actual, ratificado por Decreto Departamental Nº 13.501 (fs. 94/111 vto.).

Señalaron que la norma impugnada crea una tasa de contralor de la seguridad y circulación de vehículos que transportan productos inflamables que, más allá de haberse denominado como tasa, es un verdadero impuesto. El Gobierno Departamental no ostenta la potestad para su creación de conformidad con el art. 297 de la Constitución de la República.



Afirmaron que DUCSA desarrolla como actividad la distribución de combustibles, por lo que es dueño y remitente de combustibles. Por lo tanto, en ocasión de cada distribución, ANCAP como agente de retención, retiene el monto correspondiente a la "tasa" objeto de la norma impugnada, abonándolo al Gobierno Departamental de Montevideo.

Añadieron que DUCSA es titular de un interés directo, ya que es contribuyente del tributo, personal, en la medida en que es quien sufre su pago y legítimo, dado que no es contrario a una regla de Derecho.

Al delinear el caso concreto, alegaron que las consecuencias de la declaración de inconstitucionalidad serán las de no aplicar la *"tasa de contralor de seguridad y circulación de vehículos que transportan productos inflamables"* a DUCSA, tanto a futuro como en lo que respecta a los montos que por este concepto y que por vía de retención ha abonado y sigue abonando al Gobierno Departamental de Montevideo.

Indicaron que el caso que se entabla es distinto al tramitado y fallado por la Corte en la sentencia N° 260/1967, la norma impugnada que fue objeto de análisis en el referido pronunciamiento -derogada- es distinta. En la primera, se



preveía una tasa a los depósitos de los inflamables. El contribuyente era el titular del depósito y el empresario productor o importador.

Manifestaron que, el tributo creado por la norma cuestionada es un impuesto y no una tasa. No se verifican, en el caso, respecto del tributo creado, las notas características o esenciales de las tasas.

En la norma impugnada no están presentes las notas esenciales de las tasas que detallaron a continuación: a) prestación efectiva del servicio; b) destino de lo recaudado; c) relación de inherencia y d) razonable equivalencia.

El requisito de la prestación efectiva del servicio surge textualmente del art. 297 núm. 5°, el cual permite a los Gobiernos Departamentales cobrar tasas, tarifas y precios *"por utilización, aprovechamiento o beneficios obtenidos por servicios prestados por el Gobierno Departamental. Es imprescindible que el servicio se preste efectivamente, no alcanza con que aquél pueda ser prestado en algún momento o que no se preste realmente en los términos en los que fue creado"*.

En nuestro caso, la norma cuya declaración de inconstitucionalidad se pretende no dispone la prestación de un servicio efectivo, divisible



y medible por parte del Gobierno Departamental de Montevideo hacia los contribuyentes del tributo que nos ocupa.

Los sujetos pasivos de la "tasa", no son destinatarios de un servicio de contralor de las condiciones de seguridad y de circulación de todo orden de los vehículos que transiten transportando para su comercialización inflamables y demás productos a granel.

Expresaron que la norma impugnada no establece el destino de lo recaudado, esto indica que lo recaudado se vierte a las rentas generales de la Administración y que no está destinado a cubrir las necesidades del (presunto) servicio de contralor de seguridad y circulación de vehículos que transportan productos inflamables.

Añadieron que, la base de cálculo del tributo debe guardar una relación conceptual con el hecho generador del tributo, so pena de desvirtuar su naturaleza. Si se prestara un servicio de control de seguridad de los vehículos que transportan productos inflamables, la base de cálculo debiera guardar relación con el objeto de dicho servicio y no con el valor de venta de los productos que se transportan, que no tiene relación alguna con el servicio. Antes bien, sí lo tiene con la capacidad



contributiva del contribuyente (aspecto característico de los impuestos, no de las tasas).

El monto de la tasa no guarda razonable equivalencia con el costo del servicio, dado que está vinculado únicamente con el precio de venta de los productos transportados. La norma impugnada crea un impuesto que recae sobre el transporte y venta de ciertos productos (inflamables) y que considera la capacidad contributiva del propietario o remitente de los inflamables, puesto que se calcula sobre el 1% del precio de venta de los productos transportados.

El art. 297 de la Carta no establece que los Gobiernos Departamentales puedan crear impuestos a los productos inflamables. Se grava la capacidad contributiva de los sujetos, aspecto característico de los impuestos y no de las tasas.

Precisaron que la norma cuestionada genera una importante distinción, y que grava a los dueños o remitentes de productos inflamables con el 1% del precio de venta, pero no grava a otros sujetos que transportan y venden otros productos similares.

La causa de distinción sería la peligrosidad, sin embargo, la norma no tomó en consideración ni gravó el transporte y venta de otras sustancias que son incluso iguales o más peligrosas que



las inflamables que transporta y vende DUCSA. A modo de ejemplo, no se grava el transporte y venta de productos corrosivos, tóxicos o infecciosos o el transporte y venta de productos médicos peligrosos.

