



Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

FGR 11089/2023

Neuquén, 2 de febrero de 2026.

Y VISTOS: Para dictar sentencia en los presentes autos caratulados: “**SOTTOSANTO, GRACIELA NOEMI c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**” (Expte. N° FGR 11089/2023); de los que

RESULTA: Que comparece la Sra. Graciela Noemí Sottosanto a iniciar acción meramente declarativa de inconstitucionalidad contra la Administración Federal de Ingresos Pùblicos con el objeto de que se declare la inconstitucionalidad del actual art. 82 inc. c de la ley 20.628, según el texto ordenado por Decreto 824/2019 (anterior art. 79 inc. c según la numeración del texto ordenado por Decreto 649/1997) -que establece que las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios en cuanto tengan su origen en el trabajo personal configuran ganancias de cuarta categoría-, y de cualquier otra norma que se dicte en consonancia con ésta, el cese de los descuentos para el futuro y la restitución de toda suma abonada por tal concepto (con el límite del plazo quinquenal de prescripción, según indica en el Capítulo V), denunciando haber obtenido su beneficio jubilatorio de la Administración Nacional de la Seguridad Social.

Funda el pedido en el precedente emitido por la Cámara Federal de General Roca el 24/2/16 en el expte FGR 21000305/2012 “Fornari Silvia Cristina y otros c/ Estado Nacional y AFIP s/ Acción meramente declarativa de Inconstitucionalidad” así como en el de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “García María Isabel c/ AFIP s/ Acción Meramente Declarativa de Inconstitucionalidad” FPA 7789/20015/CS1-CA1 7789/20015/1/RH1, pronunciamientos en los cuales se declaró la inconstitucionalidad de la norma aquí impugnada.

Fecha de firma: 02/02/2026

Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#37978009#487536921#20260202144020139

Manifiesta que la liquidación final de las sumas adeudadas se practicará en la etapa procesal oportuna (luego del dictado de la sentencia), solicitando se aplique a su crédito la tasa activa del BNA así como que el mismo sea actualizado.

Ofrece prueba, hace reserva del caso federal y solicita que se declare inconstitucional la normativa cuestionada y se ordene el cese de los descuentos para el futuro y la devolución de todos los importes abonados que fueron retenidos desde el primer haber previsional.

Aclaró el 19/12/2023 que demandaba los períodos abarcados por los cinco años previos al inicio dela demanda, acaecido el 26/6/2023.

2) Librado y diligenciado el oficio previsto por el art. 8 de la ley 25.344 a la Procuración del Tesoro de la Nación, se declaró habilitada la instancia judicial, confiriéndose traslado de la acción a la Administración Federal de Ingresos Pùblicos, que compareció a contestarlo.

Argumenta que las retenciones fueron realizadas conforme a las leyes vigentes, que el precedente “García” no elimina la naturaleza imponible de las jubilaciones y que el actor no probó perjuicio concreto ni vulnerabilidad especial que justifique el reclamo.

Afirma que hacer lugar a la demanda afectaría gravemente al erario público, generando un impacto económico negativo sobre los fondos estatales y las políticas públicas.

Asimismo, objeta la vía procesal elegida, indicando que la acción declarativa no corresponde para reclamos de repetición retroactiva, y que en todo caso cualquier devolución debería limitarse a partir de la fecha de interposición de la demanda, siguiendo el criterio del fallo “García”.

Niega la existencia de confiscatoriedad, violación al derecho de propiedad o desigualdad y defienden que la gravabilidad de los haberes jubilatorios deriva del principio de legalidad y de la facultad exclusiva del Congreso para esta-





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

blecer tributos, advirtiendo que los jueces no pueden crear exenciones no previstas en la ley.

Cuestionan luego extensamente la inadmisibilidad de la vía procesal escogida para ventilar el reclamo, en tanto a su juicio no se encuentra el requisito indispensable de incertidumbre, mucho menos el daño, que sea necesario remediar, lo cual a su juicio se convierte en un obstáculo que vedaría la posibilidad de ingresar al tratamiento de la cuestión de fondo.

Solicitan el rechazo íntegro de la demanda por improcedente, ratificando que las normas aplicadas son constitucionales y que no corresponde otorgar efectos retroactivos a la jurisprudencia de la Corte.

Objetan además que por la vía intentada se pueda obtener la repetición del tributo, cuyo reclamo debe formularse, alega, por la vía prevista por el art. 81 de la ley 11.683.

Citan jurisprudencia de este mismo juzgado y de la Alzada.

Oppone excepción de prescripción conforme lo dispuesto por el art. 56 de la ley 11.683.

Ofrece su derecho, hace reserva del caso federal y pide que se rechace la acción, con costas.

3) En fecha 11/4/2025, se ordenó la apertura del período probatorio y la producción de la prueba ofrecida por la actora, tras lo cual, una vez agregada la misma, se clausuró el período probatorio y se pusieron los autos para alegar, lo que únicamente la parte demandada llevó a cabo. Finalmente se llamó AUTOS para dictar sentencia; y

CONSIDERANDO: I. Que la actora pretende, en su condición de jubilada del sistema previsional de la Nación, que se declare la inconstitucionalidad del art. 82 inc. c) de la ley 20.628 (TO Decreto 824/2019) - que establece que las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios en cuanto tengan su origen en el trabajo personal configuran ganancias de cuarta categoría,

~~sujetas a tributación-, y de cualquier otra norma que se dictare en consonancia, y~~

*Fecha de firma: 02/02/2026
Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL*



#37978009#487536921#20260202144020139

que se ordene al agente de retención interviniente el cese de los descuentos para el futuro y la restitución de toda suma abonada por tal concepto (con el límite del plazo quinquenal de prescripción, según indica en el Capítulo V).

La AFIP cuestiona la admisibilidad de la acción y defiende la validez constitucional de las normas impugnadas, pero además, destaca que tras el dictado de la ley 27.617, que entró en vigencia antes de la interposición de la demanda, no resultan aplicables sin más las consideraciones del pronunciamiento emitido por la CSJN en “García...”, por haber el Congreso de la Nación atendido el reclamo de dicho organismo judicial, distinguiendo dentro del universo de jubilados, los que padecen mayor vulnerabilidad, excluyéndolos del pago del tributo –sin que tal sea el caso del actor -.

Objeta demás la procedencia de la pretensión de restitución.

II. Puesta a analizar primeramente si la vía procesal escogida para encauzar la pretensión es formalmente adecuada, es menester recordar que el art. 322 del CPCyC dispone que *“...podrá deducirse acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente...”*.

La jurisprudencia y la doctrina han supeditado la admisibilidad de la acción a la concurrencia de tres recaudos esenciales, que son: a) la existencia de un estado de incertidumbre que se traduzca en la falta de certeza sobre el derecho aplicable a una determinada relación jurídica, que necesariamente implica la existencia de una controversia que puede ser actual o potencial, pero no meramente conjetural; b) que tal incertidumbre pueda producir perjuicio o lesión actual al accionante; y c) que se verifique un interés específico en el uso de la vía declarativa, lo que solamente ocurrirá cuando el actor no dispusiere de otro medio legal para ponerle término inmediatamente (cfr.

