



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

13855/2019

BERNAL, LILIA GRACIELA c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS s/ACCION MERE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD

Resistencia, 02 de mayo de 2024.- GAK

VISTOS:

Estos autos caratulados: "**BERNAL, LILIA GRACIELA c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS s/ACCION MERE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**", Expte. N° FRE **13855/2019/CA1**, provenientes del Juzgado Federal de Primera Instancia N° 2 de la ciudad de Resistencia;

Y CONSIDERANDO:

La Dra. Rocío Alcalá dijo:

I.- La Sra. Lilia Graciela Bernal promovió acción Declarativa de Inconstitucionalidad contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) a fin de que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 23 inc. c), 79 inc. c), 81 y 90 de la Ley 20.628 y sus modificaciones. Además, requirió el reintegro de los montos retenidos por la aplicación de las normas atacadas.

II.- El magistrado de la instancia anterior, en sentencia de fecha 23/11/2023, declaró la inconstitucionalidad e inaplicabilidad del régimen de impuesto a las ganancias (arts. 23 inc. c), 79 inc. c), 81 y 90) de la Ley 20.628, texto según Leyes N° 27.346 y 27.430 y cualquier otra norma, reglamento, circular o instructivo que se dictare en consonancia con la citada, en relación al beneficio de la actora.

Ordenó a la AFIP que arbitre los medios necesarios a fin de comunicar al INSSSEP -agente de retención- que deberá abstenerse de efectuar retenciones en los haberes de los beneficios previsionales de la actora en concepto de la Ley de Impuesto a las Ganancias.

Dispuso el reintegro desde la fecha de promoción de la presente causa de los montos retenidos con más sus intereses correspondientes, desde que cada suma fue debida y hasta su efectivo pago, aplicándose la



tasa de interés pasiva mensual que publica el Banco Central de la República Argentina (confr. C.S.J.N. in re: "Spitale", Fallos 325:1185; entre otros).

Impuso costas a la accionada y reguló honorarios profesionales.

Para decidir de ese modo puntualizó que en el caso particular advierte que la actora carece de certeza jurídica respecto a la legalidad o razonabilidad de la retención, por parte de la AFIP, de un porcentaje del ingreso jubilatorio en concepto de Impuesto a las Ganancias, por lo que el objeto de la acción meramente declarativa planteada es despejar este estado de incertidumbre.

Sostuvo que el perjuicio que le causa dicha incertidumbre es la disminución de su ingreso jubilatorio, con el consiguiente daño que ello implicaría para la actora en el caso que la declaración de certeza no se concrete, por ello afirmó que la accionante tiene interés para deducir la pretensión.

Expuso que, de esta manera, y no teniendo la accionante expedito otro medio legal idóneo a fin de hacer cesar el estado de incertidumbre, resulta procedente la acción planteada.

Señaló en cuanto al pedido de inconstitucionalidad que si bien no les corresponde a los jueces decidir sobre la conveniencia de un impuesto, sí les incumbe analizar si un tributo es contrario a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional.

Afirmó que la actora es titular de un beneficio previsional, el que constituye una ganancia de cuarta categoría y, en consecuencia, sujeto al régimen de retención mencionado.

Indicó que no puede considerarse al haber previsional incluido dentro del concepto de ganancia al ser un ingreso cuya causa o título no es una contraprestación del jubilado, sino un hecho anterior, que fue la realización de una cantidad determinada de aportes durante su vida económicamente activa y el haber llegado a la edad estipulada.

Consideró que si bien el art. 79 inc. c) prevé que constituyen ganancias las distintas prestaciones que allí individualiza, expresamente se está atribuyendo a las mismas carácter de contraprestación, sin advertir que quien la percibe ya no trabaja.

Expuso que equiparar las prestaciones de la seguridad social a rendimientos, rentas o enriquecimientos que se obtienen como derivación de alguna actividad de lucro, de carácter empresarial, mercantil o de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

negocios, que la ley tipifica, implica violación a la garantía de integridad, proporcionalidad y sustitutividad de dichos haberes, deviniendo tal equiparación irrazonable y carente de lógica jurídica.

Afirmó que los haberes previsionales constituyen la retribución que el sistema previsional reconoce luego de haber cumplido con los aportes pertinentes en el régimen legal correspondiente y tienen por fin, justamente, paliar las contingencias de la vejez.

Agregó que la norma tributaria prevé la percepción simultánea del impuesto sobre los haberes tanto de los activos y pasivos, por lo cual si el Estado percibió el tributo por el trabajo personal cuando la actora estaba en actividad -como sucede en autos- no puede pretender luego percibir el mismo impuesto cuando distribuye los fondos que el trabajador acumuló durante los años trabajados, pues los mismos ya fueron alcanzados por el impuesto.

Entendió que resulta contrario a los principios constitucionales de integralidad del haber previsional su reducción por vías impositivas, toda vez que ya se abonó dicho impuesto al encontrarse en actividad, existiendo una evidente doble imposición a la actividad desarrollada, gravar con el mismo el posterior beneficio.

Citó en sustento de su decisión la doctrina establecida por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia.