Por lo tanto, la norma otorga un tratamiento desigual a contribuyentes que están en análogas situaciones. No hay causa razonable del distingo ni finalidad legítima en gravar a unos sujetos y no gravar a otros que desarrollan actividades de análogas características.

En definitiva, solicitaron la declaración de inconstitucionalidad del art. 80 del Decreto Departamental de Montevideo N° 13.490, con efectos temporales desde el caso concreto definido en el escrito.

II) Conferido traslado del accionamiento movilizado (fs. 113), el Gobierno Departamental de Montevideo, contestó la demanda y bregó por su rechazo (fs. 403/429 vto.).

III) Diligenciada la prueba ofrecida, las partes alegaron (la actora a fs. 499/520 vto. y la demandada a fs. 521/532 vto.).

IV) Por providencia N° 117/2023 (fs. 533 vto.), se ordenó el pasaje a estudio.

V) Culminado el estudio por parte de los Sres. Ministros, se acordó emitir el



presente pronunciamiento en legal y oportuna forma.

**CONSIDERANDO:**

I) La Suprema Corte de Justicia, por el voto unánime de sus miembros, pero por distintos argumentos, amparará la inconstitucionalidad promovida respecto del artículo 80 del Decreto Departamental de Montevideo N° 13.490, en mérito a los fundamentos que a continuación se pasan a exponer.

II) En primer lugar, corresponde expedirse sobre la excepción de cosa juzgada opuesta por la Intendencia. En lo medular, al contestar la demanda sostuvo que a DUCSA le es oponible la cosa juzgada de la sentencia N° 260/1967 de fecha 4 de agosto de 1967, mediante la cual la Suprema Corte de Justicia declaró la constitucionalidad del art. 65 del Decreto Departamental N° 13.131.

Ese proceso de inconstitucionalidad fue promovido por vía de acción por ANCAP y, a juicio de la Comuna, la norma impugnada en aquella oportunidad es el antecedente normativo inmediato de la impugnada en estos obrados, se trata de dos formulaciones normativas o enunciados normativos que, adecuadamente interpretados, reflejan el mismo hecho generador del tributo. Razón por la cual, a DUCSA le es extensible u oponible la cosa juzgada.

El razonamiento sería el



siguiente: el paquete accionario de DUCSA pertenece a ANCAP, entonces, como ésta contendió contra una norma que creó una tasa con el mismo hecho generador que la ahora impugnada, la sentencia dictada en el año 1967 le resulta aplicable a DUCSA que es una suerte de "brazo ejecutor" de ANCAP.

A juicio de la Corporación, no le asiste razón en su planteo.

En primer lugar, ANCAP contendió contra el art. 65 del Decreto Departamental N° 13.131 cuyo texto decía: *"Por comprobación de sus elementos de seguridad y contraste de medida, de depósitos en general de inflamables a granel y como prevención de incendios, el que se realizará semestralmente por el Concejo Departamental, se pagará una tasa del 1 ¼ (uno y cuarto) por cierto del importe para la última etapa mercantil del inflamable que cupiere en ellos. Similar contralor y contraste se realizará en el lugar de su carga de las cisternas, remolques y semirremolques de inflamables, pagándose dicha tasa por su carga en cada oportunidad.*

*Esta tasa la abonará el titular del depósito y el empresario productor o importador expendedor de las cargas respectivamente.*

*Se excluyen los inflamables llamados kerosene y alcohol azul".*





Mientras que, por la impugnada en los presentes obrados, se creó una tasa denominada *"Tasa de contralor de seguridad y circulación de vehículos que transporten productos inflamables"* y textualmente se dispuso: *"El Consejo Departamental efectuará mensualmente el contralor de las condiciones de seguridad y de circulación de todo orden de los vehículos que transiten transportando para su comercialización inflamables y demás productos a granel susceptibles de riesgos para las personas o bienes de terceros y para el tránsito. Los mencionados vehículos deberán someterse a dicha inspección mensual, en la fecha, forma y condiciones que el Consejo Departamental determine.*

*Por esa inspección mensual, así como por el contralor de los medios preventivos de seguridad de incendio y estrago que aquellos puedan producir, se pagará una cantidad correlativa al riesgo determinado por su desplazamiento, tomándose como índice del mismo el valor de los productos transportados y calculándose el importe de la tasa a razón de uno por ciento (1%) del precio de venta de los productos transportados en el mes correspondiente, debiendo hallarse al día en el pago para su realización.*

*El sujeto pasivo de este*



*tributo será el dueño o remitente de la carga indistintamente y las personas o empresas transportadoras actuarán como simples agentes de retención.*

*Se estará exento del pago de este tributo por el transporte de kerosene y alcohol azul”.*

Del cotejo de una formulación normativa y otra, rectamente interpretadas, se advierten diferencias significativas en la materialidad del hecho generador en sus diferentes aspectos (subjetivo y objetivo o material) que impiden considerar que la norma siga siendo la misma. No existe una continuidad normativa, esto es, que haya cambiado simplemente la disposición (enunciado normativo) más no la norma.

