



# Normas de Derecho Tributario para discapacitados y su desarmonía con el Derecho Internacional de los Derechos Humanos en Uruguay<sup>1</sup>

## Rules of Tax Law for the disabled and their disharmony with the International Law of Human Rights in Uruguay

---

### RESUMEN

El objetivo de este trabajo es comprobar la existencia de una desarmonización entre las normas de Derecho Internacional de los Derechos Humanos y parte de las normas del derecho tributario uruguayo que reglan las exoneraciones a los vehículos para discapacitados. La Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, la Constitución uruguaya y las normas emanadas de los órganos internos del Estado, cualquiera que sea su jerarquía, deben aplicarse facilitando el derecho a la movilidad. En consonancia, Uruguay adoptó dos modalidades de exoneración, según surjan de la potestad nacional o de la potestad de los gobiernos departamentales. Esta última presenta problemas de armonización desde 2018, con la entrada en vigencia e incorporación de los vehículos nacionalizados al Sistema Único de Cobro de Ingresos Vehiculares. Para cumplir con el objetivo descrito, el método se basó en la investigación cualitativa integrada por la exploración transversal, descriptiva e interpretativa que recoge la tradición uruguaya en la armonización del Derecho Internacional de los Derechos Humanos con las normas internas, comparando el estudio analítico del caso mencionado. Como conclusión, se observa una regresividad en la aplicación de las normas citadas que no llegan a darle una solución satisfactoria al problema.

**Palabras clave:** discapacidad, derecho tributario uruguayo, derecho internacional de los derechos humanos, exoneración tributaria.

---

<sup>1</sup> Doctora en Derecho y Ciencias Sociales. Escribana Pública. Facultad de Derecho y Ciencias Sociales. Universidad de la República Oriental del Uruguay (UdeLaR). Profesora de Derecho Civil. Facultad de Ciencias Económicas y de Administración. Universidad de la República Oriental del Uruguay (UdeLaR). ORCID <https://orcid.org/0000-0002-8172-1058>. Correo electrónico: [lorena.vizcarret@fcea.edu.uy](mailto:lorena.vizcarret@fcea.edu.uy) [lorenavizcarret@gmail.com](mailto:lorenavizcarret@gmail.com).

# NORMAS DE DERECHO

TRIBUTARIO PARA DISCAPACITADOS Y SU DESARMONÍA CON EL DERECHO  
INTERNACIONAL DE LOS DERECHOS HUMANOS EN URUGUAY

## ABSTRACT

This paper aims to prove the existence of disharmony between the rules of International Human Right Law and part of the rules of Uruguayan tax law that regulate exemptions for vehicles for the disabled. The Convention on the Rights of Persons with Disabilities, the Uruguayan Constitution, and the rules emanating from the internal organs of the State, whatever their hierarchy, must be applied to facilitate the right to mobility. Accordingly, Uruguay adopted two modalities of exemption, depending on whether they arise from national power or from the power of departmental governments. The latter has presented harmonization problems since 2018, with the entry into force and incorporation of nationalized vehicles into the Single Vehicle Revenue Collection System. To meet the described objective. To fulfill the described objective, the method was based on qualitative research integrated with cross-sectional, descriptive, and interpretive exploration that includes the Uruguayan tradition in the harmonization of International Human Right Law with internal regulations, comparing the analytical study of the case. In conclusion, the application of the above-mentioned regulations is regressive and does not provide a satisfactory solution to the problem.

**Keywords:** disability, Uruguayan tax law, International Human Right Law, tax exemption.

## INTRODUCCIÓN

**E**l desarrollo del Derecho Internacional de los Derechos Humanos (DIDH) en Uruguay ha cambiado por completo el paradigma de la aplicación jerárquica de las normas jurídicas. Actualmente los legisladores —sean estos nacionales o departamentales— que pretendan modificar normas que han permanecido en el ordenamiento jurídico y no han sido tachadas de inconstitucionales, ni pretendido ser vistas por los colectivos a los

que reglan como problemáticas, deben ser extremadamente cuidadosos.

La vigilancia a la que se hace referencia debe ser tan celosa que incluso no puede caer ante el interés general. Lo antedicho se circunscribe en la reforma del sistema tributario departamental referente al impuesto patente de rodados, la cual desde 1985 establecía una exoneración total a la circulación de los vehículos para discapacitados. No obstante, en 2018 con la entrada en vigencia de Sistema Único de Cobro de Ingresos Vehiculares, esto cambió negativamente para los usuarios, que vieron sensiblemente reducido el beneficio, en aras del interés general.

En este trabajo se analiza la normativa anterior y posterior al cambio, la potestad tributaria de los gobiernos departamentales y su cercenamiento a través de la aplicación del sistema mencionado. Además, se muestra la incidencia de la ratificación de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y la armonización de este instrumento con el derecho tributario interno.

Por otro lado, se busca en el estudio del sistema de defensa de los derechos humanos en la legislación uruguaya, conjuntamente con la aplicación de los controles de constitucionalidad y convencionalidad, el indicio necesario para comprobar la existencia de una desarmonización entre las normas emanadas de los órganos internos del Estado y los preceptos del DIDH.

## **METODOLOGÍA**

La presente investigación se aborda desde una estrategia cualitativa, con la intención de comprobar las causas, consecuencias e intenciones de los operadores del derecho y legisladores en el abordaje de los controles de constitucionalidad y convencionalidad en la elaboración de normas para un caso particular. En segunda instancia, se compara la solución que se le dio al problema con la que se le debió dar, para inducir a la formación de una base sólida con miras a resolver casos futuros.

Se partió de la observación e interpretación del fenómeno social generado por la movilidad de las familias de las personas discapacitadas debido al daño que suscitó la medida descrita en la introducción. Posteriormente, se realizó una búsqueda bibliográfica exhaustiva, especializada en las incongruencias del sistema de los derechos humanos y el derecho tributario interno, pero no se encontró producción nacional que respondiera algunas de las preguntas que se formulan en este trabajo. Las que existían eran meramente enunciativas de la legislación.

Por otra parte, se utiliza una exploración transversal, descriptiva e interpretativa, inductiva y deductiva del caso en cuestión y de la prevalencia de unas normas sobre las otras. El resultado del ejercicio mencionado dio como comprobable la existencia de una desarmonización que fue soluciona-

da de manera insuficiente conforme a los estándares que el sistema exige.

## REGÍMENES DE EXONERACIÓN DE VEHÍCULOS PARA DISCAPACITADOS

### **Régimen de potestad nacional**

Existen dos regímenes de exoneración para vehículos automotores destinados a las personas con discapacidad. El primero fue consagrado en la ley número 13102 de régimen de importación de vehículos automotores para personas con discapacidad, de fecha 18 de octubre de 1962. Esta estableció un beneficio tributario para la importación de vehículos y sus piezas de repuesto. No obstante, solo se aplicaba a aquellos que padecían una discapacidad importante y definitiva o una de tipo transitoria que debía extenderse por un periodo de cinco años o más. Como se observa, se trataba de discapacitados motrices.