Concluyó en que, hasta tanto el Estado no establezca con criterio humanista e integral el concepto de vulnerabilidad, el régimen tributario del sector de los jubilados aparece afectado del vicio de inconstitucionalidad, correspondiendo por lo tanto ordenar a la AFIP cesar en el cobro y liquidación del impuesto de la actora.

Contra dicho pronunciamiento, la AFIP interpuso recurso de apelación en fecha 27/11/2023, el que fuera concedido libremente y con efecto suspensivo el 28/11/2023.

Radicadas las actuaciones ante esta Alzada, la demandada expresó agravios el 21/12/2023. Corrido el pertinente traslado, la Sra. Bernal lo contestó en fecha 16/02/2024 en términos a los que remito en honor a la brevedad, quedando las actuaciones en condiciones de ser resueltas con el llamamiento del 19/02/2024.



III.- Entrando a la consideración de los agravios vertidos por la recurrente, los mismos pueden sintetizarse en los siguientes:

En primer término, sostiene la improcedencia de la vía elegida por la actora para cuestionar la normativa en trato, por no concurrir los requisitos expresamente establecidos en el art. 322 del CPCCN, al no existir un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidad de una relación jurídica. Afirma que tampoco existe un perjuicio o lesión actual en la actora y ésta disponía de otros medios legales para aventar la supuesta falta de certidumbre acerca de la procedencia del gravamen.

Afirma que el sentenciante omitió considerar que las recientes modificaciones normativas producidas sobre el gravamen tornan abstractos los planteos de inconstitucionalidad del art. 82 de la Ley de Impuesto a las Ganancias y ccdtes. cuestionadas. Expone que el Poder Ejecutivo Nacional, a través del Decreto N° 473/2023, dispuso modificaciones en el impuesto a las ganancias para los empleados en relación de dependencia y los jubilados y pensionados con sueldos mensuales brutos menores al equivalente a 15 salarios mínimos, vitales y móviles.

Asevera que con el dictado de la Ley N° 27.725 queda en evidencia que todo planteo de inconstitucionalidad y consecuente aplicación de lo establecido en el art. 82 inc c), ha perdido validez y trascendencia.

Reputa que el fallo atacado incurre en el vicio de fundamentación aparente, en tanto omite una correcta ponderación de las normas jurídicas involucradas en la cuestión y el contexto histórico en el que fueron dictadas, circunstancia que lleva al sentenciante a resolver sustentándose en un análisis incorrecto, irrazonable y arbitrario.

Destaca, a su vez, que el derecho tributario ostenta autonomía dogmática y que el concepto de ganancias está determinado por las definiciones que brinda la Ley 20.628, tanto en su aspecto general y abstracto -art. 2- como en los elementos que lo integran. Afirma, en consecuencia, que el término ganancia ha sido mal conceptuado por el sentenciante.

Indica que el derecho de gozar de los beneficios de la seguridad social no excluye la obligación en tanto subsista la capacidad contributiva del jubilado.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

Señala que el juez asume arbitrariamente el rol de legislador al apartarse de la norma jurídica específica, creando un subsistema tributario a medida.

Denuncia el yerro incurrido al considerar que existe una doble imposición, y que supone que durante su vida laboral activa la actora ha sufrido retenciones en concepto de impuesto a las ganancias, lo que no fue acreditado.

Por otra parte aduce que la declaración de inconstitucionalidad ignora la normativa aplicable creando exenciones inexistentes y viola el principio de separación de poderes del Estado, afectando de esta manera al Régimen Republicano de Gobierno.

Expone que resulta innegable que la intención del legislador ha sido gravar los haberes previsionales con el impuesto cuestionado.

Afirma que lo decidido se basa en argumentos que denotan liviandad y laxitud, tanto al analizar la doctrina de la Corte en el fallo "García", como así también las circunstancias acreditadas en el presente caso. En tal sentido aduce que no surge acreditado el supuesto daño alegado por la accionante para fundamentar la procedencia de esta acción en tanto no acreditó perjuicio, confiscatoriedad, irrazonabilidad, falta de proporcionalidad, injusticia ni la afectación al principio de igualdad.

Sostiene que no medió análisis del requisito de vulnerabilidad que permitiría aplicar el citado precedente.

Advierte que la retención en concepto de impuesto a las ganancias no ha sido confiscatoria, injusta o afectó de sobremanera su patrimonio.

Efectúa otras consideraciones al respecto.

Expone que lo resuelto prioriza un interés particular, por sobre el resto de los contribuyentes, violando así el principio de igualdad y afectando el interés público.

Señala que la AFIP se encuentra obligada legalmente a aplicar el procedimiento interno para la efectivización de las restituciones impositivas, aduaneras y de los recursos de la seguridad social que resulten alcanzadas por una medida cautelar o resolución judicial que dispongan su depósito judicial.



Precisa que la imposición de costas al vencido resulta irrazonable y arbitraria, en tanto su parte actuó sobre la base de una norma vigente sin formular planteos dilatorios. En consecuencia, solicita la exención de costas, o en todo caso, su aplicación en el orden causado.

Cita jurisprudencia que reputa conteste y cuestiona también los honorarios regulados.