Roland Arazi y Jorge A Rojas, “Código Procesal Civil y Comercial de la

Fecha de firma: 02/02/2026

Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#37978009#487536921#20260202144020139



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

Nación - Comentado, Anotado y Concordado”, Santa Fe, 2001, Rubinzal-Culzoni Editores, Tomo II, p.71 y ss.; Dictamen del Procurador General de la Nación en autos: “Gomer S.A. c/ Pcia. de Córdoba” en “Fallos” 310:142 y Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil de Capital Federal, Sala C in re “El Porvenir, Coop. de Seguros c/ Prado, Alfonso S. y otros” , sentencia del 18/9/1990 en LA LEY, 1991-B, p.243).

Una interesante, completa y actualizada reseña sobre la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la materia, puede ser hallada en el voto en disidencia emitido por la Sra. Ministra de dicho Tribunal, Dra. Carmen Argibay, en la sentencia dictada el 1 de octubre de 2013 en “Reckitt Benckiser Argentina S.A. c. Provincia de Buenos Aires s/ acción declarativa de inconstitucionalidad” (Publicado en: ED 10/12/2013 , 5 • DJ 26/12/2013 , 52; Cita online: AR/JUR/63139/2013).

Allí se recordó que el artículo 116 de la Constitución Nacional establece que compete a la Corte Suprema y demás tribunales nacionales el poder de decidir todas las causas que versen sobre puntos regidos por la Constitución Nacional y las leyes dictadas por el Congreso. De ahí que, en la misma línea, el artículo 2º de la ley 27 expresa que la justicia nacional “*nunca procede de oficio y sólo ejerce jurisdicción en los casos contenciosos en que es requerida a instancia de parte*”.

Reseñó la Señora Ministra que tales disposiciones han sido interpretadas por la Corte “*asignándoles un efecto normativo orientado a excluir cierto tipo de planteos o peticiones dirigidas a los tribunales por el hecho de no corresponder al concepto de ‘causa’ o ‘caso’ utilizado en los textos citados; ello así, en el entendimiento de que éste último constituye al mismo tiempo el fundamento y límite de la jurisdicción propia de los tribunales nacionales en el marco de ‘la distribución de poderes entre las tres ramas en que se organiza el gobierno nacional’* (Fallos: 242:353; 322:528; 326:1007, 2931, entre muchos otros).”

Añadió que “*Con este punto de partida, en una primera etapa de su*

jurisprudencia, el tribunal entendió que debía negarse el carácter de causa a todas aquellas

Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#37978009#487536921#20260202144020139

demandas que tuviesen por objeto principal obtener directamente una declaración judicial sobre la constitucionalidad de una norma legal (Fallos: 256:144) así como lo había hecho con las pretensiones genéricas o abstractas (Fallos: 2:253); de todo lo cual resultó en la práctica un control de constitucionalidad de carácter concreto e incidental.”

“Sin embargo,” –apuntó– “a partir del año 1988 esta Corte admitió la posibilidad de examinar demandas dirigidas de manera directa —y no sólo incidental— a obtener un pronunciamiento declarativo sobre la constitucionalidad de una determinada norma (Fallos: 307:1379), aunque preservando el requisito de que la pretensión tuviese relación con un interés concreto y definido que se encontrase inmediatamente afectado por la norma impugnada. Es lo que resulta del precedente ‘Lorenzo, Constantino’ (Fallos: 307:2384) en que el tribunal desestimó la demanda por no configurarse una ‘causa’, aunque aclarando que ello no se debía al carácter declarativo y directo de la pretensión (considerando 4º), sino a la ausencia de un interés inmediato y concreto. En el considerando 5º recordó que ‘la organización constitucional sobre la base exclusiva de la protección de intereses de suficiente concreción e inmediatez como para suscitar una verdadera ‘causa’ o ‘caso’ en justicia, fue una decisión consciente de quienes dieron su estructura al poder judicial federal’”.

“Con posterioridad”, explicó, “...el Tribunal fue estableciendo los criterios para decidir si en el marco de tales acciones directas estaba presente o no un interés concreto e inmediato. El primero de tales criterios (sentado en el precedente de Fallos: 307:1379) entendió que ello así sucedía cuando la acción ‘busca prever los efectos de un acto en ciernes —al que se atribuye ilegitimidad al régimen constitucional federal—’. La mencionada regla fue luego utilizada en Fallos: 310:606 para admitir una demanda dirigida contra normas de naturaleza tributaria que habían dado ya lugar a una intimación por parte del fisco.”

“En otras decisiones,” –continuó– “el Tribunal consideró que correspondía admitir formalmente la demanda y que por lo tanto se configuraba una ‘causa’ aun cuando no se hubiera verificado una actividad administrativa orientada inequívocamente a aplicar la ley en perjuicio de la parte actora; es lo que sucedió en los casos de Fallos: 310:977; 2812 y 322:1253, entre otros, puesto que por las características del planteo y de las normas impugnadas estaban dadas las condiciones para concluir que no se trataba de una petición con





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

carácter 'simplemente consultivo' o que importase una 'indagación meramente especulativa'. En el mismo sentido, cabe mencionar el caso 'Provincia de Entre Ríos c. Estado Nacional', publicado en *Fallos: 331:1412.*"

Analiza que "En particular, se ha entendido que no cabe exigir la concurrencia de una actividad administrativa de aplicación, cuando los intereses de la parte actora se ven directamente afectados por la vigencia misma de la ley. ... (*Fallos: 333:1088, 1107, voto de la jueza Argibay.*)"

Esta doctrina es también la que emana del precedente emitido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en *Fallos 334:236* ("Multicanal S.A. y otro c. CONADECO - dto. 527/05 y otros", 09/03/2011, LA LEY 01/04/2011 , 7 • DJ 11/05/2011 , 37 • JA 2011-III ,7), ocasión en la cual se recordó la tradicional doctrina establecida por la Corte en reiterados precedentes, con arreglo a la cual la procedencia de la acción declarativa está condicionada a que la situación planteada en la causa supere la indagación meramente especulativa o el carácter simplemente consultivo para configurar un "caso", "**que busque prever los efectos de un acto en ciernes al que se atribuya ilegitimidad** (*Fallos: 327:1108*)".

Se agregó que "Desde esta premisa y después de subrayar que no se requiere un daño efectivamente consumado, el Tribunal tiene dicho que para que prospere la acción de certeza es necesario que medie: a) actividad administrativa que afecte un interés legítimo; b) que el grado de afectación sea suficientemente directo; y c) que aquella actividad tenga concreción bastante (*Fallos: 307:1379; 325:474; 326:4774; 328:502 y 3586*)."

Volviendo con ello a la situación que nos ocupa, tenemos que la actora pretende que se despeje el estado de incertidumbre que se cerniría sobre su relación con la AFIP en torno a su derecho a resistir el pago del Impuesto a la Ganancias sobre sus haberes previsionales futuros y a obtener la devolución de los devengados por los períodos no prescriptos indicando para ello el plazo quinquenal.



Planteó para ello la constitucionalidad de la norma que crea el gravamen.

Y adjuntó, para demostrar la presencia de la “*a) actividad administrativa que afecte un interés legítimo; b) que el grado de afectación sea suficientemente directo; y c) que aquella actividad tenga concreción bastante...*”, copia de su recibo de haberes previsionales del que surge que el Impuesto le está siendo actualmente retenido.