A saber, en el primer enunciado normativo se advierte que los sujetos pasivos del tributo eran el titular del depósito y el empresario productor o importador expendedor de las cargas, mientras que el sujeto pasivo del tributo regulado en la norma impugnada es el dueño o remitente de la carga.

Diferencia, a todas luces, relevante pues el dueño de la carga no necesariamente coincide con el importador expendedor de la carga o con el empresario productor.

Por otra parte, el aspecto



subjetivo del hecho generador del tributo del año 1965 era más amplio abarcando a los titulares de depósitos.

Asimismo, en lo que respecta al aspecto objetivo o material del hecho generador también se advierten diferencias relevantes que impiden considerar esa "continuidad normativa" por la cual brega el consultante, Prof. Andrés BLANCO -de la que hace caudal la Intendencia-.

El tributo regulado en el Decreto Departamental N° 13.131 disponía como actividad prestada efectivamente por el Estado hacia el contribuyente la comprobación semestral de sus elementos de seguridad, contraste de medida y de depósitos en general de inflamables y como prevención de incendios.

Ahora bien, en la norma impugnada en autos, esa comprobación o actividad inspectiva que se aduce es mensual -cambia la periodicidad- y no solo atañe a las condiciones de seguridad sino de "*circulación de todo orden de los vehículos*", quiere decir que la actividad fiscalizadora a prestar, en teoría, por el Estado no refiere exclusivamente a las condiciones de seguridad por el transporte de inflamables sino a las condiciones de circulación, de todo orden, de los vehículos que transportan los inflamables.

Si lo anterior no fuera



suficiente, la defensa tampoco puede prosperar por lo siguiente.

DUCSA es un sujeto de Derecho Privado, con personalidad jurídica e individualidad propia independientemente del paquete accionario cuyo titular sea ANCAP.

La "estatalidad" que esgrime la Intendencia, como característica para oponerle la cosa juzgada de una norma -que como ya vimos no es exactamente la misma contra la que se contiende en esta oportunidad- no puede implicar desconocer la personalidad jurídica de DUCSA.

De hecho, si se repara con atención ANCAP es agente de retención del tributo en cuestión y el monto lo vierte a las arcas de la Intendencia Departamental (fs. 72/83 vto.). El planteo de base, tiene una inconsistencia lógica: no se puede ser contribuyente -responsable por deuda propia- e igualmente agente de retención -responsable por deuda ajena- al mismo tiempo.

Pero, además, la estatalidad de las empresas reguladas por el Derecho privado pero en las que participa alguna entidad estatal, está precisamente por esa pertenencia -total o parcial, cualquiera sea su proporción- a la colectividad organizada (Cfme. DELPIAZZO, Carlos E.: "Contratación Adminis-



trativa", FCU, Montevideo, 2019, pág. 37; véase también sentencia de la Suprema Corte de Justicia N° 1.006/2011), indudablemente dice relación con la imposibilidad de utilizar instrumentos societarios de Derecho Privado para eludir la responsabilidad administrativa de las instituciones públicas. Dicho supuesto, vale aclarar, en nada se vincula con lo debatido en autos.

En definitiva, corresponde desestimar el agravio articulado.

III) En segundo lugar, la demandada opuso la excepción de defecto en el modo de proponer la demanda, en el entendido de que la parte actora planteó mal el accionamiento porque no hizo mención alguna a la modificación establecida por el Decreto Departamental N° 36.508 de fecha 30 de octubre de 2017.

En base a ello, la accionada sostuvo que no se procedió a la individualización precisa de la norma supuestamente inconstitucional. La norma posterior modificó sustancialmente el marco regulatorio, ya que disminuye en forma progresiva, sucesiva y acumulativa la alícuota (característica esencial del tributo) y, por otra parte, dispuso la supresión de la tasa en el año 2027.

Indicó que la actora no



cumplió con el art. 512 del CGP al no expresar con claridad y precisión el precepto normativo que se reputa inconstitucional.

Ahora bien, entiende la Corporación nuevamente que no le asiste razón en su planteo.

La excepción de defecto en el modo de preparar la demanda radica en que si la misma no se ajusta a los requisitos legales, el demandado no puede ejercitar adecuadamente su derecho de defensa. La moderna doctrina y también la jurisprudencia ponen el acento en que si la demanda carece de los elementos indispensables o es oscura, el demandado se encuentra impedido razonablemente de contestar. Se tiende así a subrayar el carácter más finalista que formalista de la excepción (Cfme. VESCOVI, Enrique (Director); DE HEGEDUS, M.; KLETT, S.A.; MINVIELLE, B.; SIMÓN, L.M. y PEREIRA, S.: "Código General del Proceso", Tomo 3, Editorial Ábaco, Montevideo, 1995, pág. 370).