Considera arbitraria la sentencia por adolecer de graves vicios en su fundamentación, que la nulifican. Considera que debe ser descalificada en razón de que utiliza afirmaciones dogmáticas, carentes de sustentación objetiva, no constituyendo una aplicación razonada del derecho vigente con arreglo a la situación fáctica existente respecto del actor.

Efectúa reserva del Caso Federal y formula petitorio de estilo.

IV.- Tras el análisis de los agravios precedentemente sintetizados, corresponde nos aboquemos a su tratamiento en función de las constancias de autos.

i. En primer lugar, y en cuanto a la vía incoada, cabe señalar que las acciones declarativas reguladas en el art. 322 del CPCCN son pretensiones de conocimiento mediante las cuales se solicita al órgano procesal que dilucide y determine el contenido y alcances de una determinada situación jurídica.

Sostiene Chiovenda que las sentencias de pura declaración son las que estiman la demanda del actor cuando tiende, no a la realización del derecho, sino cuando se limita a pedir que sea declarada la existencia de su derecho o la inexistencia del derecho ajeno (*Chiovenda, Giuseppe, "Curso de Derecho Procesal Civil, Ed. Cárdenas, México 1998 T 4, p. 86*).

Son resoluciones destinadas a dar certidumbre que, por tanto, suelen también denominarse de "*mero acertamento*", pues en definitiva no constituyen un estado jurídico ni generan novación alguna en la situación de derecho; solamente prestan seguridad al declarar sobre los alcances y contenidos de una determinada relación jurídica. Junto con toda pretensión de conocimiento existe una pretensión declarativa, pues la sentencia que satisface una pretensión de condena o una pretensión determinativa contiene, necesariamente, una declaración previa acerca de la relación jurídica controvertida, de la que surgirá la existencia o inexistencia de los derechos u obligaciones de que se trate. De allí que la característica fundamental de este tipo de pretensiones consista en la circunstancia de que la declaración de certeza resulta suficiente para satisfacer el interés de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

quien las propone y, por lo tanto, para agotar el cometido de la función jurisdiccional. (Ídem)

Analizado el concepto precedente, el primer requisito que subordina la admisibilidad de acciones de esta clase, está dado por el *"estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de una relación jurídica"*, aspecto cuya ausencia, cuestionó inicialmente el quejoso.

Al respecto tiene dicho el Alto Tribunal que *"la situación de incertidumbre debe considerarse configurada, si existe un interés legítimo que autorice la vía elegida como ocurre en el caso en que la actora haya demostrado que la cuestión planteada se vincula de manera inmediata con la actividad que desarrolla y la real posibilidad de que surja una controversia judicial..."* (1978/05/30, *"Organización Coordinadora Argentina S.R.L. c. Empresa Nac. de Telecomunicaciones"*, La Ley, 1979 - B, [35.045 -S] - J, 57-228 - ED, 78 -721).

Concretamente, en orden a la situación planteada en el *sub discussio*, cabe señalar que aun ante la claridad de la ley existe por parte de la accionante una pretensión de sentencia declarativa basada en la posición jurídica generada a partir de su calidad de jubilada, pero dudosa respecto del alcance de la aplicación de dicha normativa.

En efecto, la actora pretende una decisión del tribunal que contemple su particular situación a fin de ser eximida del pago del impuesto a las ganancias a tenor de las normas y fundamentos que menciona. Considera por ello que la carga impuesta a su parte no resulta justa ni equitativa.

En este contexto, pudo existir en la demandante un estado de duda razonable en orden a la aplicación de la ley en análisis a su caso particular.

A mayor abundamiento, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene doctrinado que la acción se puede agotar en la declaración judicial del derecho, en sentido positivo o negativo; de manera que al tener una finalidad meramente preventiva, no requiere la existencia de un daño consumado en resguardo de los derechos (1987/10/18 *American Express Argentina S.A. c. Dirección Provincial de Rentas de la Prov. de Bs. As. s/ordinario"*, ED, 131-353).



En tales condiciones, es razonable la urgencia de la Sra. Bernal en obtener una pronta decisión judicial que la declare exenta de la carga legalmente impuesta, ante la concreta percepción del tributo por parte del Fisco.

En el mismo sentido se pronunció este Tribunal en anteriores precedentes, en los cuales sostuvo que resulta admisible la acción meramente declarativa de certeza en materia tributaria inclusive sin cumplimiento previo de lo que constituye el objeto de discusión, ya que ello implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial que, en casos como el presente, tiende a dilucidar el estado de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y este último (*in re "Bianucci Hnos. S. A. c. Estado nacional -Dirección General Impositiva"* del 16/10/1990, publicado en: LA LEY 1992-B, 382).

En consecuencia, considero que los argumentos esgrimidos por la recurrente carecen de aptitud para conmovir la vía elegida por la accionante.

ii. En cuanto a la arbitrariedad denunciada, procede poner de resalto, según lo tiene dicho el Máximo Tribunal, que "la tacha de arbitrariedad no procede por meras discrepancias acerca de la apreciación de la prueba producida o de la inteligencia atribuida a preceptos de derecho común, así se estimen esas discrepancias legítimas y fundadas. Esta tacha atiende sólo a los supuestos de omisiones de gravedad extrema en que, a causa de ellas, las sentencias quedan descalificadas como actos judiciales" (Fallos 244:384).