Posteriormente, la ley número 16736 de Presupuesto Nacional del 5 de enero de 1996, en su artículo 224, extendió el elenco de discapacidades, incluyendo a las personas ciegas. La legislación siguió evolucionando y la ley 16986 de Vehículos para Discapacitados agregó al artículo 10 de la ley 13102, un apartado por el cual se autorizó al Poder Ejecutivo a incluir vehículos de mayor cilindrada a la que originalmente se contemplaba (1500 centímetros cúbicos).

Conforme al avance de los derechos humanos en esta materia y con la ratificación por parte de Uruguay de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, se otorga el beneficio a cualquier persona con discapacidad a criterio de los Ministerios de Economía y Finanzas y Salud Pública.

De todas formas, los interesados deben cumplir los criterios del Reglamento de Régimen de Importación de Vehículos para Uso de Personas Discapacitadas de 4 de agosto de 1999. Se establece su aplicación a los vehículos nuevos o usados que deben contar con dispositivos mecánicos para ser conducidos por personas con discapacidad y elementos auxiliares que les permitan ser trasladados por terceros. Además, deberán ser utilizados por la persona con discapacidad y no podrán venderse en un plazo inferior a cinco años.

Respecto a la extensión de la exoneración, este derecho alcanza a todos los tributos nacionales, derechos aduaneros y demás gravámenes a la importación, venta o circulación. El valor de los vehículos se calcula de acuerdo con el tamaño de su motor: más de 1500 centímetros cúbicos —18 000 dólares estadounidenses, valor CIF (costo, seguro y flete)—; menos de 1500 centímetros cúbicos —16.000 dólares estadounidenses, valor CIF, incluyendo el costo de los elementos de adaptación—.

En 2020, la ley de presupuesto sustituyó el artículo 10 de la ley 13102 en la re-

dación dada por el artículo 330 de la ley 18996, creando un criterio único que otorga el beneficio de la exoneración al valor que determine el Poder Ejecutivo. Si el valor del vehículo es mayor, el excedente se utilizará como base de cálculo para los impuestos correspondientes. En general, se debe apreciar que el criterio utilizado desde el inicio ha sido el valor CIF o valor de aduana.

### **Régimen de potestad departamental**

Uruguay está dividido en 19 circunscripciones territoriales, llamadas departamentos, que poseen potestad tributaria y que son fijadoras y recaudadoras de impuestos, especialmente de la patente de rodados, tributo que habilita a los vehículos a circular en cada una de esas circunscripciones. Esto originaba que los ciudadanos propietarios de vehículos automotores corrieran hacia las intendencias cuya patente de rodados fuera menos gravosa.

Durante años, debían demostrar dónde residían, medida que la Intendencia de Montevideo, capital del país, exigía para evitar la circulación permanente de autos matriculados en otros departamentos que pagaban un valor exiguo por concepto de ese tributo. Este periodo fue conocido como la “guerra de las patentes”.

No obstante, los vehículos para discapacitados gozaron de una exoneración total respecto del tributo mencionado. Este extremo queda demostrado por el decreto

con fuerza de ley en su jurisdicción número 22515 de la Junta Departamental de Montevideo de 28 de noviembre de 1985, que exoneró a los dueños de automóviles importados al amparo de la ley 13102 del pago de la patente de rodados y gastos de empadronamiento.

La situación dio un vuelco con la promulgación de la ley número 18860, de Creación del Sistema Único de Cobro Ingresos Vehiculares (SUCIVE) el 23 de abril de 2011, que puso fin a la “guerra de las patentes”. Sin embargo, el criterio del beneficio cambió y se tiene en cuenta el valor de mercado del vehículo calculado de acuerdo con un “padronero” elaborado por una empresa privada, según constaba en el artículo 19 del Texto Ordenado del SUCIVE de 2020:

Exoneración de Patente para Vehículos p/Discapacitados Importados. Se exonerará a los vehículos importados al amparo de la ley 13102, del tributo de patente de rodados, hasta un monto de US\$ 16.000, coincidiendo con las condiciones y topes vigentes para su importación de acuerdo con el artículo 20 del decreto 51/2017. Cuando el valor del vehículo importado exceda el monto máximo habilitado a exonerar, tributará la diferencia en relación con su valor de mercado. En caso de no existir vehículos del tipo del importado en el padronero del SUCIVE, se determinará el mismo por parte de la consul-

tora del sistema en la forma habitual y en consulta con su importador o fabricante. La patente, que resulte de la diferencia entre el monto exonerado y su valor de mercado, se cobrará aplicando la normativa del régimen común del SUCIVE, rigiendo, además, las mismas fechas de vencimiento fiscal y alícuotas aplicables. A los efectos del sistema, el porcentaje resultante de la exoneración de cuando se importa el vehículo, se mantiene en los años siguientes. FUENTE: ACTA CSS 49/2018 - 15.03.2018. SESION CONGRESO DE INTENDENTES N.º 34, resolución 3 de fecha 12.4.2018. Exoneración de Patente para Vehículos p/Discapacitados Nacionalizados: Los vehículos que no hayan ingresado al país al amparo de la ley 13102 y sus decretos reglamentarios, aplicarán las mismas exoneraciones tributarias en la patente de rodados, a que refieren los incisos anteriores, que rigen para los importados por dicha ley. Los peticionantes de esta exoneración deberán presentar ante la Intendencia donde esté empadronado el automotor, todos los recaudos y certificaciones médicas que prueben la incapacidad de la persona a quien estará destinado el automotor por la razón de sus traslados. CSS 66/2019 (1.10.2019). Sesión Plenaria 52º del Congreso de Intendentes.

Por lo tanto, no solo cayó el beneficio de la exoneración total, sino que no se utili-

zó para calcular el monto de la misma el criterio del valor CIF o de aduana previsto por la ley.

## **POTESTAD TRIBUTARIA DE LOS GOBIERNOS DEPARTAMENTALES**

### **Evolución histórica**

La primera Constitución uruguaya de 1830 no les reconocía a las antiguas juntas económicas-administrativas (nombre que se les daba a los gobiernos departamentales en aquellas épocas) potestad tributaria originaria. Por el contrario, el art. 127 limitaba a poner al servicio de estas circunscripciones territoriales fondos y arbitrios que la ley señalara y en la forma que esta los estableciera.

La Constitución de 1918 cambió el sistema, disponiendo que la ley reconociera a las Asambleas Representativas (nombre que se les daba a los órganos legislativos departamentales en esa instancia) la facultad de crear impuestos. No obstante, les ordenada una sola limitación: no poder gravar el tránsito ni crear impuestos interdepartamentales a los artículos de producción nacional. Esta norma presentó diversos problemas debido a que no se delimitó correctamente la materia gravada nacional y departamental, lo que permitió la superposición de impuestos.