En el presente caso, la pretensión de inconstitucionalidad movilizada identificó correctamente la norma impugnada. La parte desarrolló circunstanciadamente las razones por las cuales considera que la norma es incompatible con el ordenamiento superior. En todo momento, queda en claro que la parte actora considera que el tributo en cuestión no es



una tasa, sino un impuesto, por lo que se estaría violando el art. 297 de la Constitución de la República.

La Intendencia Departamental de Montevideo trae a la liza una modificación de la alícuota, previéndose su reducción progresiva pero que, como puede verse con facilidad, no hace al cuestionamiento de fondo esgrimido por la actora. El hecho generador del tributo es, en puridad, el de un impuesto y, por tanto, se violenta el art. 297 de la Constitución de la República.

La norma a la que hace referencia la Comuna no modificó, en nada, el hecho generador del tributo. El presupuesto de hecho permanece incambiado, lo que se retocó es elemento necesario para la fijación de la cuantía (no hace a la existencia del hecho generador salvo la referencia a la supresión en el año 2027).

Por lo tanto, es perfectamente posible contender contra la norma de creación del tributo -con la modificación operada por el Decreto Departamental N° 14.925 y el N° 22.243-.

De hecho, la propia lectura del art. 295.1 del TOTID que recoge lo dispuesto por el Decreto Departamental N° 36.508 disipa cualquier duda, ya que textualmente indica: *"Disponer la disminución de la alícuota de la Tasa de seguridad y*



*circulación de vehículos que transporten productos inflamables', creada por los artículos 80 y 81 del Decreto Departamental N° 13.490, ratificado por el artículo 2 del Decreto N° 13.501, de 2 de diciembre de 1965, con la modificación resultante de los artículos 59 del Decreto N° 14.925 de 26 de enero de 1970 y artículo 32 del Decreto N° 22.243 de 17 de junio de 1985, en forma progresiva, sucesiva y acumulativa, para cada uno de los ejercicios siguientes, de manera de llegar a su efectiva supresión en el año 2027".*

El legislador departamental reconoce e identifica qué normas crearon y modificaron el hecho generador del tributo y lo único que tiene efecto innovativo es lo referido a la cuantía del tributo. En este sentido, año a año se va reduciendo -en forma acumulada- la alícuota hasta llegar a cero. Tal evento, se producirá en el año 2027. La reducción de la cuantía del tributo no es una modificación a los aspectos material, subjetivo, temporal y espacial del hecho generador.

De manera que, no es cierto que la parte actora no haya individualizado con precisión el alcance de la norma impugnada. Lo que le interesa es la inaplicación de la norma que crea el tributo, si consiguiera la inaplicación de aquélla, su interés se vería completamente satisfecho. No dependería





en absoluto de la reducción progresiva de la cuantía del tributo, directamente porque éste no sería exigible a la accionante.

Por lo expuesto, las dificultades u oscuridades para la debida intelección del planteo se dan de bruces con el planteo extenso de la Intendencia en el cual, con argumentos que podrán ser o no compartibles, procuró rebatir punto a punto los extremos fundantes del accionamiento.

Si se tratara de un escrito de demanda con defectos ostensibles en su proposición que obstaculizaran el adecuado ejercicio del derecho de defensa, la Intendencia no habría podido -como lo hizo- brindar una respuesta razonada en favor de la constitucionalidad de la norma.

Máxime cuando hace reiteradamente mención a las transgresiones a normas constitucionales denunciadas por la actora en su demanda.

Con todo, cabe receptar el criterio restrictivo para acoger la excepción que se viene dando, desde el siglo pasado, en nuestros tribunales (Cfme. VESCOVI, Enrique (Director); DE HEGEDUS, M.; KLETT, S.A.; MINVIELLE, B.; SIMÓN, L.M. y PEREIRA, S.: "Código General del Proceso", Tomo 3, cit., pág. 371), lo que determina el rechazo de la defensa.



IV) Habiendo despejado los aspectos formales, corresponde ingresar al aspecto sustancial del proceso.

En ese sentido, la Corte declarará inconstitucional la norma pretendida en virtud de los siguientes fundamentos.

La norma creadora del tributo, a diferencia de lo que sostiene la actora, vincula el pago de una prestación pecuniaria con el servicio de fiscalización mensual a realizar por la Comuna.

El presupuesto de hecho previsto en la norma refiere a la inspección mensual y al contralor de los medios preventivos de seguridad de incendio y estrago que el transporte de inflamables pueda producir.

Ahora bien, en sede del art. 297 de la Carta, para que estemos frente a la especie tributaria tasa, es necesario que el Estado brinde un servicio de contralor efectivamente.