En este sentido dijo también la Corte que "si el fallo apelado, dictado por los jueces de la causa, es fundado y serio, aún cuando pueda discutirse con base legal la doctrina que consagra o sus consecuencias prácticas, no resulta aplicable la jurisprudencia excepcional establecida en materia de arbitrariedad" (Fallos 237:69) toda vez que "...la impugnación por arbitrariedad no consiste exclusivamente en la mera disconformidad con la interpretación que hacen los tribunales de justicia de las leyes que aplican, en tanto no exceden las facultades que son propias de su función... y cuyo acierto o error no incumbe al Tribunal revisar" (Fallos 237:142).

En el presente la sentencia de primera instancia aparece suficientemente fundada, razón por la cual resulta injustificada la tacha de arbitrariedad invocada.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

iii. Sentado lo que precede, cabe ahora determinar si corresponde que la accionante tribute el impuesto a las ganancias, conforme la pretensión deducida y las particulares circunstancias de autos. Al respecto es de puntualizar, al efectuar el análisis de su situación y sin dejar de lado que la exégesis de la ley requiere siempre extrema cautela (Fallos 272:258, 285:440), que no cabe interpretar las disposiciones bajo análisis sino a la luz de la particular naturaleza que revisten los derechos en juego, que cuentan con la protección de nuestra Carta Magna (art. 14 bis C.N.) (CFSS Sala II, "Bunge, Héctor Justino Domingo Ricardo c/ Anses s/Reajustes Varios", sentencia del 31/03/2014).

Asimismo, desde la jurisprudencia se ha dicho que no es función del Poder Judicial juzgar el mérito de las políticas económicas decididas por otros poderes del Estado, sino ponerles un límite cuando violan la Constitución...No es competencia del Poder Judicial considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro, así como tampoco le corresponde examinar si un gravamen ha sido o no aplicado en forma que contradice los "principios de la ciencia económica", ya que sólo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional. Conforme con esta regla, el Congreso Nacional tiene la atribución de elegir los objetos imponible, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que, como se señaló, no se infrinjan preceptos constitucionales (C.S.J.N. Fallos: 332:1571).

En esos límites se trata aquí de examinar si la aplicación de la norma en crisis, a partir de la consideración de las circunstancias del caso puesto a estudio, es susceptible de irrogar un gravamen de relevancia conforme lo admitiera el precedente de la CSJN que se invoca.

En tal marco cabe analizar la cuestión planteada bajo los parámetros de la doctrina establecida en autos FPA 7789/2015/CSI-RH1, "García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", fallo del 26/03/2019, frente al deber que tienen las instancias ordinarias de conformar sus decisiones a las sentencias de la



Corte en casos similares (Fallos: 307:1094; 312:2007; 316:221; 318:2060; 319:699; 321:2294).

En dicho pronunciamiento el Máximo Tribunal analiza la validez constitucional de las disposiciones de la ley 20.628 que gravan con el impuesto a las ganancias a las rentas provenientes de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal (art. 79 inc. c).

Indica el fallo que, en el caso de los beneficiarios de prestaciones de la seguridad social, comprensivo de los jubilados, pensionados, retirados o subsidiados de cualquier especie siempre que su status se origine en el trabajo personal, el legislador ha asumido que se trata de un colectivo uniforme al que diferencia de otra categoría, la del trabajador activo, a la que aplica, a partir del dictado de la ley 27.346, una escala de deducciones más gravosa, lo que implica reconocer a los primeros una mayor tutela. Destaca la necesidad de resolver el caso en base a la naturaleza eminentemente social del reclamo efectuado por la jubilada.

Al respecto señaló que "...A partir de la reforma constitucional de 1994, cobra especial énfasis el deber del legislador de estipular respuestas especiales y diferenciadas para los sectores vulnerables, con el objeto de asegurarles el goce pleno y efectivo de todos sus derechos...". Sostuvo además "...que el envejecimiento y la discapacidad -los motivos más comunes por los que se accede al status de jubilado- son causales predisponentes o determinantes de vulnerabilidad, circunstancia que normalmente obliga a los concernidos a contar con mayores recursos para no ver comprometida seriamente su existencia y/o calidad de vida y el consecuente ejercicio de sus derechos fundamentales."

No asiste razón a la recurrente cuando contradice la situación de vulnerabilidad del actor desde que, con posterioridad al fallo García, en sentencias del 07 de mayo y 01 de octubre de 2019 el Tribunal Címero se expidió en autos "Godoy, Ramón Esteban c/ AFIP s/ Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad" y en "Iglina, Enrique Anselmo c/ANSES s. Reajustes varios...". Asimismo dejó firme la sentencia de la Cámara Federal de la Seguridad Social in re "Calderale, Leonardo Gualberto c/ANSES s. Reajustes varios" por aplicación del art. 280 CPCCN y posteriormente ratificó la doctrina del fallo anterior en relación a un importante número de accionantes por su sola condición de pasivos, con independencia de la situación concreta de vulnerabilidad del jubilado





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

concernido (en el mismo sentido, Sala A de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, in re "Avancini, Susana Esther c/ EN -AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", Sent. Del 08/10/19"); - cfr. Sala IV in re "Iraha, Juana y otros c/ ENAFIP s/ proceso de conocimiento", Expte. Nº 41.768/2019, sentencia del 26 de diciembre de 2019-.