En este marco, encuentro presente el interés concreto y definido del contribuyente de lograr una definición judicial sobre la constitucionalidad de la norma para definir la existencia de la obligación tributaria por los períodos sucesivos, obligación que a la fecha está siendo satisfecha y que en el futuro se procura eludir. Así lo resolvió la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “*Expreso Lomas Sociedad Anónima c. Provincia de Buenos Aires*” (26/02/2008) (Fallos Corte: 331:337), al estimar que “*Resulta procedente la acción declarativa entablada por una empresa de transporte a fin de que se declare la inconstitucionalidad del impuesto de sellos que una provincia pretende aplicarle sobre el permiso de concesión otorgado por la autoridad nacional para efectuar el servicio público de transporte interjurisdiccional de pasajeros y anexos, ya que se encuentran reunidos los presupuestos fijados por el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, pues, frente a la actividad explícita de la demandada tendiente a percibir el tributo se evidencia un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance y modalidad de la relación jurídica, y su resolución pone fin a una controversia actual y no eventual.*”

Existe entonces el perjuicio actual y concreto, pues el tributo está siendo cancelado por los períodos ya transcurridos.

Entiendo así presente el “caso” o controversia judicial.

Pero lo que AFIP cuestiona para negar la procedencia formal de la vía no es la presencia del caso, sino la del estado de incertidumbre necesario para que prospere la acción declarativa, pregonando que el mismo está ausente, alegando además que la pretensión está enderezada a lograr una sentencia de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

condena (que cesen los descuentos y se les restituya lo abonado) y no solamente que se declare inconstitucional la norma que los ordena.

En todo caso, la consecuencia de que la actora haya acumulado – como lo hizo- ambas pretensiones, tornaba innecesario analizar la admisibilidad formal de la acción declarativa, porque al no haber sido ella intentado solitariamente sino acompañada de la pretensión de condena, para decidir sobre la suerte de ésta última era imprescindible resolver sobre aquél aspecto meramente declarativo cuya admisibilidad solo se ve condicionada a los recaudos del art. 322 del CPCyC cuando es ejercida autónomamente (de manera directa y no incidental).

Habiendo sido ejercida –en nuestro supuesto- la acción tendiente al cese de los descuentos y a su restitución, ninguna posibilidad tiene de prosperar, entonces, el cuestionamiento formulado contra la admisibilidad de la acción.

III. Ingresando entonces al fondo de la cuestión, tenemos que frente a una pretensión similar ventilada **con antelación al dictado de la ley 27.617** que fuera sometida a mi decisión entendí, el 28 de julio de 2015 en la sentencia emitida en los autos “**“FORNARI, SILVIA CRITINA – LÓPEZ, SILVIA LILIANA + denunciantes C/ PODER EJECUTIVO NACIONAL- ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD”** (Expte. N° FGR 21000305/2012), que 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 (Fallos: 223:233; 318:676), así como tampoco le corresponde examinar si un gravamen ha sido o no aplicado en forma que contradice los "principios de la ciencia económica" (Fallos: 249:99) –esto es, si la jubilación es una prestación de la seguridad social o configura una ganancia en términos de la ciencia económica-. Su misión se limita a verificar si la opción hecha por el legislador repugna o no a los principios y garantías contenidos en la



Constitución Nacional. Conforme con esta regla, opiné entonces, el Congreso Nacional tiene la atribución de elegir los objetos imponibles, 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 (*Fallos* 314:1293).

Sostuve que queda vedado al poder jurisdiccional analizar si es acertada la inclusión de las jubilaciones y pensiones dentro de las ganancias gravables, pues ello escapa a su ámbito de facultades, en la medida que la decisión legislativa no afecte los derechos constitucionales del contribuyente. Descripto como hecho imponible por el legislador, su titular debe soportar el tributo –siempre, se reitera, dentro de los límites constitucionales-, sin que resulte relevante la denominación que al impuesto haya asignado el legisferante, pues no es ella la que define a quiénes afecta (El impuesto puede incluso carecer de ella).

Concluí entonces que la previsión del art. 79 inc. c) de la ley 20.628 no aparece en abstracto en contradicción con la Constitución Nacional, en tanto se limita a declarar que las jubilaciones y pensiones son ganancias sujetas al gravamen.

Definido entonces que es al legislador a quien corresponde diagramar el sistema impositivo y aplicar los gravámenes de la manera que estime conveniente, siempre que con ello no transgreda la norma constitucional, recordé en aquél pronunciamiento (“Fornari”) que como lo señaló la C.S.J.N. en “Candy S.A. c. AFIP y otro” (03/07/2009, *Fallos* 332:1572), el control de constitucionalidad gira en el punto en torno a la relación entre el derecho a la propiedad -cuya función social dejó establecida- y la obligación de contribuir a las necesidades comunes que pueden imponerse a sus titulares por el hecho de ser serlo. Al respecto, el Alto Tribunal ha señalado que para que la confiscatoriedad exista, debe producirse una absorción por parte del Estado de





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:56; 314:1293; 322:3255, entre muchos otros).

Concluí por ello que la aplicación del Impuesto a las Ganancias sobre las jubilaciones no resultará inconstitucional en la medida en que no devenga confiscatorio, y no lo hará —evalué, tras formular una reseña jurisprudencial y doctrinaria— si no supera el 35% de la renta neta o utilidad.

Rechacé entonces la acción, porque los actores no habían demostrado que concurriera tal escenario fáctico, como tampoco carecer de capacidad contributiva.

Pero el 24 de febrero de 2017 la Alzada revocó —por mayoría— la decisión.

El voto mayoritario, liderado por el ahora ex Juez Barreiro al que adhirió el Juez Gallego, entendió que “*el análisis en virtud del cual debe despejarse la discusión consiste en establecer si gravar los haberes jubilatorios contradice la Constitución Nacional y no en cuestionar los postulados de ningún saber vinculado a la economía, ya que el debate deberá girar, nada menos, en torno al derecho constitucional y no a la técnica tributaria....*”

Puesta en esa faena (verificar —respetando la atribución que el Congreso Nacional ostenta para elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen— si al seleccionar el cobro de los haberes previsionales como “hecho imponible” del impuesto a las ganancias, el legislador ha vulnerado, o no preceptos constitucionales), la Alzada avanza en el análisis de la materia que en mi opinión, le está vedada: dilucidar o interpretar qué es “ganancia”.

Partiendo de la afirmación de que hay dos posibilidades a la hora de interpretar qué es “ganancia”, el Superior explica que la primera predica que se trata de un concepto ajeno al derecho fiscal, que éste toma y lo utiliza para definir una categoría tributaria. La segunda, añade, consiste en afirmar que el



poder fiscal denomina “ganancia” a lo que cree, según su arbitrio, que debe ser gravado con el impuesto, con independencia de que sea, o no, “ganancia” en términos del idioma no tributario.

“Si escogemos afirmar la primera —como señalan los actores— es evidente que un impuesto que grava ganancias no puede ser aplicado sobre aquello que no constituye tal cosa.”