La Constitución de 1934, limitó la capacidad de los gobiernos departamentales en cuestiones financieras. La creación de

impuestos solo podía ser realizada por el Poder Ejecutivo, a solicitud del intendente (órgano del Poder Ejecutivo departamental), con el acuerdo de la Junta Departamental y el Tribunal de Cuentas.

Por otra parte, el art. 255 encomendaba a la ley la enumeración de las fuentes de recursos cuyo producto iba a ingresar en el tesoro departamental, sobre las cuales no podría recaer impuesto nacional, con lo que se evitaba la superposición de impuestos nacionales y departamentales, que había sido uno de los principales defectos del sistema anterior.

En la Constitución de 1952 se consagró un régimen autonómico, otorgando competencia legislativa en materia de impuestos, pero la limitó a los tipos taxativamente enumerados en la misma. Estas fuentes de ingresos de los gobiernos departamentales podían ser ampliadas por ley, siempre y cuando no se incurriera en una superposición impositiva. Por lo tanto, la creación de tributos les corresponde a las Juntas Departamentales, a proposición del Concejo Departamental (nombre del Poder Ejecutivo departamental de la época).

El régimen actual entró en vigencia con la Constitución de 1967, y centró la iniciativa privativa en el intendente para la creación de todos los tributos, art. 273, numeral 2. El art. 297 de la Constitución señala:

Serán fuentes de recursos de los Gobiernos Departamentales, decretados y administrados por estos:

- 1º) Los impuestos sobre la propiedad inmueble, urbana y suburbana situada dentro de los límites de su jurisdicción, con excepción, en todos los casos, de los adicionales nacionales establecidos o que se establecieren. Los impuestos sobre la propiedad inmueble rural serán fijados por el Poder Legislativo, pero su recaudación y la totalidad de su producido, excepto el de los adicionales establecidos o que se establecieren, corresponderá a los Gobiernos Departamentales respectivos. La cuantía de los impuestos adicionales nacionales, no podrá superar el monto de los impuestos con destino departamental.
- 2º) El impuesto a los baldíos y a la edificación inapropiada en las zonas urbanas y suburbanas de las ciudades, villas, pueblos y centros poblados.
- 3º) Los impuestos establecidos con destino a los Gobiernos Departamentales y los que se creen por ley en lo futuro con igual finalidad sobre fuentes no enumeradas en este artículo.
- 4º) Las contribuciones por mejoras a los inmuebles beneficiados por obras públicas departamentales.
- 5º) Las tasas, tarifas y precios por utilización, aprovechamiento o beneficios obtenidos por servicios prestados por

- el Gobierno Departamental, y las contribuciones a cargo de las empresas concesionarias de servicios exclusivamente departamentales.
- 6º) Los impuestos a los espectáculos públicos, con excepción de los establecidos por ley con destinos especiales, mientras no sean derogados, y a los vehículos de transporte.
- 7º) Los impuestos a la propaganda y avisos de todas clases. Están exceptuados la propaganda y los avisos de la prensa radial, escrita y televisada, los de carácter político, religioso, gremial, cultural o deportivo, y todos aquellos que la ley determine por mayoría absoluta de votos del total de componentes de cada Cámara.
- 8º) Los beneficios de la explotación de los juegos de azar, que les hubiere autorizado o les autorice la ley, en la forma y condiciones que esta determine.
- 9º) Los impuestos a los juegos de carreras de caballos y demás competencias en que se efectúen apuestas mutuas, con excepción de los establecidos por ley, mientras no sean derogados.
- 10º) El producido de las multas: a) que el Gobierno Departamental haya establecido mientras no sean derogadas, o estableciere según sus facultades; b) que las leyes vigentes hayan establecido con destino a los Gobiernos Departamentales c) que se establecieran por

nuevas leyes, con destino a los Gobiernos Departamentales.

- 11º) Las rentas de los bienes de propiedad del Gobierno Departamental y el producto de las ventas de estos.
- 12) Las donaciones, herencias y legados que se le hicieren y aceptaré.
- 13º) La cuota parte del porcentaje que, sobre el monto total de recursos del Presupuesto Nacional, fijará la Ley Presupuestal.

Según lo descrito por este artículo, los gobiernos departamentales poseen autonomía tributaria, pero era de carácter excepcional, o de segundo orden, frente a la nacional, porque no se encontraba equiparada la potestad del gobierno departamental con el gobierno nacional (Valdés Costa, 1992, p. 254).

Esta derivación conducía a la posibilidad de que los gobiernos departamentales no pudieran regular ciertos aspectos generales de los tributos que solamente podían ser regulados por la ley nacional. Esta posición tiene reflejo sobre casos especiales y no tan claros, como los descritos supra, sino que su influencia puede verse en ciertas situaciones del derecho tributario material y formal, como los regímenes de prescripción y los modos de extinción de la obligación tributaria.

Sin embargo, otros tributaristas sostuvieron que la potestad del gobierno departamental es autónoma, y además originaria

porque emana de la propia Constitución. Por ello, esta no somete el ejercicio de la potestad a ningún acto legislativo nacional (Rodríguez Villalba, 1999, p. 66).

Por lo tanto, no existiendo ninguna norma constitucional que sujete la regulación departamental a una ley nacional, se debe concluir que la potestad es originaria y está igualada a la nacional para aquellas materias que la Constitución les reserva a los departamentos. La consecuencia de asumir esta tesis es que los gobiernos departamentales pueden crear sistemas de prescripción, de designación de responsables y exoneraciones distintos a los nacionales.

## **LA PATENTE DE RODADOS**

### **Evolución histórica**

De la lectura del artículo 297 no se desprende tan claramente que los gobiernos departamentales tienen potestad para fijar impuestos sobre los vehículos de transporte. La patente de rodados se origina en la ley orgánica de las juntas económico-administrativas de 1903, en el capítulo IV de las rentas propias de las juntas, artículo 18, inc. 2. No obstante, esta ley especifica que serán fijadas anualmente por el Cuerpo Legislativo. A partir del año 1918, las juntas pasarán a regularlas autónomamente.

En las constituciones de 1934 y 1942, las patentes de rodados permanecen como un

impuesto departamental, aunque en aquel momento comenzó a discutirse su naturaleza jurídica. Inicialmente se consideraba como una tasa, es decir, como un permiso para la circulación. Este pensamiento evoluciona con el cambio en las características de las patentes y se reconoce su calidad de impuesto porque lo que en realidad gravaban era la circulación del vehículo y no solo el servicio de la habilitación municipal para circular. Entonces, las constituciones de 1952 y de 1967 hablan de impuestos a los vehículos de transporte, admitiendo la potestad de los gobiernos departamentales para establecer tributos sobre vehículos con ruedas.