No basta con que dicho servicio contingentemente esté disponible al usuario o que potencialmente pueda desarrollarse para que nazca la obligación tributaria.

En el presente caso, dicho servicio no funciona efectivamente.



La Intendencia en informe a fs. 476 reconoce abiertamente que: *“Desde el año 2018 la Intendencia de Montevideo no realiza los controles de las condiciones de seguridad y circulación de vehículos que transportan inflamables por un pedido directo de ANCAP, en virtud de que los mismos no permitían el flujo normal y correcto de la distribución de combustibles. Dicho pedido culminó en un acuerdo en donde se estableció que la prestación efectiva del servicio iba a ser realizada por ANCAP...”*.

Más allá de que la referencia en la norma se haga a una actividad de policía de la Intendencia, lo cierto y concreto es que la Comuna se escuda en un supuesto “acuerdo” de palabra con ANCAP para que ésta asumiera la actividad de contraloría. En la lógica de la demandada, esa actividad de fiscalización ha sido “tercerizada” a manos de ANCAP.

El argumento es francamente insostenible, porque implicaría desembarazarse de sus poderes normativos establecidos en la Ley N° 9.515 a manos de un Ente Autónomo que no integra la estructura orgánica del Gobierno Departamental.

A su vez, la base de cálculo entendida como la traducción o especificación cuantitativa del hecho generador del tributo, debe corresponderse con la especie tributaria a la que



accede. Tratándose de un tributo de los llamados “vinculados”, la base de cálculo de la tasa debe racionalmente reflejar, aludir o relacionarse con el hecho generador del tributo originado en la prestación efectiva de un servicio público.

En esta orientación conceptual, enseña BLANCO que la base de cálculo cumple el papel de “dimensionamiento” cuantitativo del hecho generador. Más concretamente, puede decirse que los elementos y operaciones que la ley prescriba para determinar el monto del tributo deben, necesariamente, ser índices que conduzcan a una valoración dineraria racional de los actos o hechos previstos en la misma ley como presupuesto para el nacimiento de la obligación tributaria.

Y añade el autor que la función que cumple la base de cálculo del tributo deriva en la necesidad de su coherencia plena con el hecho generador. En virtud de ello, se afirma -en referencia a la doctrina tributarista- que los elementos de medición previstos en la ley deben ser “adecuados” a los hechos gravados, hablándose también de “pertinencia” y/o “inherencia” de los elementos cuantificantes respecto del hecho generador (Cfme. BLANCO, Andrés: “Tributos y precios públicos”, FCU, Montevideo, 2005, pág. 188).

En la especie, la base de



cálculo del tributo no refleja, más bien resulta desaprensiva del hecho generador propio de las tasas, en tanto el instrumento de medición debe correlacionarse con el servicio público que se brinda.

En efecto, la norma atacada regula como parámetro de medición o cuantificante evidentemente, sin embargo no refleja ni es representativo de la prestación de un servicio público. De hecho, se adopta como base de cálculo el valor de los productos transportados y que se *pagará una cantidad correlativa al riesgo determinado por su desplazamiento*. Como puede verse, el valor del producto en nada se vincula con el riesgo del desplazamiento y la actividad de contralor o fiscalización.

Se atiende, entonces, a la capacidad contributiva del sujeto pasivo, con absoluta prescindencia del supuesto servicio que debiera consistir en el presupuesto de hecho previsto en la norma de creación del tributo.

La Corte, en línea acertada con lo expresado, en diversos pronunciamientos ha hecho hincapié en este elemento caracterizante de la tasa a fin de delinear el límite al parquet competencial de los Gobiernos Departamentales.

Así, en la sentencia N° 203/2013, ha señalado esta Corporación que: “(...) Al



*establecer el monto del tributo, se hace en forma que no es la que corresponde para las tasas. En éstas, la base de cálculo debe estar necesariamente relacionada con las características de la prestación estatal y no con la capacidad contributiva del obligado. El costo del control o análisis mediante el cual se materializa el servicio de control bromatológico, es ajeno al elemento anteriormente señalado, lo que lleva a concluir en la inexistencia de la necesaria relación entre la base de cálculo y el hecho generador del tributo.*

*En consecuencia, la tasa bromatológica que se impone a la accionante no está ligada en modo alguno a la prestación de una actividad jurídica específica de la Comuna hacia las empresas” (Ver en similar orientación conceptual: sentencias Nos. 45/2015, 386/2013, 379/2013, 902/2012, entre otras; asimismo, mutatis mutandi véase la sentencia N° 938/2010 del Tribunal de lo Contencioso Administrativo).*

En definitiva, este elemento caracterizante está ausente en el tributo en cuestión.

Este fundamento a juicio de los Sres. Ministros Dres. Morales, Martínez, Sosa y el redactor alcanza para la estimatoria de la inconstitucionalidad pretendida.