Añadió que “*Como el haber jubilatorio no es una contraprestación, ya que justamente, y por definición, quien la percibe no trabaja, se esfuma por completo, y sin el menor margen para la duda, la idea de que un ingreso jubilatorio es una “ganancia”*. No hay manera de así definirlo porque para hacerlo debería tergiversarse el sentido mismo de las palabras según su recta acepción castellana. *El haber previsional no es un provecho o fruto de tratos con otros, mucho menos de índole mercantil, sino que es un ingreso que se tiene cuya causa o título no es una contraprestación del jubilado sino un hecho anterior, ya finiquitado, que fue la realización de una cantidad determinada de aportes durante su vida económicamente activa y el haber llegado a la edad estipulada.*”

Para concluir: “...si la ley que establece el impuesto a las “ganancias” atrapa en uno de sus renglones un ingreso económico que no ostenta esa cualidad, padece una inconsistencia legal en sus términos, pues incluye hechos que no son los que la propia ley contempla como aquellos que deben ser gravados, definiendo además como sujetos pasivos del tributo a quienes no podrían serlo. **Esta anomalía vulnera el principio constitucional de capacidad contributiva y, como consecuencia de ello, afecta el derecho de propiedad.**”

La circunstancia entonces de que el legislador haya incluido como hecho imponible un ingreso que no constituye “ganancia” de acuerdo a la interpretación que para el término propone –que no tiene en cuenta la definición que al respecto brinda el art. 2 de la ley 20.628-, resulta en opinión de la Alzada – que no comparto- una transgresión del principio de capacidad contributiva, que afecta el derecho de propiedad.

¿Por qué viola el principio de capacidad contributiva?





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

En su particular visión, porque “*el hecho imponible no se configura cuando se percibe el haber jubilatorio pues éste no es una manifestación de un capital o de una renta gravados, de lo que se sigue que no hay capacidad contributiva por la circunstancia de percibir ese ingreso.*” Tal la explicación que se brinda.

Añade que si un impuesto, “*so capa de gravar utilidades o rentas provenientes de relaciones con terceros —comerciales o de otro tipo— atrapa, además, ingresos que no provienen de esas fuentes, la violación al derecho de propiedad surge por se porque es la propia ley la que excede el marco definido por la naturaleza del impuesto, encerrando allí una categoría ajena a la que ella misma define.*”

“*No hay aquí, entonces, confiscatoriedad por el grado de afectación sino que ésta se produce por la afectación misma. Por ello resulta anodino fijar cuál es el porcentaje de esa incidencia porque, de acuerdo al razonamiento que propongo, el haber previsional no puede ser afectado en medida alguna.*”

Entiendo desacertado el criterio porque importa priorizar ciertas disposiciones de un mismo texto legal sobre otras de igual jerarquía: la ley excede el marco definido por la naturaleza del impuesto...que la misma ley diseñó en otra disposición.

Se añade en aquél pronunciamiento que la afectación del derecho de propiedad resulta evidente cuando la ley toma como hecho imponible una exteriorización de un ingreso que no constituye una ganancia.

“*Es conclusión necesaria de lo expuesto en este capítulo que si se adopta un significado de “ganancia” en el sentido común que a ese vocablo corresponde en nuestro idioma, el gravamen sobre un haber previsional resulta contrario a las garantías constitucionales que protegen la propiedad y aseguran la igualdad de las cargas públicas en base a la capacidad contributiva.*”

Se analiza luego el asunto adoptando la otra interpretación posible del término ganancia, y así, en lugar de tomarse en la acepción común y llevarlo al ámbito del derecho tributario para verificar si lo gravado era, o no, una

ganancia, “*podía esgrimirse, como una segunda posibilidad, que es factible gravar con este*



impuesto ‘algo’ —el hecho imponible— que la ley rotule como tal y sin que ese ‘algo’ responda al concepto de ‘ganancia’ en los términos antes definidos según el significado corriente de la locución.”

Y advierte: “*Aceptar sin más esta posibilidad alerta vigorosamente sobre el riesgo de caer en excesos por parte del poder recaudador que podría extender ilimitadamente este impuesto a cualquier hecho de significación económica con el solo recaudo de denominarlo ‘ganancia’. No cuesta imaginar que las siempre menguadas disponibilidades del erario público inciten al poder político a gravar como ganancias la percepción de una indemnización por incapacidad laborativa, o una de carácter civil por muerte o daños a la salud —ejemplos puros y simples de ingresos de dinero a un patrimonio, hecho que podría ser gravable por esa sola mecánica y objetiva razón—, los que escojo para no acudir derechamente a la demostración por la vía del absurdo indicando que podría gravarse con el impuesto, de seguirse esta segunda tesis, la obtención de un título profesional (pues esa diplomación se liga al subsiguiente ejercicio de una actividad rentada) o la adquisición de un vehículo utilitario por la misma razón, ejemplos que no agotan la lista. Todo ello, todo, sería posible rotulando como ‘ganancia’ esos hechos, transformándolos en imponibles por la sola circunstancia de calificarlos de ese modo en una ley. Y, para cerrar el círculo, bien podría oponerse, ante la impugnación judicial que de ello se hiciera, el argumento dogmático antes mencionado según el cual escapa a las atribuciones de los jueces examinar si un gravamen ha sido o no aplicado en forma que contradice los ‘principios de la ciencia económica’, asumiendo que esa ciencia —que por cierto no practican los legisladores pues sus atributos emergen de títulos electorales populares y no académicos— autoriza, sin vulnerar sus dogmas, para definir a su arbitrio ‘científico’ el significado de las palabras para adaptarlas a las necesidades de, en este caso, la recaudación de tributos.”*

“*Para sortear la crítica que acabo de exponer en el párrafo anterior podría decirse, acaso, que la ubicación sistemática del impuesto a la percepción de jubilaciones y pensiones dentro de la ley del IG no predica, por sí misma e indefectiblemente, que esa sea la verdadera naturaleza de la imposición y que, más allá de su inclusión en dicha norma, configura un impuesto a la percepción de esos conceptos por el hecho mismo de su cobro, con*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

independencia de que no sean ganancias —en los términos corrientes de nuestra lengua— o de su rotulación como tal por parte del texto legal.”

“En este caso estaríamos frente a una objetiva manifestación de prepotencia tributaria, desentendida de principios cardinales que gobiernan la materia y que legitiman la imposición de estas cargas públicas.”

Dando extensamente las razones por las que así lo considera , el Superior finalizó declarando la inconstitucionalidad del impuesto a las ganancias aplicado sobre jubilaciones y pensiones por transgredir las garantías que aseguran la imposición de las cargas públicas en base a la capacidad contributiva, por vulnerar el principio sustitutivo que anida en el art.14 bis de la CN y por atentar contra el derecho inalienable a la progresividad en el goce de los derechos humanos básicos que aseguran los tratados internacionales vigentes en nuestro país.

El Juez Lozano, en minoría, razonó —en posición que comparto— que la solución del caso no pasaba por dilucidar si el ingreso de un jubilado es o no “ganancia”, ni en sentido técnico ni en sentido vulgar. *“Es que cuál es la naturaleza del hecho descripto en la ley para atar a su verificación el nacimiento de una obligación fiscal es un asunto que puede concitar, en todo caso, un interés académico, o ser atrayente para la ciencia de la tributación, pero que no puede hacer perder de vista que lo que aquí se analiza, y se quiere someter a un escrutinio constitucional, es un hecho económico —el ingreso de dinero al patrimonio de una persona- que ha sido delineado y considerado por el legislador como fenómeno relevante para imponer al titular de ese patrimonio el deber de contribuir a las arcas fiscales con parte de ese ingreso. En suma, no veo que sea relevante establecer —y no se juega en ello la validez constitucional del tributo- si el ingreso del jubilado es o no ganancia, y tampoco si por no serlo debió formar parte de una ley que reglamentó un impuesto al que rotuló con ese nombre.”*

Consideró que si es o no equitativo, en términos de validez constitucional, el gravar con un impuesto la percepción de una jubilación o



pensión, no es un aspecto que pueda predicar, de modo general, su inconstitucionalidad.