Es tan amplia la autonomía que les otorga el art. 297 que incluye la posibilidad de que algunos gobiernos departamentales establezcan presunciones de circulación como, por ejemplo, la posesión de la matrícula. Por ello, para liberarse del tributo se debe entregar la matrícula a la oficina correspondiente. Esta libertad otorgada por la Constitución a los gobiernos departamentales de establecer los montos, alícuotas, formas de prescripción, modos de extinción de la obligación tributaria, exoneraciones y sanciones, hizo que los mismos compitieran entre sí. De esta forma, aquellos que poseían un tributo de menor valor tenían mayor cantidad de contribuyentes.

Para solucionar el problema, el cuerpo legislativo, a iniciativa del Poder Ejecuti-

vo, sancionó la ley número 18456 de 26 de octubre 2008, denominada de regulación del empadronamiento de vehículos automotores. Esto llama la atención debido a que si la Constitución consagra una autonomía tributaria originaria, mal puede una ley imponer a los gobiernos departamentales una unificación de criterios para fijar los montos y demás circunstancias de derecho tributario sobre el impuesto patente de rodados.

Finalmente, se aprobó la ley 18860 del 11 de enero del 2012 de creación del Sistema Único de Cobro de Ingresos Vehiculares SUCIVE, que además unifica en un fondo nacional al tributo patente de rodados (Ruocco, 2011, p. 209). El artículo 1 de la ley 18456 se irroga la calidad de ley interpretativa del art. 297 de la Constitución y su artículo 2 sostiene que el hecho generador del impuesto se configurará en el domicilio permanente, o sea, en el que se tiene la residencia con el ánimo de permanecer.

Sin embargo, el gobierno departamental pierde su potestad a favor del legislador nacional, extremo que lesiona gravemente su autonomía, cuya acción se encuentra regulada en el art. 283 de la Constitución. Esta acción prevé que los intendentes podrán reclamar ante la Suprema Corte de Justicia por cualquier lesión que se infiera a la autonomía departamental. No obstante, no se efectuó reclamo alguno ante una ley que ostenta varias inconstitucionalidades. Las personas discapacitadas, hasta

entonces disfrutaban de las exoneraciones que fijaba cada gobierno departamental. Estas eran dictadas en consonancia con las necesidades y el derecho a la movilidad al que deben estar supeditadas las normas que se sancionan, cuyo objeto es la regulación de la accesibilidad.

En este devenir, entre la autonomía tributaria departamental, la existencia de una ley interpretativa y la ratificación de la Convención sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad, existe un conflicto de derechos humanos (Ruocco, 2011, p. 201). La reducción en las exoneraciones de patentes de rodados a los vehículos para discapacitados abre la puerta a la regresividad.

### **LA RATIFICACIÓN DE LA CONVENCIÓN SOBRE LOS DERECHOS DE LAS PERSONAS CON DISCAPACIDAD**

Uno de los objetivos de la convención es delimitar el derecho a la movilidad, por ello su art. 20 inc. 1 será desde ahora crucial en el desarrollo de nuestra interpretación. Uruguay no fue un país de espaldas a la discapacidad, ni al derecho a la movilidad, basta ir hasta nuestra primera ley de discapacidad número 16095 del 20 de noviembre de 1989, de protección integral a las personas discapacitadas, cuyo art. 5

inc. C enumeraba entre sus derechos el de la autonomía, tanto física como económica.

Debe observarse que dicho derecho está en consonancia con la exoneración total de la patente de rodados que el gobierno departamental de Montevideo impuso en 1985, antes de la vigencia de esta ley. Demostrando así el interés por salvaguardar a las personas discapacitadas, aun sin tener vigente una ley que textualmente consagrara el derecho a la asequibilidad económica de la movilidad.

El trabajo de los organismos internacionales y el desarrollo cada vez mayor de la teoría de los derechos humanos en esta materia hicieron que se precipitara una serie de recomendaciones en 2006. Especialmente las de establecer normas de accesibilidad con carácter nacional, en lo referente a barreras arquitectónicas y ampliar la ley 16095. Podemos percibir, que a nivel departamental no existieron estas recomendaciones, lo que nos lleva a creer que se estaba cumpliendo con los estándares en la materia.

Es a través de la ley número 18418 de 20 de noviembre de 2008 que Uruguay aprueba la Convención Internacional sobre los Derechos de las Personas con Discapacidad y la ratifica el 11 de febrero de 2009. Además, sanciona la ley 18651 de 19 de febrero de 2010 sobre protección integral de personas con discapacidad, cumpliendo con la recomendación de modificar la vieja ley 16095.

Obsérvese que el mismo año que se sanciona la ley que suprime la potestad tributaria autónoma departamental respecto de las exoneraciones y otros aspectos de la patente de rodados, se aprueba la Convención. Este extremo paradójico se sigue repitiendo aun con la promulgación de la ley de discapacidad que consagra el derecho a la autonomía y la asequibilidad de los medios de transporte, al igual que el art. 20 de la Convención.

Cabe preguntarse si existe una incidencia en el ordenamiento jurídico respecto de la ratificación de la Convención y su aplicación como norma de derecho interno. Uruguay posee un sistema especial de equiparación legislativa de los tratados internacionales, cuya ratio no está del todo resuelta por la doctrina luego de la aparición del DIDH. La Constitución uruguaya no contiene normas referentes a la jerarquía y recepción de las normas de Derecho Internacional por el derecho interno. El art. 168, inciso 20, establece que le compete al Poder Ejecutivo concluir y suscribir tratados, necesitando para su ratificación la voluntad del Poder Legislativo. Esta disposición establece dos momentos importantes: la aprobación y la ratificación del tratado.

El Poder Ejecutivo es el único órgano competente para negociar con los estados u organizaciones internacionales el contenido de estas normas y puede decidir si lleva a cabo una negociación o la suspende. No siempre el Poder Ejecutivo tuvo esa libertad,

la Constitución de 1830 exigía darle noticia al Senado, extremo que fue eliminado en la Constitución de 1918. La potestad del Poder Ejecutivo no está exenta del control del Poder Legislativo, este puede solicitar informes al Ministerio de Relaciones Exteriores, solicitar la presencia en sala del ministro o constituir una comisión investigadora. Sin embargo, la otra cara de la competencia exclusiva del Poder Ejecutivo, salvaguarda el derecho del Ministerio a negarle la información solicitada o del ministro a no concurrir al llamado.

El proceso constitucional de negociación y firma de los tratados no requiere que el Poder Ejecutivo cumpla con el requisito del asesoramiento previo en la materia objeto del mismo. La firma de un tratado es un acto de gobierno y no posee, por tanto, control de juridicidad como los actos administrativos impugnables ante el Tribunal de lo Contencioso Administrativo, según lo establece el art. 147. Luego de producida la firma, el Poder Ejecutivo lo remite al Poder Legislativo para su aprobación. Debemos dejar sentado que el Poder Ejecutivo firmó la Convención referida el 3 de abril de 2007, en ese momento asumió la obligación de someter el instrumento a la aprobación del Poder Legislativo. Esta competencia de la Asamblea General se ejerce mediante un acto jurídico que se denomina “ley”, conforme al art. 85 inc. 7 que le asigna la atribución de aprobar por mayoría absoluta de votos del total de

componentes de cada cámara, los tratados internacionales.