V) Finalmente, corresponde



expedirse sobre los efectos temporales del fallo, ya que existen diversas posiciones en el seno de la Corporación.

En el presente caso, la mayoría integrada por los Sres. Ministros Dres. Sosa, Minvielle y el redactor entienden que la sentencia que acoge la pretensión de declaración de inconstitucionalidad es de naturaleza declarativa y, como tal, tiene efectos "ex tunc"; pero se retrotrae solamente al momento en que el gestionante resulta afectado al configurarse contienda de intereses.

Por su parte, las Sras. Ministras Dras. Morales y Martínez extenderán discordia parcial por entender que los efectos de la declaración de la inconstitucionalidad corren desde la presentación de la demanda de inconstitucionalidad.

En posición de la mayoría antes referida, corresponde señalar que la actora solicitó la declaración de inconstitucionalidad en relación al caso concreto reseñado en el acto de proposición (ver petitorio 3) a fs. 111 vto.

En este sentido, precisó que: *"Las consecuencias de la declaración de inconstitucionalidad serán las de no aplicar la 'tasa de contralor de seguridad y circulación de vehículos que transportan productos inflamables' a DUCSA, tanto a*



*futuro como en lo que respecta a los montos que por este concepto y por vía de retención se han abogado (rectius: abonado) y se continúan abonando al Gobierno Departamental de Montevideo, cuyo contribuyente es DUCSA" (fs. 97).*

En base a ello, debe convenirse que el petitorio debe interpretarse contextualmente con el desarrollo argumental efectuado en el escrito y, en particular, con la referencia a los pagos realizados con anterioridad a la promoción de la demanda y los que está abonando actualmente.

Por esta razón, queda absolutamente claro que DUCSA pretende que la declaración de inconstitucionalidad tenga efecto jurídico retroactivo al momento de configuración de la lesión jurídica que se verificó desde el momento que operan las retenciones (con la limitación temporal existente para la reclamación de los créditos contra el Estado, aspecto que no corresponde dirimir en esta instancia).

En cuanto a los efectos de la sentencia declarativa de la inconstitucionalidad de las leyes o decretos departamentales con fuerza en su jurisdicción existe un verdadero contrapunto a nivel doctrinario y jurisprudencial. La dogmática se halla dividida y, también se registran divergencias en la jurisprudencia de nuestra Suprema Corte de Justicia cuyo





posicionamiento sobre el punto en cuestión ha sido por demás oscilante (ver sentencias Nos. 596/2012, 902/2012, 859/2014, 257/2015, entre otras).

También la jurisprudencia del Tribunal de lo Contencioso Administrativo, lejos está de ser uniforme. Ha adoptado a lo largo de sucesivas integraciones diversas posiciones (sentencias Nos. 348/1971, 289/1978, 609/2008 y 304/2011, 201/2017, entre otras).

MORETTI postuló la “naturaleza” constitutiva de la sentencia que declara la inconstitucionalidad de una ley o decreto departamental con fuerza de ley en su jurisdicción.

Particularmente, sostuvo que respecto a la sentencia que declara de la inconstitucionalidad de una ley, se discute vivamente si es una sentencia meramente declarativa o si es una sentencia constitutiva. Lógicamente, la determinación de la naturaleza -prosigue el autor- de esta sentencia depende del ordenamiento jurídico de cada país. Y de la interpretación de sus normas.

En el derecho constitucional uruguayo, aunque sea inconstitucional, la ley es válida desde su promulgación y desde ese mismo momento ella es obligatoria (C. Civil art. 1º). Y aun después de la declaración de inconstitucionalidad, la misma ley es



obligatoria en los casos no comprendidos por aquella declaración.

La Suprema Corte de Justicia no anula la ley en sentido estrictamente técnico, sino que declara la inconstitucionalidad de la ley y ordena su inaplicabilidad en el caso concreto respecto al cual se limita expresamente su pronunciamiento.

La Constitución no dice que la ley declarada jurisdiccionalmente inconstitucional resulte inaplicable, sino que es la Suprema Corte que expresa su voluntad -mandamiento- de querer como resultado del proceso lógico de su pensamiento, la inaplicabilidad.

Por ello, frente a nuestros textos constitucionales debe afirmarse que la Sentencia de la Suprema Corte de Justicia es constitutiva, y debe excluirse también la tesis de que la inaplicabilidad es simplemente un efecto secundario de ese pronunciamiento jurisdiccional (Cfme. MORETTI, Raúl; *"La inconstitucionalidad de las Leyes y su Declaración por el Poder Judicial"* en Revista Jurídica *"La Justicia Uruguaya"*, Tomo XLVII, Montevideo, 1963, págs. 138/139).