En el citado fallo "Calderale" la Cámara de la Seguridad Social, luego de aludir a las prescripciones consagradas en los artículos 14 bis y 43 de la Constitución Nacional, precisó que: "Coherentes con estas prescripciones, el Tribunal Cívero ha destacado lo siguiente: "Esta Corte ha sostenido, desde sus orígenes, que las jubilaciones y pensiones no constituyen una gracia o un favor concedido por el Estado, sino que son consecuencia de la remuneración que sus titulares percibían como contraprestación laboral y con referencia a la cual efectuaron sus aportes y como débito de la comunidad por dichos servicios, por lo que una vez acordadas configuran derechos incorporados al patrimonio y ninguna ley posterior podría abrogarlos más allá de lo razonable, pues encuentran como valla infranqueable expresas garantías de orden constitucional (Fallos: 289:430; 292:447; 293:26, 94; 294:83; 310:991; 311:530; causa M.709.XXII "Martiré, Eduardo F. c/ Poder Judicial de la Nación s/ ordinario" del 4 de marzo de 1993 y causa H.57.XXV "Hernández, Raúl Oscar c/ Provincia de Buenos Aires - Instituto de Previsión Social" del 22 de septiembre de 1994; C. 278. XXVIII 49 "Chocobar, Sixto Celestino c/ Caja Nacional de Previsión para el Personal del Estado y Servicios Públicos s/ reajustes por movilidad", disidencia de los señores ministros doctores don Augusto César Belluscio, don Enrique Santiago Petracchi y don Gustavo A. Bossert). El ministro Carlos S. Fayt ratificó de modo enfático esta doctrina en su recordada disidencia del fallo "Chocobar, Sixto Celestino", ocasión en la que señaló lo siguiente: "Esta Corte ha sostenido, desde sus orígenes, que la jubilación otorgada configura un derecho adquirido y ha rechazado enfáticamente las disposiciones que pudieran alterarla, modificarla o herirla sustancialmente, pero ha admitido en forma paralela la validez de disposiciones legales que introducían para el futuro quitas en los haberes por razones de interés general, siempre que dichas normas no fueran



confiscatorias o arbitrariamente desproporcionadas.” (Fallos: 158:127; 179:394; 234:717; 258:14; 300:616; 303:1155). El aludido carácter integral que le atribuye la Constitución Nacional a las prestaciones de la seguridad social, indica que la protección que otorga a sus titulares debe ser acorde con sus necesidades económicas, sociales y asistenciales. Tal es el propósito que procura el art. 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, cuando prescribe lo siguiente: “Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como a familia, la salud y el bienestar, y en especial, la alimentación, vestido, la vivienda, la asistencia médica y los servicios sociales necesarios (...).”

En torno a esta cualidad primaria que distingue a las prestaciones de la seguridad social, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, también ha puntualizado en la causa “Sánchez, María del Carmen c/ANSeS s/reajustes varios”, lo siguiente: “Que la necesidad de mantener una proporción justa y razonable entre el haber de pasividad y la situación de los activos, es consecuencia del carácter integral que reconoce la Ley Suprema a todos los beneficios de la seguridad social y de la íntima vinculación que guardan las prestaciones aseguradas al trabajador, con aquéllas de naturaleza previsional, que son financiadas primordialmente con los aportes efectuados durante el servicio. Los derechos a una retribución justa y a un salario mínimo vital y móvil dirigidos a garantizar alimentación y vivienda, educación, asistencia sanitaria y, en definitiva, una vida digna, encuentran su correlato en las jubilaciones y pensiones móviles que deben ser garantizadas a los trabajadores cuando entran en pasividad. Cualquier situación que impidiera el goce efectivo de los beneficios de la seguridad social, tal como han sido creados por el legislador siguiendo el mandato constitucional, ya sea disminuyéndolos o aniquilándolos, tornaría irrisoria la cláusula constitucional y vacíos de contenidos los principio que ella consagra.” (Sentencia del 17 de mayo de 2005, Considerando N° 5).