Hasta el momento el panorama es ambiguo, ya que por un lado se aprueba un tratado de derechos para las personas con discapacidad, y por el otro se cercena la potestad tributaria originaria de los gobiernos departamentales. Se les prohíbe mediante la ley de regulación de empadronamiento de vehículos automotores dictar normas con fuerza de ley en su jurisdicción para la exoneración total de la patente de rodados a automotores destinados a estas personas, dificultando la asequibilidad económica del derecho a la movilidad.

Entre tanto, la mencionada norma habilitó la redacción del Texto Ordenado del SUCIVE cuyo art. 19 fue transcrito en la subsección de régimen de potestad departamental. Debemos adentrarnos en el análisis de la significancia de la aprobación de un tratado en el seno del Poder Legislativo. Debe señalarse que nuestro régimen no es de ratificación parlamentaria, sino por el Poder Ejecutivo con aprobación previa del Poder Legislativo. No es de recibo considerar que la aprobación del tratado implique su transformación en derecho interno. Primeramente, porque aún no es una norma de derecho internacional, dado que no ha sido ratificada y no puede atribuírsele a la ley aprobatoria el contenido del tratado.

Se debe concluir entonces que, conforme al régimen constitucional, el Estado uruguayo no adquiere obligación internacional alguna mientras no sea ratificado. De manera que, entre el 3 de abril de 2007, fecha en que operó la firma, y el 11 de febrero de 2009, fecha de la ratificación, Uruguay no estaba obligado a cumplir con el art. 20 de la Convención y es en este lapso en el que se sancionó la ley regresiva. Según lo expresado supra, el tratado que ha seguido regularmente el proceso constitucional y ha sido ratificado, se considera una norma de derecho internacional y es aplicable en el derecho interno del Estado, sin necesidad de otros requisitos. Esta es la posición mayoritaria (Jiménez de Aréchaga, 1959, p. 29). No obstante, debemos precisar que algunos tratados internacionales parecen necesitar una adecuación de la legislación nacional para que puedan ser aplicados en el derecho interno. La pregunta que surge es: ¿Qué tipo de tratados son los que necesitan esa adecuación?

La jurisprudencia norteamericana desarrolló la distinción entre tratados internacionales *self-executing* y *non self-executing*. Esta distinción radica en la existencia de tratados susceptibles de aplicación inmediata o directa, sin que sea necesaria la existencia de una ley específica sobre la materia que regula ese tratado, y otros instrumentos internacionales que no son autoejecutables (Arbuet, 1996, p.357).

La distinción no siempre es sencilla y debe tenerse presente la voluntad de las partes. En el caso a estudio, la propia convención, en su art. 4 inc. inciso a, se establece que los estados se comprometen a adoptar todas las medidas legislativas, administrativas y de otra índole para el disfrute de los derechos que ella promueve. No obstante, esta distinción debe manejarse con sumo cuidado.

En caso de duda, debe presumirse la ejecutabilidad del tratado, en el marco del art. 26 de la Convención de Viena de Derecho de los Tratados, que prevé la regla *pacta sunt servanda*, es decir, la obligación de cumplir de buena fe el tratado cuando este se encuentre en vigor. Por lo tanto, aunque las partes hubieran previsto una adecuación en las normas internas, el tratado debe cumplirse en el *lapso* que transcurre desde la ratificación hasta la entrada en vigencia de las normas nacionales, resultado de la adecuación.

### **INCONGRUENCIA ENTRE UNA LEY ANTERIOR CONTRARIA A UNA CONVENCION INTERNACIONAL**

Se debe precisar que el tratado constituye jerárquicamente en el ordenamiento jurídico uruguayo una norma similar a la ley, pero sin ser esta porque es fundamentalmente una norma internacional. La asimilación a la ley del tratado es a los efectos de salvaguardar la primacía de la Consti-

tución sobre él. A *prima facie*, se debe concluir que si la convención es contraria a una ley anterior, derogaría la norma legal incompatible.

Sin embargo, durante la mayor parte del siglo XX e inclusive en estos tiempos, con excepción de las normas de derechos humanos que tienen que ver con torturas y tratos inhumanos y degradantes, se ha entendido que es necesario que el tratado que derogue una ley incompatible anterior sea autoejecutable, es decir, no requiera una norma legislativa interna imprescindible para que sea posible su aplicación, aunque debe tenerse presente la presunción de ejecutabilidad (Arbuet, 1996, p. 358).

En el caso a estudio, se debe hacer una precisión. Entre el periodo en el que se sancionó la ley número 18418 de 20 de noviembre de 2008 denominada de regulación del empadronamiento de vehículos automotores, es decir, la norma anterior, incompatible con el tratado que entró en vigencia el 11 de febrero de 2009, había una ley de discapacidad que preveía el derecho a la autonomía de movimiento de los discapacitados, número 16095 de 1989.

Entonces cabe preguntarse si aunque no exista una ley posterior al tratado que garantice su ejecutabilidad, este puede hacerse ejecutable y derogar una norma incompatible anterior, si existe dentro del ordenamiento jurídico una ley que, aunque incompleta, garantice el cumplimiento de parte de las obligaciones que

el tratado contiene. La respuesta parece concretarse en la presunción de ejecutabilidad y en lo previsto por la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, ya que es la fuente convencional del Derecho Internacional que permite lograr ciertas características de precisión.

Además, se debe tener en cuenta que, en la reseña de recomendaciones realizada en 2006 por el Programa de Naciones Unidas para el Desarrollo en Uruguay (Bardazzano *et al.*, 2006, p.366) no estaba prevista la asequibilidad del derecho a la movilidad de los discapacitados. Quizás porque esta se encontraba garantizada, antes de la sanción de la ley de supresión de la potestad tributaria individual de los gobiernos departamentales.

## **SISTEMA DE DEFENSA DE LOS DERECHOS HUMANOS EN URUGUAY**

Uruguay tiene una larga historia jurídica acerca del concepto de los derechos humanos como un conjunto de valores a respetar. Ha querido evolucionar en un sistema jurídico similar al de las naciones del norte de Europa, constituyendo un ombudsman o defensor del pueblo. Por ello se sancionó la ley número 18446 de 24 de diciembre de 2009, que creó el Instituto de los Derechos Humanos y Defensoría del Pueblo y su modificativa la ley número 19763 de 21 de junio de 2019. La iniciativa fue, sin dudas, compatible.