En este sentido, cabe precisar que en opinión de la mayoría de los integrantes



de la Corporación, la sentencia que declara la inconstitucionalidad de una ley es declarativa y como tal tiene efectos ex tunc. En cuanto a la dilucidación del tema sostienen que se debe partir de la interpretación específicamente del art. 259 de la Constitución y no de una ley ordinaria que en definitiva es de rango inferior que la Carta Magna. Ahora bien, debe hacerse hincapié en que ese efecto retroactivo no es absoluto y que por lo tanto no podría retrotraerse a la fecha de entrada en vigencia de la norma tachada de inconstitucional, sino al momento en que el gestionante resulta afectado por la norma inconstitucional, al configurarse lesión o contienda de intereses. Ha sostenido la Corte en sentencia No. 264/98 en relación al tema que nos convoca: "*el efecto de la declaración de inconstitucionalidad -aunque limitado al caso concreto- se retrotrae al momento en que se suscita la respectiva contienda, en concordancia con el efecto propio de toda sentencia declarativa... el caso concreto a que alude la Carta no surge con el planteo del interesado, sino que lógicamente preexiste a él...'*". Como señala Artecona, *'... declarar es explicitar algo que preexiste y lo principal en el proceso que nos ocupa es la 'declaración de inconstitucionalidad'... Siempre se ha interpretado que el carácter declarativo implica reconocer algo ya existente; que como tal, no había en*



la declaración una innovación, sino una explicitación. No hay razón para apartarse de ese criterio cuando el constituyente por tres veces (arts. 256, 258 y 260) ha usado el vocablo declaración. La doctrina procesalista ha distinguido los tres tipos de sentencias (declarativas, constitutivas y de condena) y a texto expreso nuestra Constitución le atribuya a la dictada en el proceso de inconstitucionalidad el carácter de declarativa con el efecto consiguiente: la retroactividad absoluta' (Daniel Artecona Gulla, Revista de Derecho Público, NO. 2, año 1992, pág. 127). En apoyo de esta posición conviene tener presente, además, el estudio sobre el punto efectuado por los siguientes autores: Cassinelli Muñoz, 'Vías y efectos de la declaración de inconstitucionalidad', en Estudios jurídicos en memoria de Eduardo J. Couture, pág. 129; A. Pérez Pérez, 'Eficacia temporal de la declaración de inconstitucionalidad de las leyes', Tercer coloquio contencioso de Derecho Público -Responsabilidad del Estado y Jurisdicción; en la misma obra: Risso Ferrand, pág. 105; Risso Ferrando, Derecho constitucional, t. 1, pág. 183; Korzeniak, 'Primer curso de Derecho Público-Derecho Constitucional', FCU, 2001, pág. 152... (sentencia 43/08 en LJU C. 137060)".

VI) Las costas y costos serán distribuidas por su orden.



En virtud de lo expuesto y de lo que disponen los arts. 256 y ss. de la Constitución de la República y 508 y ss. del CGP, la Suprema Corte de Justicia,

**FALLA:**

**ACÓGESE LA DEMANDA DE INCONSTITUCIONALIDAD PROMOVIDA POR VÍA DE ACCIÓN Y, EN SU MÉRITO, DECLÁRASE INCONSTITUCIONAL Y, POR ENDE, INAPLICABLE A LA ACTORA LA NORMA CUESTIONADA, CON LOS EFECTOS TEMPORALES DESDE LA CONFIGURACIÓN DE LA LESIÓN JURÍDICA.**

**COMUNÍQUESE AL GOBIERNO DEPARTAMENTAL LO AQUÍ RESUELTO, CON COPIA DE ESTA SENTENCIA.**

**EXPÍDANSE TESTIMONIOS SI SE LOS SOLICITARE Y PRACTÍQUENSE LOS DESGLOSES A QUE HUBIERE LUGAR.**

**COSTAS Y COSTOS POR SU ORDEN.**

**HONORARIOS FICTOS: 30 BPC.**

**OPORTUNAMENTE, ARCHÍVESE.**

**DRA. DORIS MORALES  
PRESIDENTE DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA**

**DRA. ELENA MARTÍNEZ  
MINISTRA DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA**

**DRA. BERNADETTE MINVIELLE SÁNCHEZ  
MINISTRA DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA**



**DR. TABARÉ SOSA AGUIRRE**  
MINISTRO DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA

**DR. JOHN PÉREZ BRIGNANI**  
MINISTRO DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA

**DISCORDES**

**PARCIAL-**

**DRA. DORIS MORALES**  
PRESIDENTE DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA

**DRA. ELENA MARTÍNEZ**  
MINISTRA DE LA SUPREMA  
CORTE DE JUSTICIA

**MENTE:** por

cuanto con-

sideran que los efectos de la declaración de la inconstitucionalidad corren desde la presentación de la demanda de inconstitucionalidad.

La Sra. Ministra Dra. Martínez reitera la posición extendida en la sentencia N° 1/2021 de este cuerpo.