“A mi ver, si se deja a salvo del gravamen todo cuanto el jubilado -o pensionado- necesita razonablemente para vivir dignamente, y la porción de su haber que sea suficiente para respetar la garantía de integralidad de las prestaciones –la que encuentra sustento en el art. 14 bis de la CN- de modo de dejar cubiertos los riesgos de la ancianidad, y se afecta solo la parte del ingreso excedente o, para decirlo gráficamente, “ahorrible”, no existe agravio constitucional que lleve a invalidar el tributo. Podrá sí coincidirse en que una norma tributaria de ese tenor es antipática, o incluso irritante, más no que es inconstitucional.”

“...Llegado a este punto mi conclusión es que la discusión cambia de eje, para pasar a versar no ya sobre si se puede gravar con impuestos un ingreso jubilatorio, sino sobre cuánto de él es lo que se puede empeñar. Lo que a su vez enmarca el asunto en un debate sobre el alcance de los mínimos no imponibles del tributo.”.

“Ahora bien, este proceso no discurrió sobre esos carriles pues... aquí ...se pidió ...derezadamente, la “declaración de inconstitucionalidad e inaplicabilidad del art.79 inc.c de la Ley de Impuesto a las Ganancias (Ganancias de la Cuarta Categoría) que grava las jubilaciones, pensiones, y retiros”. En tales condiciones mi conclusión, en base a lo que llevo dicho, es que la demanda no tenía chances de prosperar, de modo que la a quo hizo bien en rechazarla.”

Manteniendo entonces la posición antes expresada, profundizada en el voto de la minoría de la Alzada, entendí sin embargo conveniente por razones de seguridad jurídica adecuar la decisión a la doctrina sentada por la mayoría de la Cámara Federal de Apelaciones de General Roca. Y por ello, ajusté a la solución propuesta por el Superior los posteriores pronunciamientos que emití a partir de “*KATCOFF, NORA NILDA c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) s/ ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD*” (Expte. N° FGR 9647/2017).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

Luego de ello, el 26/3/2019 la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió sobre la cuestión en “*GARCÍA, MARÍA ISABEL C/ AFIP S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD*” (Fallos 342:411).

La mayoría comenzó por recordar que conforme al principio de división de poderes y lo reglado por los arts. 4º, 17 y 75 de la Constitución Nacional, es el Congreso quien tiene la atribución de elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que —en tal labor— no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos 314:1293; 332:1571; entre otros).

Y analizando este último punto, reflexionó que sin perjuicio del tratamiento diferenciado que ha realizado el legislador respecto del colectivo de los beneficiarios de prestaciones de la seguridad social, en relación al colectivo de los trabajadores activos, “*corresponde preguntarse si todos aquellos se encuentran en las mismas circunstancias —como para recibir un tratamiento fiscal igualitario— o si existen condiciones especiales, basadas en un estado de mayor vulnerabilidad (producto de la avanzada edad u otras situaciones particulares como la discapacidad) que permitirían distinguir algunos jubilados, pensionados, retirados o subsidiados de otros.*”

Entendió dirimente para ello definir los alcances de los principios de igualdad y de razonabilidad en materia tributaria, límites constitucionales a la potestad estatal) opinando que, en materia impositiva, el principio de igualdad no solo exige la creación de categorías tributarias razonables (Fallos 150:189; 160:247) sino que también prohíbe la posibilidad de unificar las consecuencias tributarias para situaciones que en la realidad son distintas.

Apreció así que el envejecimiento y la discapacidad —los motivos más comunes por los que se accede al status de jubilado— son causas predisponentes o determinantes de vulnerabilidad, circunstancia que

~~normalmente obliga a los concernidos a contar con mayores recursos para no~~

*Fecha de firma: 02/02/2026
Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL*



#37978009#487536921#20260202144020139

ver comprometida seriamente su existencia y/o calidad de vida y el consecuente ejercicio de sus derechos fundamentales, afirmando 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.

Estimó por ello la mayoría del Alto Tribunal que “*la sola capacidad contributiva como parámetro para el establecimiento de tributos a los jubilados, pensionados, retirados o subsidiados, resulta insuficiente si no se pondera la vulnerabilidad vital del colectivo concernido.*” (el resaltado y subrayado es propio). Añadió que la falta de consideración de esta circunstancia 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 al colectivo considerado en una situación de notoria e injusta desventaja.

“*En esas condiciones el estándar de revisión judicial históricamente adoptado por esta Corte, según el cual los términos cuantitativos de la pretensión fiscal solo deben ser invalidados en caso de confiscación, no permite dar una adecuada respuesta a la protección constitucional de contribuyentes como los anteriormente descriptos. Ello no supone desterrar el criterio de la “no confiscatoriedad” del tributo como pauta para evaluar la adecuación cuantitativa de un gravamen a la Constitución Nacional, sino advertir que tal examen de validez, centrado exclusivamente en la capacidad contributiva potencial del contribuyente, ignora otras variables necesarias, fijadas por el propio texto constitucional, para tutelar a quienes se encuentran en tan excepcional situación.*”

En ese orden argumentativo, sostuvo que el análisis integral de la capacidad contributiva implica que la equiparación de un jubilado en condiciones de mayor vulnerabilidad con otro que no se encuentra en esa situación, pasa por alto el hecho evidente de que el mismo ingreso no impactará de igual manera en





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

un caso que en otro, insumiendo más gastos en el primero que en el segundo. Dicho de otro modo: la misma capacidad económica —convertida sin más por el legislador en capacidad contributiva— está destinada a rendir en ambos casos de manera diferente, desigualando en la realidad lo que el legislador igualó.

Concluyó así que “*la estructura tipificada por el legislador (hecho imponible, deducciones, base imponible y alícuota) termina por subcategorizar mediante un criterio estrictamente patrimonial (fijando un mínimo no imponible) a un universo de contribuyentes que, de acuerdo con una realidad que la Constitución obliga a considerar, se presenta heterogéneo. La opción legislativa elaborada originariamente en un contexto histórico diferente, con un marco constitucional previo a la última reforma de la Norma Fundamental, y reiterada casi automáticamente a través de los años ha devenido, pues, insuficiente y —en el específico caso bajo examen— contraria al mandato constitucional.*”

Pero aclaró “que no se pretende desde el Poder Judicial establecer, a los efectos del pago del impuesto a las ganancias, cuál debe ser la capacidad contributiva de cada jubilado en concreto, pues ello equivaldría —desde el punto de vista lógico— a consagrar la insensatez de promover tantas categorías como beneficiarios existan en el sistema, y —desde el punto de vista jurídico— asumir una tarea propia del legislador, violentando el principio republicano de la división de poderes. Lo que se pretende, ejerciendo competencias que son propias, es analizar —cuando un caso llega a la decisión del poder encargado de resolver— si en la causa el standard genérico utilizado por el legislador cumple razonablemente con los principios constitucionales o si, por el contrario, su aplicación concreta vulnera derechos fundamentales. En tal hipótesis, lo que corresponde hacer a la magistratura es declarar la incompatibilidad de la norma con la Constitución en el caso concreto, sin perjuicio de poner en conocimiento del Congreso la situación, para que este —ejerciendo sus competencias constitucionales— identifique situaciones y revise, corrija, actualice o complemente razonablemente el criterio genérico originario atendiendo al parámetro establecido por la justicia.” (el resaltado es propio).