No existía en Uruguay un sistema de defensa apriorística de los derechos humanos, entendida como vía anterior a la judicial. La normativa prevé la posibilidad de presentar denuncias ante el organismo, las mismas pueden comunicarse por *e-mail* y su presentación carece de toda formalidad que pueda entorpecer o limitar al administrado. Puede solicitar información e investigar al organismo público denunciado y emitir recomendaciones, pero estas no constituyen actos administrativos, como consecuencia no son obligatorias. No obstante, el Instituto recibió innumerables denuncias de afectados por la supresión de las exoneraciones totales de la patente de rodados, emitiendo varias resoluciones, la más importante fue la número 848-2020. Fue destacable la respuesta que uno de los gobiernos departamentales, el de Montevideo, más precisamente, tuvo para con el pedido de información.

Especialmente en lo que se refiere a reconocer que el Texto Ordenado del SUCIVE constituyó un compromiso de gestión celebrado por la mayoría absoluta de sus integrantes, es decir, de los gobiernos departamentales, pues el SUCIVE se constituyó con la voluntad de todos los gobiernos departamentales en su conjunto. Esto denota que posee las mismas competencias en materia tributaria que cada uno de ellos, pero a su vez cada uno de estos renunció a su potestad tributaria en favor del conjunto.

De modo que, aunque el gobierno departamental tenga voluntad de establecer una exoneración acorde con las necesidades de los discapacitados, se encuentra cercenado en su potestad por el art. 7 que establece que cualquier empadronamiento hecho por un gobierno departamental en violación a la ley 18456 será declarado nulo a petición de parte, sin perjuicio, de otras sanciones pertinentes. Por otro lado, la potestad tributaria originaria de los gobiernos departamentales es de orden constitucional, de manera que la inconstitucionalidad, es flagrante.

Aunque el organismo de derechos humanos hizo lo que la ley le pide a este respecto, no logró hacer reflexionar a los integrantes de los gobiernos departamentales bajo el compromiso de gestión que formaron de acuerdo con el art. 262 de la Constitución, denominado el Congreso de Intendentes. Además, reconocieron que quisieron equiparar las exoneraciones departamentales con las nacionales respecto del monto imponible de 16 000 dólares estadounidenses, pero que no utilizaron el criterio del valor CIF, sino el valor de mercado.

Las instituciones de derechos humanos se afianzan en un Estado siempre y cuando exista un código de valores que las acepte como tales, les dé importancia y obedezca sus recomendaciones, en la medida de lo posible. De lo contrario, su creación carece de sentido y se transfor-

man en meras oficinas decorativas cuya finalidad es solamente a los efectos de hacerle creer a la comunidad internacional que el país posee dichos institutos, pero la realidad debe ampararse en la verdad de su funcionamiento.

El segundo peldaño en la defensa de los derechos humanos en Uruguay lo constituye el Poder Judicial, que descansa en el principio de tutela jurisdiccional. Si bien es la vía de defensa por excelencia, muchos de los involucrados no desean seguirla, pues implica pérdida de tiempo y gastos. Sin embargo, los tribunales uruguayos son muy proclives a aceptar el control de convencionalidad cada vez que se enfrentan a un juicio cuyo objeto tiene relación con los derechos humanos.

Los sistemas para aceptar las normas provenientes del DIDH, en el derecho interno de un Estado, son variados. El primero de ellos sostiene la supraconstitucionalidad del DIDH, este sistema no es el adecuado en lo que respecta a la forma en que la Constitución uruguaya reglamenta la jerarquía de los tratados internacionales respecto de ella misma. La infraconstitucionalidad tampoco es una alternativa, porque el art. 72 de la Carta Magna señala expresamente que la enumeración de los derechos, deberes y garantías que ella misma hace, no excluye a otros que derivan de la personalidad humana y la forma republicana de gobierno.

Por consiguiente, el artículo mencionado franquea la entrada a la teoría del bloque de constitucionalidad como medio de defensa de los derechos humanos; el ejemplo más claro surge de la sentencia número 365/2009, del 19 de octubre de 2019 (Formento & Delpiazzo, 2010, p. 102), en la cual la Suprema Corte de Justicia reconoce por primera vez la existencia de un bloque de rango constitucional de normas que emanan de la conjunción de los artículos 72 y 82 de la Carta Magna. Esta sentencia sostiene que los tratados fruto del DIDH integran ese bloque de constitucionalidad. No define, de manera alguna, otras fuentes de las cuales surgen garantizados otros derechos que, si no se encuentran enumerados por la normativa interna o son ignorados por los operadores del derecho, podrían atacar la autosoberanía de la persona humana.

Respecto al contenido del bloque de constitucionalidad a lo largo de la evolución de esta teoría e inclusive en nuestro tiempo, existieron y existen bastantes dudas. En la década de los ochenta, se señalaba que no se había podido determinar con exactitud cuál era su contenido ni cuál era el elemento o rasgo que lo constituía como tal (Rubio, 1989, p. 10).

Después, en los noventa, la situación pareció aclararse en Latinoamérica a través de constituciones como la argentina, cuyo art. 75.22 enumera ciertas normas de DIDH, a las que se les atribuye rango cons-

titucional expresamente. El mismo camino siguieron las constituciones colombiana y venezolana (Casas, 2006, p. 180).

La segunda década del siglo XXI vio la reforma de la Constitución mexicana, lo que dio como resultado una nueva redacción de los tres primeros párrafos del artículo 1º, que amplió las fuentes de los derechos humanos e incluyen la Carta y los tratados internacionales ratificados. Asimismo, persisten interrogantes acerca de la dimensión del bloque de constitucionalidad, especialmente en lo que respecta a su contenido.

Esto es relevante luego de que la Corte Interamericana de Derechos Humanos (CIDH) sostuvo que no solo se deben tener en cuenta los instrumentos internacionales, sino también la jurisprudencia de dicho tribunal, ya que es el intérprete último de dichos instrumentos. Por lo tanto, los Estados al ratificar soberanamente los instrumentos también admiten los posibles cambios interpretativos que realice la CIDH (Silva, 2018, p. 5).

En definitiva, en cuanto al caso en estudio parece haberse descubierto otra veta. Según lo expresado por los gobiernos departamentales en su respuesta al pedido de información de la Institución de Derechos Humanos y Defensoría del Pueblo, el artículo 262 de la Constitución les permite la posibilidad de constituir acuerdos de gestión, pero ¿Qué sucede si en el seno de esos acuerdos se produce la regresión

de algún derecho humano consagrado?

## **LA REGRESIVIDAD Y EL CONTROL DE CONVENCIONALIDAD**

Es necesario dar cierta importancia al significado de la regresividad. Se tiene un punto de partida, donde sin que exista convención alguna sobre derechos de las personas con discapacidad se establece una exoneración total del impuesto patente de rodados. Este extremo se diferencia de la exoneración de los impuestos de fuente nacional, debido a que desde el principio estuvieron topetados con un mínimo no imponible. Por lo tanto, la regresividad no ocurre en este último caso.