Al respecto es dable puntualizar que la CSJN al rechazar el recurso extraordinario interpuesto en dicho precedente lo hizo con invocación del art. 280 del CPCCN que establece que: “...La Corte, según su sana discreción, y con la sola invocación de esta norma, podrá rechazar el recurso extraordinario, por falta de agravio federal suficiente o cuando las cuestiones planteadas resultaren insustanciales o carentes de trascendencia”.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

Al analizar su constitucionalidad la Corte Suprema ha subrayado que "la desestimación de la apelación federal por la sola mención de dicha norma no importa afirmar la justicia o el acierto de la decisión recurrida, sino que por no haber hallado en la causa elementos que tornen manifiesta la presunta arbitrariedad invocada el Tribunal decide no pronunciarse sobre el punto". ... En otras palabras, la resolución denegatoria de un recurso extraordinario mediante la invocación del art. 280 del CPCCN, carece de todo valor de precedente. Esta decisión de la Corte no puede ser interpretada como una afirmación por parte de la Corte de la doctrina sentada por el Tribunal inferior (Cfr. Pablo L. Manili, Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Máximos Precedentes, Derecho Constitucional, Tomo I, La Ley, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2013, p. 536/537*). Que en punto a su finalidad es preciso señalar que "esta Corte ha tenido oportunidad de resaltar que lo más significativo del nuevo texto del art. 280 en análisis según reforma de la ley 23.774, es la de destacar el emplazamiento que este Tribunal posee en el orden de las instituciones que gobiernan la Nación, posibilitando de una manera realista, que su labor pueda concentrarse en aquellas cuestiones vinculadas con la custodia y salvaguarda de la supremacía de la Constitución Nacional (Fallos 315: 1492; 316:2454). A ello cabe agregar que, pese al aparente carácter potestativo de la norma cuestionada, que impone a la Corte el deber de seleccionar "según su sana discreción", las causas en que conocerá por recurso extraordinario, la obligación de hacer justicia por la vía de control de constitucionalidad, torna imperativo desatender los planteos de cuestiones, aun federales, carentes de trascendencia, ya que como se ha dicho en reiterados precedentes, con la reforma de la ley 23.744 al art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, la apelación ante este Tribunal no constituye una autentica instancia de revisión, en virtud de su carácter discrecional (Fallos 320:2145)" (CSJN 21/12/1999, "Asociación de prestaciones sociales para empresarios c/ SET Sociedad Anónima", JA 2000-IV- 748, Fallos 322: 3217) (Idem).

De lo expuesto se sigue claramente que más allá de que "Calderale", ni los fallos posteriores resueltos en el mismo sentido, no puedan ser



considerados precedentes de la Corte Nacional, lo cierto es que, dicho Alto Tribunal, reputó que no se configuró el vicio denunciado por la demanda para operar la apertura de la instancia extraordinaria y esto no es un dato menor en tanto que la Cámara de la Seguridad Social fundó su decisión en otros fallos de la Corte Nacional. En tales condiciones la circunstancia invocada no tiene la trascendencia que pretende otorgarle la recurrente.

Por lo demás cabe recordar que el ejercicio de la jurisdicción protectora que le compete al Fuero de la Seguridad Social exige -como lo ha destacado el Alto Tribunal de la Nación-: "...una consideración particularmente cuidadosa a fin de que, en los hechos no se afecten los caracteres de "integrales" e "irrenunciables" de los beneficios de la seguridad social, ya que el objeto de éstos es la cobertura de los riesgos de "subsistencia" y "ancianidad", momentos en la vida en los que la ayuda se hace más necesaria. Sus titulares - concluye el Tribunal Címero- son ciudadanos y habitantes que al concluir su vida laboral supeditan su sustento, en principio absolutamente, a la efectiva percepción de las prestaciones que por mandato constitucional le corresponde" (CSJN, "Rolón Zappa, Victor Francisco s/ Queja", sentencia del 25/08/88, Considerando 4º).

iv. Respecto a las modificaciones introducidas por el Decreto PEN N° 473/2023 y por la Ley N° 27.725, las mismas no modifican la conclusión arribada toda vez que el art. 23 de la Ley de Impuestos a las Ganancias N° 27.346 (27/12/2016) y posteriormente por Ley N° 27.617 (promulgada el 21/04/2021) las que ya habían establecido que sólo tributan aquellos jubilados cuyos haberes superen la deducción agravada dispuesta (superior a seis veces la primera y ocho la segunda la suma de los haberes mínimos garantizados definidos en el artículo 125 de la Ley N° 24.241), disponiendo -además- ciertas exenciones a su respecto. Dicho dispositivo se encontraba vigente a la fecha del dictado del leading case de la Corte, lo que claramente significa que la sola diferenciación aludida no resulta suficiente para tener por considerada la vulnerabilidad vital del colectivo concernido.

En idéntico sentido, señala el especialista en materia previsional, Aníbal Paz, que las prescripciones de la Ley N° 27.617 no se ajustan a los lineamientos del fallo García de la C.S.J.N. "...se limita a elevar el piso a partir del cual se abona el tributo y se mantiene una deducción específica para jubilados -vigente desde la ley 27.346-, mejorando los parámetros





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

de acceso a ésta...la legislación sub lite sólo considera la capacidad contributiva del sector pasivo sin otro factor de ponderación". Agrega que "Corresponde remarcar que en la "tipología originaria del legislador, carente de matices", el impuesto a las ganancias se convierte para el sector pasivo en una "manifestación estatal incoherente en irrazonable violatoria de la Constitución Nacional, la que resulta aplicable aun en el caso bajo análisis ya que las mejoras brindadas al sector pasivo se desentienden de las respuestas diferenciadas que la CSJN le había encomendado tener en cuenta al Congreso para la oportunidad de modificaciones al régimen" (<https://comercioyjusticia.info/factor/novedades/jubilados> s. Impuesto a las ganancias: un alivio parcial sin solución de fondo, del 29/04/2021).