En suma, la Corte Suprema de Justicia de la Nación entendió necesario analizar caso por caso la situación fáctica de cada beneficiario previsional para verificar si se reúnen a su respecto las condiciones de vulnerabilidad que tornan desigual la carga impositiva que se le impone.

Ello demandaría un examen minucioso de la capacidad contributiva propia de cada jubilado para dilucidar si en el supuesto concreto que se juzga, nos encontramos o no con esta situación de confiscatoriedad particular –no potencial- de cada contribuyente, que no se verificaría cuando los beneficiarios del sistema previsional perciben ingresos varias veces superiores al mínimo.

Pero el 17 de septiembre de 2019, la Cámara Federal de Apelaciones de General Roca consideró en “*RIVERA, MERCEDES MARGARITA Y OTROS C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) S/ AMPARO LEY 16.986*” (FGR 29116/2017/CA1) que lo decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad” (Fallos, 342:411), con posterioridad al dictado de “Fornari...”, declarando también la inconstitucionalidad de la norma impugnada con matices distintos a los allí analizados, referidos a ciertas condiciones acerca de la capacidad contributiva de los jubilados, **quedó supeditado a que el legislador modificase el tributo para la clase pasiva, cambio legislativo que hasta la fecha no se había concretado** lo que en su parecer, “*exime de ajustar con mayor exactitud el criterio de esta cámara al del Superior. En este sentido resulta significativo —y por ello debe serle asignado valor para lo que acabo de señalar— que la Corte Suprema, en fecha 29 de agosto de 2019, es decir ya dictado su fallo en ‘García’, desestimó liminarmente el recurso extraordinario interpuesto por la demandada contra la recordada decisión definitiva de esta alzada en ‘Fornari’.*”

Si bien “Rivera” no fue suscripto por el Juez Lozano, éste sí avaló el criterio en “*MORENO, MARÍA GLADYS C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) S/ AMPARO LEY 16.986*”





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

(FGR 16111/2018/CA2) del 3 de octubre de 2019, lo que juzgo de absoluta relevancia toda vez que habiendo renunciado el Juez Barreiro para acogerse a los beneficios de la jubilación ordinaria, la mayoría de “Fornari” habría quedado disuelta.

Habiendo el Juez Lozano, así como su par Gallego, adherido ambos al parecer de “Rivera”, entendí adecuado –otra vez, por razones de seguridad jurídica-, ajustar la decisión al criterio amplio sentado por la Alzada, y sin necesidad de analizar la situación de vulnerabilidad particular del actor, hacer lugar a la acción deducida y declarar la inconstitucionalidad del art. 70 inc. c) de la ley 20.628 en relación a la parte accionante, y ordenar a la AFIP que por donde corresponda, haga saber a su agente de retención que deberá cesar en los descuentos que se le efectúan en razón del Impuesto a las Ganancias regulado por la ley 20.628.

Ello, dejando a salvo mi opinión personal en el sentido que ello excede el alcance del pronunciamiento emitido por la CSJN en “García...”, y en virtud del distinto parecer de la Alzada.

Así lo decidí en una cantidad significativa de casos fallados a partir de “Rivera” (por ejemplo, en “**ACUÑA, DONATILA DEL CARMEN Y OTROS c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) s/AMPARO LEY 16.986**”, Expte. N° FGR 4324/2020, entre muchos otros).

En cuanto a la pretensión de restitución de los tributos abonados que fueran retenidos de sus haberes previsionales, la entendí improcedente en “**GIRALDEZ, MARIA JULIA c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**” (Expte. N° FGR 891/2017) –sentencia del 5/3/2020- por cuanto la ley 11.683 prevé un mecanismo específico a tales fines, que la actora no había transitado (art. 81 ley 11.683) –lo que sí hizo el actor en autos–.



La Alzada consideró sin embargo en la sentencia dictada el 25/9/2020 en “*Huenumilla, Juan Domingo c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad*” (FGR 18310/2017/CA2) que la queja vinculada a la falta de reclamo administrativo previo no podía ser atendida en tanto el juzgado, siguiendo el dictamen de la fiscalía, consideró habilitada esta instancia en razón de que el debate planteado por el actor, así como la solución pretendida, exigía una declaración de inconstitucionalidad de la ley tributaria, labor ésta que, por exceder las competencias de la AFIP, tornaba superfluo el recorrido fijado en la ley 11.683.

Luego se sancionó la ley 27.617.

Al analizar su incidencia en el litigio, y analizando si podía considerarse que la modificación del art. 30 de la ley 20.628 por la ley 27.617, importaba la modificación legislativa que la CSJN reclamó del legislador, entendí que en los casos en los que la actora había dejado de sufrir la deducción, en el marco de la doctrina “Fornari” mantenía el interés porque el mínimo no imponible (o las deducciones) eran un elemento variable, y era necesario poner fin de manera definitiva al estado de incertidumbre en lo que atañe a este aspecto de la relación tributaria de la actora con el fisco. En los supuestos en que la actora continuaba tributando, estimé que la modificación del art. 30 de la ley 20.628 por la ley 27.617 no había importado la modificación legislativa reclamada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación al legislador en “García”, porque ya allí el alto Tribunal había descalificado “*la estructura tipificada por el legislador (hecho imponible, deducciones, base imponible y alicuota)*” porque “*termina por subcategorizar mediante un criterio estrictamente patrimonial (fijando un mínimo no imponible) a un universo de contribuyentes que, de acuerdo con una realidad que la Constitución obliga a considerar, se presenta heterogéneo.*”, concluyendo que “*La opción legislativa elaborada originariamente en un contexto histórico diferente, con un marco constitucional previo a la*

última reforma de la Norma Fundamental, y reiterada casi automáticamente a través de los

Fecha de firma: 02/02/2026

Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#37978009#487536921#20260202144020139



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

años ha devenido, pues, insuficiente y —en el específico caso bajo examen— contraria al mandato constitucional.”. Consideré que habiendo el legislador nuevamente utilizado una estructura basada únicamente en un criterio estrictamente patrimonial, para subcategorizar a los contribuyentes, que la CSJN había descalificado, el dictado de la norma no modificaba el escenario. (Cfr. “**DIAZ, CLEMENTE c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) s/AMPARO LEY 16.986**”, Expte. N° FGR 1785/2021, sentencia del 13/8/2021 y “**SORTINO, MARIA DEL CARMEN Y OTROS c/ ESTADO NACIONAL -PODER EJECUTIVO NACIONAL Y OTRO s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**” Expte. N° FGR 23584/2019, sentencia definitiva del 2/9/2021, entre muchos otros).

Pero nuevamente la Alzada expuso un parecer distinto al de esta judicatura en la sentencia definitiva emitida el 29/10/2021 en “**CORILLAN, EVA C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**” (FGR 14828/2019/CA1).