La contracara de este principio es la progresividad, concepto que se encuentra vinculado a dos características: la irreversibilidad y la progresividad propiamente dicha. Luego del reconocimiento de un derecho, su aplicación resulta irreversible, surge una especie de cristalización (Uriarte, 2013, p. 53) que hace imposible su derogación o limitación.

Se debe tener presente que la disminución en la aplicación de ese derecho puede ampararse en el bienestar general, como lo expresa el art. 4 del Pacto Internacional de los Derechos Económicos, Sociales y Culturales. En resumen, la cuestión se hallaba en si los gobiernos departamentales podían recuperar la autonomía tributaria individual para legislar sobre las exone-

raciones o no, ya que, de lo contrario, se habría generado una situación que podría haber perjudicado el bienestar general.

Según el censo de 2011, el 15.8 % de la población uruguaya es discapacitada. No obstante, no se ha establecido un debate acerca de cuántos discapacitados motrices podrían tener la posibilidad de adquirir un vehículo automotor. Por lo tanto, el daño al bienestar general es nulo, ya que la disminución de la recaudación sería exigua.

Otra cuestión que debemos destacar es quién debe realizar el control de convencionalidad en un Estado. En el caso uruguayo, al igual que el control de constitucionalidad, el de convencionalidad debe ser efectuado por todas las autoridades, legislativas, jurisdiccionales y administrativas e inclusive los propios particulares deberán respetar el DIDH y utilizar la directriz de preferencia.

Esta regla se establece como solución a los casos de contradicción entre lo previsto por la Constitución y los sistemas de derechos humanos. Incluso, se puede extrapolarla a la contradicción entre una ley inconstitucional y lo establecido por una convención de derechos humanos, justificación que se verá más adelante.

En lo que respecta a la regulación de un derecho o a la garantía de sus estándares mínimos de protección, la directriz de preferencia elimina la jerarquización entre las normas y, por consiguiente, soluciona

los conflictos entre ellas a través de la más protectora (Risso, 2021, p. 314). Es evidente que el Congreso de Intendentes, que creó el Texto Ordenado del SUCIVE, debía haber controlado la regresividad en la disminución de la exoneración y el perjuicio que con ello ocasionaría, saltándose los estándares mínimos de protección.

### **¿CUÁLES SON LOS EFECTOS DE LA INCONVENCIONALIDAD DE UNA NORMA DE FUENTE NACIONAL?**

El operador jurídico debe adecuar la norma de derecho interno, cualquiera que sea su jerarquía, a la Constitución y a la Convención Americana de los Derechos Humanos, y reconocer los pronunciamientos de la CIDH. Sin perjuicio, de la existencia de la Convención sobre Derechos de las Personas con Discapacidad, también los derechos vulnerados se encuentran protegidos por los tratados de derechos humanos que forman la base del sistema.

De acuerdo con el artículo 256 de la Carta Magna, en el ordenamiento jurídico uruguayo, una norma puede dejar de aplicarse si se declara inconstitucional mediante sentencia de la Suprema Corte de Justicia. Sin embargo, la Constitución, debido al tiempo en que fue aprobada, no prevé ninguna directiva en relación con el control de convencionalidad. En consecuencia, cualquier tribunal podría dictarla; aunque el problema sea de competencia,

existe un principio general de aplicación del ordenamiento jurídico en su totalidad (Cassinelli, 2009, p. 220).

La posición más aceptada entiende que la competencia para la desaplicación de una norma que colide con el Pacto Internacional de Derechos Humanos (PIDH) corresponde a la Suprema Corte de Justicia, por ser esta norma también inconstitucional si se entiende que ella ingresa a la misma a través de la teoría del bloque (Esteva, 2012, p. 61) (Risso, 2021, p. 328). Esto deriva de la afirmación de que una norma que es no convencional también es inconstitucional, por la inclusión de las normas del DIDH en la Carta Magna a través del bloque constitucional.

Por otro lado, la Suprema Corte es la competente para resolver los conflictos de Derecho de Gentes, materia que engloba a los tratados internacionales. Lo que no se tiene en cuenta es que, desde el punto de vista práctico, esta solución no es la más acertada, ya que los damnificados deben iniciar una acción judicial que les implica gastos de dinero y tiempo, que no deberían realizar si el control lo practicara cada organismo del Estado.

Otra cuestión a tener en cuenta es que, una vez que la Suprema Corte de Justicia declara la inconstitucionalidad, esa norma de derecho interno dejará de aplicarse únicamente a los que pusieron en marcha el procedimiento judicial (Art. 259). De modo que la norma sigue dañando a los

ciudadanos que por una u otra circunstancia no pudieron acceder al proceso. Es por ello que en el caso a estudio esta vía no fue utilizada.

## **SOLUCIÓN DEL CASO Y CONCLUSIONES**

Como se indicó en el apartado anterior, los damnificados no se presentaron ante la jurisdicción competente para resolver la cuestión planteada entre el artículo 19 del Texto Ordenado del SUCIVE y el artículo 20 de la Convención. La solución se alcanzó mediante el diálogo, cuyo fundamento jurídico fue insuficiente.

El Congreso de Intendentes modificó el mencionado artículo elevando el monto imponible del tributo para que las exoneraciones fueran casi totales. No obstante, persiste en el ordenamiento jurídico una norma que debió ser derogada y en su lugar se debería haber reconocido la exoneración absoluta del tributo de patente de rodados de la que gozaban antes, paradójicamente, de la ratificación de la convención citada.

Otro de los puntos a tener en cuenta es que los vehículos importados y empadronados, mientras subsistió el monto límite de 16.000 dólares estadounidenses, continúan sufriendo el alto costo del tributo debido a que la modificación se realizó para el futuro. El actual art. 19 dice:

Se establece que la exoneración del tributo de patente de rodados para vehículos importados o nacionalizados, ingresados al país mediante regímenes de importación especiales, o que en ocasión de su comercialización en plaza hayan sido asimilados para uso personal o al servicio de personas con discapacidades, según las definiciones dadas por la ley 13102 y su decreto reglamentario 51/2017, será del 100% del tributo para valores de mercado hasta U\$S 24.920. Cuando en un núcleo familiar haya dos personas con discapacidades, dicho monto será del doble. Se ratifica lo resuelto por el Congreso de Intendentes en su 10.<sup>a</sup> Sesión Plenaria, incrementando el ficto de U\$S 16.000 fijado por el Mef para la tributación de importación, en 55,75 % (28,75 % de Imessi; 22 % de IVA y 5 % de Tasa Consular, sean o no vehículos procedentes del Mercosur). Cuando el valor de mercado supere el ficto de U\$S 24.920, se tributará por la diferencia de acuerdo con las alícuotas vigentes para la categoría fiscal del automotor. El comportamiento del valor del mercado será el mismo que para el resto del sistema: dinámico y sujeto a las variables de ajuste vigentes. FUENTE: RES. De 12.<sup>a</sup> SESIÓN PLENARIA DEL CI (11.11.2021)

Se puede apreciar que para la determinación del monto imponible, sigue utilizándose el valor de mercado, criterio

menos beneficioso en comparación con la exoneración a nivel nacional.