Como lo sostuviera la Sala I de la Cámara Federal de Bahía Blanca con argumentos que comparto, la doctrina de "García" de ningún modo es conmovida por dicha sanción, pues si bien en la misma se hacen ciertas modificaciones en la Ley de Impuesto a las Ganancias (como la elevación de la base imponible), lo cierto es que se mantuvo como único criterio para la imposición de este tributo a las jubilaciones y pensiones, el monto de las mismas, sin considerarse la vulnerabilidad vital de este colectivo como pauta de diferenciación tributaria, tal como lo exige la CSJN en el antecedente citado. (conf. in re "Solá, María del Pilar c/ Administración Federal de Ingresos Públicos s/ Acción Mere Declarativa de Inconstitucionalidad", Expte. N° FBB 9528/2020/CA1, 27/05/2021).

Conforme lo expuesto, atento los fundamentos vertidos, resultan de aplicación los principios que emanan del fallo del Alto Tribunal.

En efecto, en el sub lite la Sra. Lilia Graciela Bernal es una persona de 75 años (05/03/1949) que ha accedido al Régimen Jubilatorio del INSSSEP (Beneficio N° 48.711).

En tal inteligencia, resulta innegable que exonerar a la actora como jubilada de la aplicación del impuesto no generará al Estado un perjuicio de consideración. Al contrario, aplicar sobre aquélla dicha carga impositiva repercute de manera negativa en su patrimonio, pudiendo generar un perjuicio de graves consecuencias. En ello radica, precisamente, el análisis desde un enfoque social de lo requerido por el beneficiario, tal lo postulado



por la Corte en los precedentes reseñados. En base a lo cual el fallo "García..." explicita que la falta de consideración de la vulnerabilidad vital del colectivo concernido, limitando el análisis a la sola capacidad contributiva, como pauta de diferenciación tributaria supone igualar a los vulnerables con quienes no lo son, desconociendo la incidencia económica que la carga fiscal genera en la formulación del presupuesto de gastos que la fragilidad irroga, colocando el colectivo considerado en una situación de notoria e injusta desventaja.

En este contexto resulta evidente tal conclusión, sin que pueda ser desvirtuada por la afirmación del organismo de que la retención del impuesto a las ganancias de los haberes jubilatorios de la actora no incide mayormente en sus ingresos, contando con capacidad contributiva.

En el caso el sentenciante consideró que hasta tanto el Estado no establezca con criterio humanista e integral el concepto de vulnerabilidad, aparece el régimen tributario del sector de los jubilados afectado al vicio de inconstitucionalidad.

Se advierte, además, que la cuestión planteada se encuentra zanjada a partir de toda la jurisprudencia conteste con la situación de autos.

De allí que resulte dable concluir en que en el caso puntual resultan plenamente aplicables los lineamientos detallados con antelación respecto a la vulnerabilidad de la actora.

vi. Asimismo cuestiona el modo o procedimiento indicado para el reintegro de los montos retenidos -es decir, desde la fecha de promoción de la acción-, invocando que resulta aplicable el procedimiento interno de la AFIP para efectivizar la restitución.

Ante lo cual, procede advertir que constituye un presupuesto subjetivo de admisibilidad del recurso de apelación, que el legitimado que lo interponga sufra un agravio o perjuicio personal, porque de lo contrario les faltaría un requisito genérico a los actos procesales de parte, cual es el interés (conf. Palacio citado por Morello-Sosa-Berizonce, Códigos Procesales, T. III, Ed. Abeledo Perrot, 1988, p. 120).

En tal sentido, en cuanto a la aplicación del procedimiento interno, es de señalar que someter a la actora -grupo vulnerable- a un trámite administrativo tendiente a obtener la restitución de las sumas que eventualmente le hubieran sido retenidas con base en normas que se han declarado inconstitucionales para su caso concreto, resultaría -a la luz de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

los lineamientos apuntados supra- contrario al principio de la tutela judicial efectiva y al marco de protección especial con los que cuenta la accionante. Corresponde así rechazar el agravio esgrimido.

vii. Tampoco puede prosperar el agravio derivado de la imposición de costas ya que al resultar vencida la accionada, debe estarse al principio objetivo de la derrota conforme lo normado por el art. 68 del CPCCN.

Cabe destacar en este punto que, tal como se tiene dicho, no es justo que el actor cargue con las costas del juicio que se vio obligado a deducir ante la conducta de la demandada (Conf. Morello-Sosa-Berizonce, Códigos Procesales, T II-B, Ed. Platense 1989, p. 74).

Considero, por lo expuesto, que no existe mérito alguno para apartarse del aludido principio, por lo que procede confirmar la decisión también en este aspecto.

viii. Finalmente, la recurrente cuestiona la cuantía de los honorarios profesionales que fueron regulados a los Dres. Estela Moulín y Sebastián Soriano por su intervención como letrados apoderados de la actora.