Entendió allí el Superior, discrepando con la solución propuesta por esta Magistrada, que el dictado de la ley 27.617 había satisfecho el requerimiento de la CSJN, habiendo el Congreso subcategorizado a los contribuyentes beneficiarios de prestaciones previsionales. Textualmente indicó que “*la condición a la que la Corte supeditó la validez de la norma fiscal sub examen (esto es, que el Congreso de la Nación se pronuncie para diferenciar situaciones dentro del universo de la clase pasiva y, en base a esos estándares basados en la vulnerabilidad, prever tratamientos distintos del dispensado al resto de los integrantes de ese sector y/o a los contribuyentes de la denominada Cuarta Categoría) aconteció, tal como lo sostuvo la demandada en su recurso, en fecha 21 de abril de 2021 con el dictado de la ley 27.617 (con vigencia a partir de su publicación en el B.O el día 8/4/2021 pero con efectos a partir del*

período fiscal iniciado el 1 de enero 2021, inclusive. Art.14 de la ley). Es más, esta norma -

Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#37978009#487536921#20260202144020139

que había sustituido los párrafos cuarto y quinto del art.30 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, t.o. 2019 y sus modificaciones, para otorgar a las rentas derivadas de jubilaciones, pensiones y retiros, una “deducción específica”- en lo que aquí importa ha sido recientemente alterada mediante el decreto 260/2021 (B.O. del 23/9/2021) el cual, entre otras modificaciones que hizo, incrementó el monto de las deducciones computables para los contribuyentes de la clase pasiva.” –se entiende que el Decreto aludido es el 620/2021-.

“Así las cosas, considero que la respuesta a los recursos debería discriminar la solución a aplicar en lo que toca a los períodos devengados con anterioridad a la reforma legislativa a la que me refiero y lo que abarca a los que son posteriores a ella.”

“En efecto, opino que -por regla de principio- en cuanto a ese primer período -el anterior a la reforma- debería mantenerse el criterio sostenido por este cuerpo en “Fornari” y “Rivera”, mientras que, en cambio, en lo que atañe al segundo –el que siguió a ese momento- cabría declarar que la cuestión se ha tornada abstracta pues la norma fiscal puesta en tela de juicio se presenta, a partir de allí, con otros alcances y aristas, los cuales lógicamente deberían ser abordados luego de un nuevo planteo del interesado –si es que mantiene su interés en hacerlo, lo que se desconoce- por la vía y forma que estime corresponder, explicando por qué es que entiende que el que sus ingresos previsionales se vean alcanzados por el impuesto, aún con el distinto trato dispensado por el ordenamiento vigente, es, o sigue siendo, inconstitucional.”

Con posterioridad, el 12/11/2021, la Alzada revocó la sentencia condenatoria dictada en “Zapata Fernández, Gladys c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) s/ amparo ley 16.986” (FGR 6874/2020/CA1) por el Juez titular del Juzgado Federal de General Roca, ante un supuesto sustancialmente similar al que nos ocupa, declarando abstracta la cuestión.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

Sostuvo para ello que “*la cuestión planteada en autos se ha tornada abstracta pues la norma fiscal puesta en tela de juicio se presenta, a partir de la ley 27.617, con otros alcances y aristas, los cuales lógicamente deberán ser abordados luego de un nuevo planteo de la accionante –si es que mantiene su interés en hacerlo, lo que se desconoce- por la vía y forma que estime corresponder, explicando por qué es que entiende que el que sus ingresos previsionales se vean alcanzados por el impuesto, aún con el distinto trato dispensado por el ordenamiento vigente, es, o sigue siendo, inconstitucional (cfme. “Corillan, Eva c/ Administración Federal de Ingresos Pùblicos (AFIP) s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”, FGR 14828/2019/CA1, sent.def. C082/2021, del 29 de octubre de 2021).“*

De modo que para ajustarme una vez más a la doctrina del superior, declaré abstractas las pretensiones ventiladas antes de la entrada en vigencia de la ley 27.617, en las que se pretendía que se disponga la inconstitucionalidad de la norma y el cese de la retención para el futuro.

Así lo decidí por ejemplo en “**CASTAÑON, GRACIELA NOEMI Y OTRO c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL Y OTRO s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**” (Expte. N° FGR 24442/2019) (sentencia del 5/11/2021) y “**GUMIELA, JUAN ALBERTO c/ ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) s/ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**” (Expte. N° FGR 11076/2019) (sentencia del 29/3/2022), entre muchos otros.

Ahora bien: el 23 de noviembre de 2022, la Alzada emitió un pronunciamiento que a mi modo de ver, rectifica la orientación puesta de manifiesto en “Corillán...”.

Me refiero a la sentencia emitida en los autos “**FIGUEROA, NÉSTOR LUIS C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) S/ AMPARO LEY 16.986**” (FGR 5961/2021), frente a

~~una demanda iniciada ya vigente la ley 27.617.~~



En el voto del Juez Gallego (Considerando 6), se concluye, de manera contundente –y contradictoria a mi juicio con lo señalado en “Corillán...”- que con la ley 27.617, “*el tema sustancial no se ha resuelto*”, porque de acuerdo a “García”, la capacidad contributiva no puede ser el único parámetro diferenciador para el establecimiento de tributos a jubilados y pensionados, por lo que las supuestas mejoras brindadas por la ley 27.617 “*se desentienden de las respuestas diferenciadas que la Corte le encomendó tener en cuenta al Congreso para la oportunidad de aplicar modificaciones al régimen.*”

Ese fue exactamente el razonamiento por el cual entendí que la situación no había variado con el dictado de la ley 27.617, y continué haciendo lugar las demandas articuladas con posterioridad a su dictado (en los precedentes ya citados), porque manteniéndose el agravio constitucional, desde que la retención del actor se continuaba practicando –por quedar este excluido del universo de jubilados y pensionados beneficiados por la reforma legislativa-, ninguna incidencia consideré que ella tenía en el asunto.

La Alzada dejó sin efecto sin embargo esas sentencias a partir de “Corillán...”. Lo hizo, por ejemplo, en “Díaz, Clemente c/ Administración Federal de Ingresos Públicos –AFIP s/ amparo ley 16.986” (FGR 1785/2021/CA1, sentencia de la Alzada del 26/8/2022) **declarando abstracta la cuestión**, pese a que la propia AFIP había admitido en dicha causa, al producir el informe del art. 8 de la ley 16.986, **que continuaba practicando la retención luego del dictado de la ley 27.617**, por ser los haberes del actor superior al mínimo imponible, aún luego de efectuadas las nuevas deducciones.

El interés del actor claramente se mantenía vivo, así como el caso judicial, en virtud de la afectación de su derecho cuya recomposición se reclama. Ninguna injerencia tiene a mi juicio que la norma que regula el conflicto se haya modificado, si la afectación denunciada en la demanda y que se pretende reparar, permanece, para modificar la presencia del caso judicial necesario para que la





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

cuestión no devenga abstracta. Y en nuestro caso, de la prueba informativa producida por el ANSES surge que las retenciones se mantuvieron.