Por lo tanto, quedó ampliamente demostrada la deficiencia de los órganos de mando internos para aplicar y armonizar las normas de DIDH con las normas que de ellos emergen. En consecuencia, existe una desarmonización de los estándares de derechos humanos y el derecho tributario que reglan las exoneraciones para estas personas especialmente protegidas por el sistema.

## REFERENCIAS

- Arbuet, H. (1996). *Derecho Internacional Público*. Fundación de Cultura Universitaria.
- Bardazzano, G., Camaño, D., Pan, J. (2006). *Estudio sobre armonización legislativa conforme a los tratados de derechos humanos ratificados por Uruguay u otras normas legales con fuerza vinculante*. Instituto de Estudios Legales y Sociales del Uruguay. PNUD <https://www.corteidh.or.cr/tablas/23618.pdf>
- Casas Farfán, L. F. (2006). Bloque de constitucionalidad: técnica de remisión de las constituciones modernas. *Provincia*, (Especial).
- Cassinelli Muñoz, H. (2009). *Derecho Público: versión de las clases de curso dictadas en la Facultad de Ciencias Económicas y de Administración de la Universidad de la República actualizada al 30 de junio de 2009*. Fundación de Cultura Universitaria.
- Constitución de la Nación Argentina. UPC Legislación. Art. 75.22. 1994. <http://upcndigital.org/~legislacion/Indices/CIOT-Consti>

- tucion Nacional\_igualdad.htm#:~:text=22.,-jerarquía superior a las leyes.
- Constitución de la República Oriental del Uruguay. IMPO. Art. 72. 1967. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/constitucion/1967-1967/72>
- Constitución de la República Oriental del Uruguay. IMPO. Art. 82. 1967. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/constitucion/1967-1967/82>.
- Constitución de la República Oriental del Uruguay. Art. 147. IMPO. 1967. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/constitucion/1967-1967/147>.
- Constitución de la República Oriental del Uruguay. Art. 168 inc. 20. IMPO. 1967. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/constitucion/1967-1967/168>.
- Constitución de la República Oriental del Uruguay. IMPO. Art. 256. 1967 <https://www.impo.com.uy/bases/constitucion/1967-1967/256>.
- Constitución de la República Oriental del Uruguay. IMPO. Art. 259. 1967 <https://www.impo.com.uy/bases/constitucion/1967-1967/259>
- Constitución de la República Oriental del Uruguay. Art 283. IMPO. 1967. <https://www.impo.com.uy/bases/constitucion/1967-1967/283#:~:text=Los Intendentes o las Juntas, forma que establezca la ley>.
- Convención sobre Derechos de las Personas con Discapacidad (2006). Asamblea General de las Naciones Unidas. <https://www.un.org/esa/socdev/enable/documents/tcc-convs.pdf>.
- Decreto 241/999. IMPO. 11 de agosto de 1999. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/decretos/241-1999>.
- Decreto 22515/ 1985. IMPO. 28 de noviembre de 1985. Uruguay <http://www.impo.com.uy/bases/decretos-junta-depart-montevideo/22515-1985>.
- Decreto. SUVIVE. 2020. IMNUBE <https://imnube.montevideo.gub.uy/share/s/wmXfwlD4QlarhRYQl9viNQ>.
- Decreto SUCIVE. INNUBE. Art. 19. 2023 [https://montevideo.gub.uy/sites/default/files/biblioteca/sucivetextoordenado2022\\_0.pdf](https://montevideo.gub.uy/sites/default/files/biblioteca/sucivetextoordenado2022_0.pdf).
- Esteva Gallicchio, E. (2012). El control de convencionalidad. Situación en Uruguay. *Revista de Derecho Público*, 42.
- Formento, A., & Delpiazzo, J. M. (2010). Primer reconocimiento jurisprudencial del bloque de constitucionalidad. *Revista de Derecho Universidad de Montevideo*, 9(18). <http://revistas.um.edu.uy/index.php/revistaderecho/article/view/669/769>.
- Jiménez de Aréchaga, E. (1959). *Curso de Derecho Internacional Público*. Centro de Estudiantes de Derecho de Montevideo.
- Ley N° 13102. IMPO. 18 de octubre de 1962. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/13102-1962>.
- Ley N° 16095. IMPO. 20 de noviembre de 1989. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes-originales/16095-1989/1#:~:text=Establécese por la presente ley, otorgarles los beneficios%2C las prestaciones>.
- Ley N° 16736. IMPO. 5 de enero de 1996. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/>

- leyes/16736-1996/224#:~:text=Quedan comprendidos en la Ley, que padezcan de ceguera definitiva.
- Ley N° 16986. IMPO. 31 de julio de 1998. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes-originales/16986-1998/1>.
- Ley N° 18418. IMPO. 20 de noviembre de 2008. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18418-2008>.
- Ley N° 18446. IMPO. 24 de diciembre de 2009. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18446-2008>
- Ley N° 18456. IMPO. 26 de octubre de 2008. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18456-2008#:~:text=Declarase que los Gobiernos Departamentales, domicilios en sus respectivas jurisdicciones>.
- Ley N° 18651. IMPO. 19 de febrero de 2010. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18651-2010>.
- Ley N° 18860. IMPO. 11 de enero de 2012. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/18860-2011#:~:text=creacion del sistema unico de, sistemas de alumbrado publico departamentales>.
- Ley N° 19763. IMPO. 21 de junio de 2019. Uruguay <https://www.impo.com.uy/bases/leyes/19763-2019/3>.
- Risso Ferrand, M. (2021). *Constitución y Estado de Derecho*. Fundación de Cultura Universitaria.
- Rodríguez Villalba, G. (1999). *La potestad tributaria de los gobiernos departamentales*. Fundación de Cultura Universitaria.
- Rubio Llorente, F. (1989). El Bloque de Constitucionalidad. *Revista Española de Derecho Constitucional*, 27file:///C:/Users/khall/Downloads/Dialnet-ElBloqueDeConstitucionalidad-79403.pdf.
- Ruocco, G. (2011). Ley de Patente de Rodados: ¿avance o retroceso? *Revista de Derecho Universidad Católica del Uruguay*, de, 6. <https://revistas.ucu.edu.uy/index.php/revistadederecho/article/view/804/798>.
- Silva Abbot, M. (2018). La notable incerteza que produce la incorporación de tratados de Derechos Humanos al bloque de constitucionalidad. *Pudentia Iuris*, 86. <https://repositorio.uca.edu.ar/bitstream/123456789/2636/1/1484-5194-1-PB.pdf>
- Uriarte, D. (2013). *Curso de Derechos Humanos y sus Garantías*. Fundación de Cultura Universitaria.
- Valdés Costa, R. (1992). *Instituciones de Derecho Tributario*. Depalma.