Para examinar la razonabilidad de los honorarios impugnados, es menester tener en cuenta que el art. 16 Ley 27.423 establece una serie de pautas a computar, como el resultado obtenido, el mérito de la labor profesional, la trascendencia jurídica y económica del asunto, entre otras, no pudiéndose apartar los jueces de los mínimos establecidos en la ley, los cuales revisten carácter de orden público.

Por su parte, el art. 48 de dicho plexo normativo dispone que en las acciones de inconstitucionalidad, en caso de que no puedan regularse de conformidad con la escala del art. 21 -procesos susceptibles de apreciación pecuniaria-, se aplicarán las normas del art. 16, con un mínimo de veinte (20) UMA.

No es ocioso resaltar en este punto que resulta incuestionable el carácter de orden público del arancel de honorarios de abogados, que impone la aplicación de sus normas, aun de oficio. Por corolario, son irrenunciables los derechos que confiere la ley arancelaria.

De tal manera, tenemos que estas actuaciones, por sus propias características, no resultan susceptibles de apreciación pecuniaria, por lo cual debe aplicarse la pauta dispuesta por el art. 48 antes detallado.



Desde esa perspectiva, analizadas detenidamente la extensión y calidad jurídica de la labor desarrollada por el profesional y el resultado obtenido, no encontramos fundamentos para modificar los honorarios cuestionados.

En efecto, al compatibilizarse la remuneración a las tareas concretamente realizadas, los honorarios regulados aparecen razonables, toda vez que -contrariamente a lo alegado por la recurrente- no resultan desproporcionados en función de lo previsto en el citado art. 16.

Inclusive se advierte que los Dres. Moulín y Soriano intervienen en las actuaciones como apoderados (de acuerdo al poder general judicial obrante en autos), por lo que resulta de aplicación lo dispuesto por el art. 20 de la L.A. en cuanto a la intervención de los mismos en el doble carácter, lo que fuera omitido explicitar en la instancia anterior.

En tales condiciones, los honorarios regulados a los profesionales que actuaron en representación de la actora, no resultan elevados al haber sido fijados en la suma equivalente a 25 UMA en forma conjunta, es decir por debajo de lo que hubiere correspondido regular.

En orden a los fundamentos expuestos, corresponde desestimar el recurso interpuesto por la parte demandada y confirmar los honorarios cuestionados en virtud del principio que veda la *reformatio in pejus*.

V.- Las costas de la Alzada -de compartirse el sentido de mi voto- deben ser soportadas por la demandada conforme al principio objetivo de la derrota (arts. 68 CPCCN), no correspondiendo regular honorarios a las letradas de la demandada intervinientes en esta instancia, en orden a lo normado por el art. 2 L.A. y su carácter de vencidas.

Los honorarios de los representantes de la actora procede regularlos por aplicación de los arts. 16, 20, 48 y 51 en función del art. 30 de la Ley 27.423 y teniendo en cuenta el valor UMA según Resolución SGA N° 925/2024 de la C.S.J.N. (\$49.075 a partir del 01/03/2024).

Por ello propongo se regulen los honorarios de los Dres. Estela Moulín y Sebastián Soriano en PESOS CIENTO CUARENTA Y SIETE MIL DOSCIENTOS VEINTICINCO (\$147.225) equivalentes a 3 UMA y PESOS CINCUENTA Y OCHO MIL OCHOCIENTOS NOVENTA (\$58.890) equivalentes a 1,2 UMA en el doble carácter para cada uno de ellos. Más I.V.A. si correspondiere. ASÍ VOTO.

La Dra. Patricia García dijo: que por los fundamentos expuestos por la Sra. Jueza del primer voto, adhiere al mismo.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

Por lo que resulta del Acuerdo que antecede, por mayoría, SE RESUELVE:

1.- RECHAZAR el recurso de apelación interpuesto por la AFIP el día 27/11/2023 y, en consecuencia, confirmar la sentencia dictada en fecha 23/11/2023.

2.- IMPONER las costas de esta instancia a la recurrente vencida, a cuyo fin REGÚLANSE los honorarios de los Dres. Estela Moulín y Sebastián Soriano en PESOS CIENTO CUARENTA Y SIETE MIL DOSCIENTOS VEINTICINCO (\$147.225) equivalentes a 3 UMA y PESOS CINCUENTA Y OCHO MIL OCHOCIENTOS NOVENTA (\$58.890) equivalentes a 1,2 UMA en el doble carácter para cada uno de ellos. Más I.V.A. si correspondiere.

3.- COMUNICAR al Centro de Información Judicial, dependiente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (conforme Acordada 5/2019 de ese Tribunal).

4.- REGÍSTRESE, notifíquese y devuélvase.-

NOTA: De haberse dictado el Acuerdo precedente por las Sras. Juezas de Cámara que constituyen la mayoría absoluta del Tribunal (art. 26 Dto. Ley 1285/58 y art. 109 del Reg. Just. Nac.) suscripto en forma electrónica (arts. 2 y 3 Ac. 12/2020 C.S.J.N.).

SECRETARIA CIVIL Nº 1, 02 de mayo de 2024.-