Por su parte, la Sra. Ministra Dra. Morales tal como ha expresado en discordias extendidas en sentencias Nos. 761/2022 y 769/2022, mantiene la posición que asumió en ocasión de integrar la Corte en sentencia N° 258/2007, en donde sostuvo que el efecto de la sentencia se retrotrae a la fecha de presentación de la demanda de inconstitucionalidad por vía de acción. En esa oportunidad, compartió el criterio del entonces Sr. Ministro Dr. Leslie Van Rompaey, en el sentido que: "No hay que olvidar que



*cualquiera sea la vía procesal utilizada para obtener la mentada declaración, la sentencia de la Suprema Corte solo tendrá eficacia en el caso concreto en que se ha pronunciado y para evitar la aplicación de la Ley que se declaró violatoria de la Constitución". "Por consiguiente, dada la limitada eficacia de la sentencia, la declaratoria opera afectando al caso concreto y nada más; es decir, que no alcanzará ningún otro caso, ni destruirá los efectos producidos por aplicación de la Ley inconstitucional, más que los que están encuadrados en los límites del litigio pendiente de decisión (Vescovi, ob. cit., págs. 195/196). Citando a la Comisión de Constitución, Legislación y Códigos que informó sobre la redacción de la disposición constitucional en examen se expresó en el referido fallo: '...la declaración de inconstitucionalidad sólo evita que la norma afectada se transforme en fundamento de una decisión judicial, sin incidir en su validez, pues sigue tan vigente como antes (La Declaración de Inconstitucionalidad de las Leyes, Anales Administrativos, 1970, págs. 106 y 110)'. 'En consecuencia, cuando la Constitución y la Ley establecen que la sentencia tendrá eficacia para impedir la aplicación de las normas declaradas inconstitucionales al que ha promovido su declaración, hay que entender que solo confiere eficacia ex nunc a la declaración de inaplicabilidad, no*



retrotrayendo sus efectos a los actos o hechos jurídicos verificados durante la vigencia anterior del texto legal. Los efectos de la aplicación de la Ley inconstitucional permanecen incólumes, habilitándose simplemente a quien obtuvo la declaración en el caso concreto a impedir la aplicación de la norma, pudiendo hacerla valer como excepción en cualquier proceso'. La Ley no es anulada y por ello no corresponde hablar de retroactividad (como en la hipótesis prevista por el art. 1.565 C.C., o como en la nulidad del acto administrativo viciado que declara el Tribunal de lo Contencioso administrativo) esto es, no corresponde entender que la Ley fue nula desde su sanción. Y tampoco deja de producir efectos para todos, pues no es derogada. Simplemente, la referida Ley es inoponible al promotor y por ende no es posible obligarlo a cumplir con la misma pues le es inaplicable a su respecto. En el mismo sentido se expresaba en el informe de la Comisión de Constitución y Legislación de la Cámara de Senadores del 30/8/1962 (La declaración de inconstitucionalidad de las Leyes, Publicación de Anales Administrativos, Montevideo 1970, pág. 110) que citara el Tribunal de Apelaciones en lo Civil de Quinto Turno en la sentencia referida: 'La declaratoria de inconstitucionalidad afecta, por lo tanto, a la eficacia de la Ley, sin incidir sobre su validez. La Ley tiene la investidura suficiente para ser





válida. Sus efectos dentro de nuestro ordenamiento jurídico, sólo pueden detenerse por la vía jurisdiccional y mediante la previa declaratoria de inconstitucionalidad. La Ley es Ley, pero no produce sus efectos -carece de eficacia- en el caso concreto juzgado... Esta declaración afecta las consecuencias de la norma pero no a la existencia de esta (...)'".

En tal sentido, comparte a su vez la argumentación del Dr. Jorge Larrieux, cuando sostuvo que "(...) la sentencia declarativa de inconstitucionalidad participa de alguna de las características de la sentencia de condena (impone la inaplicabilidad de la Ley), retrotrayendo sus efectos al día de la demanda, actuando esa declaración al momento mismo de la acción o excepción, pues la actividad judicial de conocimiento conlleva un tiempo y es necesario impedir que aquel que se sirve del proceso para obtener razón, sufra daño por el tiempo que éste ha insumido (...)" ("Eficacia temporal de la sentencia declarativa de inconstitucionalidad", Revista Judicatura N° 33, año 1992, pág. 172).

Las características generales, los principios de prudencia y certeza con que actúa el instituto en nuestro sistema; la presunción de regularidad constitucional de las normas legales, y su presupuesto: el interés directo, personal y legítimo de



la parte afectada, imponen la consideración de limitar los efectos retroactivos de la sentencia declarativa de inconstitucionalidad a la fecha de la interposición del recurso, en cualquiera de sus vías (sentencia N° 203/2013 de la Corte).

**DRA. GABRIELA FIGUEROA DACASTO**  
**SECRETARIA LETRADA DE LA SUPREMA**  
**CORTE DE JUSTICIA**