Si bien inicialmente ajusté mi parecer al de la Alzada, declarando abstractas las pretensiones ventiladas en ese marco con fecha anterior al 21/4/2021 y rechazando las promovidas con posterioridad –dado que la Alzada había considerado cumplida la condición puesta por la CSJN en “García” con el dictado de la ley 27.617-, frente al nuevo pronunciamiento emitido el 23/11/2022 en “Figueroa...”, donde se rectifica el rumbo de “Corillán...” –y ya no se entiende acontecida la condición a la que la Corte supeditó la validez de la norma fiscal sub examen (esto es, que el Congreso de la Nación se pronuncie para diferenciar situaciones dentro del universo de la clase pasiva y, en base a esos estándares basados en la vulnerabilidad, prever tratamientos distintos del dispensado al resto de los integrantes de ese sector y/o a los contribuyentes de la denominada Cuarta Categoría) y por ello corresponde hacer lugar a la demanda, declarar la inconstitucionalidad del art. 82 inc. c) de la ley 20.628 en la redacción dada por la ley 27.617, ordenar a la AFIP que por donde corresponda, haga saber a su agente de retención que deberá cesar en los descuentos que se le efectúe en razón del Impuesto a las Ganancias regulado por la ley 20.628 correspondiendo que la AFIP restituya los importes retenidos en concepto de Impuesto a las Ganancias desde junio de 2018 (cinco años anteriores a la iniciación de la acción, tal lo pretendido según lo aclarado el 19/12/2023) y sin perjuicio de lo que se decida sobre la defensa de prescripción que se analizará a continuación, hasta que se cumpla con la obligación de hacer (cese en los descuentos), monto que se dilucidará en la etapa de ejecución de sentencia, a cuyo fin se librará oficio a la AFIP y a ANSES para que informe los importes retenidos desde entonces.

En cuanto a los intereses reclamados, la Alzada había considerado inicialmente que “éstos requieren de la existencia de mora, la que a su vez se nutre de dos

~~elementos que son la falta de pago de una obligación vencida y la imputabilidad de esa~~

Fecha de firma: 02/02/2026 Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#37978009#487536921#20260202144020139

*tardanza a la deudora. Como en el caso la AFIP no estaba en condiciones de omitir la retención del impuesto por ser ello una obligación legal que debía acatar hasta el dictado de esta sentencia, colijo que, una vez que esta sea consentida o quede ejecutoriada, los intereses correrán a la tasa activa BNA en caso de que, una vez aprobada la liquidación que se practique y quede expedido su cobro, la demandada fuere remisa.”, decisión adoptada en “**Huenumilla, Juan Domingo c/ Administración Federal de Ingresos Pùblicos (AFIP) s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad**” (FGR 18310/2017/CA2, sentencia del 25/9/2020).*

Pero luego modificó su parecer y en “**Garavaglia, Virginia Elena c/ Administración Federal de Ingresos Pùblicos (AFIP) s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad**” (FGR 21008/2019/CA2, sentencia), se decidió que si bien “*resulta menester que la emplazada se encuentre en estado de mora*”, ella “*...quedó configurada a partir de que la demandada fue interpelada fehacientemente a cumplir con aquello a lo que a la postre fue condenada a hacer, es decir, a partir de la notificación de la demanda; ello por cuanto fue en razón de ese evento que se constató un reclamo formal, preciso y concreto que trazó una línea respecto del retardo de la demandada, la que, por cierto, incluso tuvo en sus manos la posibilidad de allanarse a la pretensión de la promotora del proceso.*”

“*Es así que dichos réditos correspondientes a sumas abonadas con anterioridad a que el aviso tuvo lugar comenzaron a devengarse no desde que se saldaron sino desde que se perfeccionó dicha comunicación. Sin embargo, como a partir de entonces ya se encontraba debidamente compelida, entiendo que los montos que le sobrevinieron sí deberán pagarse con más intereses a computarse desde que fueron tributados.*”

En nuestro supuesto, no medió una intimación anterior a la notificación de la demanda, motivo por el cual se tomara como fecha de inicio para el cómputo de los intereses la de la notificación del traslado de la demanda, acaecido el 17/12/2024, o la de la fecha en que fue practicada la retención si se llevó a cabo con posterioridad a esa fecha.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

En suma, se admitirá el reclamo por repetición por la suma reclamada, a la que se adicionarán los intereses a la tasa señalada desde el 17/12/2024 –o la posterior en que se hubiese efectuado la retención- hasta el efectivo pago.

En cuanto a la defensa de prescripción intentada-, será rechazada porque la actora se limitó a reclamar períodos no prescriptos siendo que el plazo que rige es el quinquenal previsto por el art. 56 de la ley especial (11.683).

Las costas serán soportadas por la demandada vencida (art. 68 del CPCyC).

A tenor de lo dispuesto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en su fallo del 4 de septiembre de 2018 en “*Establecimiento Las Marías SACIFA c/ Misiones, Provincia de s/ acción declarativa*” (CSJ 32/2009 [45-E]/CS1), de su competencia originaria, ocasión en la cual señaló que “*en el caso de los trabajos profesionales el derecho se constituye en la oportunidad en que se los realiza, más allá de la época en que se practique la regulación... Por ello,el nuevo régimen legal no es aplicable a los procesos feneidos o en trámite, en lo que respecta a la labor desarrollada durante las etapas procesales concluidas durante la vigencia de la ley 21.839 y su modificatoria ley 24.432, o que hubieran tenido principio de ejecución...*”, la regulación de los honorarios de los profesionales intervenientes se llevará a cabo en el marco de la ley 27.423, una vez que exista base cierta para hacerlo.

Por ello,

RESUELVO: 1) **RECHAZAR** la defensa de prescripción articulada por AFIP, **DECLARAR** la inconstitucionalidad del art. 82 inc. c) de la ley 20.628 según texto ordenado por Decreto 824/2019 (art. 79 inc. c según el texto ordenado del Decreto 649/1997), y **HACER LUGAR** a la acción interpuesta por la Sra. Graciela Noemí Sottosanto contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (hoy Agencia de Recaudación y Control Aduanero -ARCA- según Decreto 953/2024), ordenando a la demandada que disponga lo

~~necesario para comunicar al agente de retención interveniente que a partir de la~~

~~Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL~~



#37978009#487536921#20260202144020139

fecha en que quede firme la presente, deberá cesar en los descuentos y retenciones que se practiquen sobre el haber previsional de la actora en concepto de Impuesto a las Ganancias (art. 82 inc. c de la ley 20.628), los que también se deberá abstener la accionada de perseguir por cualquier otra vía y condenar a la Administración Federal de Ingresos Públicos (hoy Agencia de Recaudación y Control Aduanero -ARCA- según Decreto 953/2024), a restituir a la actora los importes retenidos en concepto de Impuesto a las Ganancias desde junio de 2018 y hasta que dé cumplimiento a la obligación de hacer impuesta, monto que se dilucidará en la etapa de ejecución de sentencia, a cuyo fin se librará oficio a la ARCA para que informe los importes retenidos en tal período. El pago se efectuará en el marco del art. 22 de la ley 23.982. La suma aludida únicamente devengará intereses a la tasa activa que utiliza el BNA en sus operaciones habituales de descuento, desde el 17/12/2024 - o la posterior fecha en que se hubiese llevado a cabo la retención-, en que se configuró la mora y hasta el efectivo pago.

2) Con costas a la demandada, quedando incluidas en las costas del proceso las generadas por la defensa de prescripción que se rechaza. Diferir la regulación de los honorarios de los profesionales intervenientes hasta contar con base cierta para hacerlo.

Regístrate y notifíquese. Comuníquese a la Dirección de Comunicación y Gobierno Abierto de la CSJN (Acordada 10/2025 CSJN).

MARIA CAROLINA PANDOLFI
JUEZ FEDERAL





Poder Judicial de la Nación
JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

Fecha de firma: 02/02/2026
Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#37978009#487536921#20260202144020139