



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

FGR 478/2026

Neuquén, 12 de mayo de 2026.

Y VISTOS: Para dictar sentencia en los presentes autos caratulados: **“ELGUETA, VICTOR ANDRES c/ AGENCIA DE RECAUDACION Y CONTROL ADUANERO s/AMPARO LEY 16.986”** (Expte. N° FGR 478/2026); de los que

RESULTA: 1) Que comparece ELGUETA VICTOR ANDRES a iniciar acción de amparo contra la Agencia de Recaudación y Control Aduanero, ARCA, persiguiendo que se declare la inconstitucionalidad del art. 79 inc. c) de la ley 20.628 –actual art. 82 inc. c) según nuevo texto ordenado por Decreto 824/2019- y de toda otra norma legal o reglamentaria que la complemente o reemplace en el futuro, en tanto fijan como hecho imponible del tributo sus haberes previsionales, y que se disponga el cese del descuento que se le efectúa (a cuyo fin pide que se obligue a ARCA a comunicar tal circunstancia al agente de retención interviniente) y que se lleve a cabo el reintegro de los montos retenidos por tal concepto desde la obtención del beneficio.

Justifica la admisibilidad de la vía para luego remarcar, desde lo sustancial, que la Alzada declaró la inconstitucionalidad de la norma que grava con el tributo a los haberes previsionales en *“Fornari, Silvia Cristina – López, Silvia Liliana c/ Estado Nacional – Administración federal de Ingresos Públicos s/ Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”* (FGR 21000305/2012/CA1, sent.def.003/2017, del 24 de febrero de 2017).

Añade que la Corte Suprema de Justicia de la Nación se expidió también en *“García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”* (Fallos, 342:411), declarando la **inconstitucionalidad del tributo.**



Ofrece prueba y pide que se haga lugar a la acción, con costas.

2) Requerido el informe del art. 8 de la ley 16.986, la Agencia de Recaudación y Control Aduanero compareció, por medio de su apoderada, a presentarlo.

Manifiesta que conforme expresas instrucciones de su mandante viene a allanarse a la demanda instaurada por el actor en forma total, categórica, oportuna, real, efectiva e incondicionada en los términos del artículo 70 y 307 del CPCyCN, solicitando además la eximición de las costas.

Indica que ARCA como agente de retención se encuentra obligado a retener el tributo que emana de una ley nacional y que por tal motivo no pueden automáticamente cesar con la retención, sin que medie previamente una declaración de inconstitucionalidad de la norma en cuestión, dispuesta por un Juez, único facultado a tal efecto, no pudiendo entenderse ello como un condicionante del allanamiento formulado.

Por tal razón, aclara que el allanamiento no es suficiente para declarar la existencia del derecho pretendido por la parte actora, debiendo el Tribunal decretar la inconstitucionalidad de la norma que se cuestiona.

Aclara que el allanamiento presentado cumple con todos los requisitos: total (cumplir con la pretensión requerida, cese de la retención), efectivo (con la resolución que haga lugar al allanamiento y declare la inconstitucionalidad), real (ya que resulta de cumplimiento posible), incondicional (no se encuentra sometido a un acontecimiento futuro o incierto) y oportuno puesto que se hace dentro del plazo otorgado para presentar el informe del art. 8 de la ley 16.986 (oportunidad procesal correspondiente).

Solicita que, una vez tenida por allanada a la demandada, se disponga previa declaración de inconstitucionalidad, el libramiento de un oficio al

~~Agente de retención a fin de que cese las retenciones en concepto de~~





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

Impuesto a las Ganancias sobre los haberes del actor en virtud del allanamiento formulado.

3) En fecha 10/4/2026 se corrió traslado a la actora del allanamiento formulado por la demandada, quien presto conformidad con el mismo.

El 16/4/2026 se declaró la cuestión de puro derecho considerándose que el caso no se subsumía en el supuesto previsto por el art. 70 del CPCCN toda vez que la accionada no había efectivamente satisfecho las pretensiones de su adversario, motivo por el cual la causa siguió tramitando según su estado.

3) Con posterioridad a ello en fecha 4/5/2026 se llamó AUTOS para dictar sentencia; y

CONSIDERANDO: I. Que el actor persigue que se declare la inconstitucionalidad del art. 82 inc. c) de la ley 20.628 -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 que se ordene al agente de retención –a través de ARCA- el cese de los descuentos. Pide también que se lleve a cabo el reintegro de los montos retenidos por tal concepto desde la obtención del beneficio.

La ARCA se allana a la pretensión, pidiendo que las costas se impongan en el orden causado. Explica que pese a su voluntad de acceder a lo requerido, su parte no se encuentra habilitada para cesar en la retención sin que previamente el Tribunal declare la inconstitucionalidad de la norma cuestionada.

II. Puesta a resolver, es necesario recordar que el allanamiento es el acto jurídico procesal del que resulta el sometimiento a la pretensión de la



contraria, y por el cual se reconoce la legitimidad de las mismas, estando de acuerdo con que el proceso se resuelva de acuerdo con ellas (Conf. CNAC, sala F “Toptzian, Alberto c/Chiaradia, Marcela V. y otros” LL 1997-B, 806).

Es una declaración de voluntad que importa el reconocimiento del derecho pretendido por el demandante, y con ello el abandono de la oposición o de la discusión respecto de la pretensión, que releva de la carga de la prueba y en algunos casos -cuando va unida al cumplimiento de la pretensión- produce la extinción del proceso (Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Ed. Hammurabi, José Luis Depalma Editor- T° 5, pag. 606 y sgtes.- Highton- Arean).

De acuerdo al art. 307 del CPCyC, “*El demandado podrá allanarse a la demanda en cualquier estado de la causa anterior a la sentencia. El juez dictará sentencia **conforme a derecho**, pero si estuviere comprometido el **orden público**, el allanamiento carecerá de efectos y continuará el proceso según su estado. Cuando el allanamiento fuere simultáneo con el cumplimiento de la prestación reclamada, la resolución que lo admita será dictada en la forma prescripta en el art. 161*”.

En nuestro supuesto, ARCA aún no cesó en la percepción del Impuesto a las Ganancias -pretensión requerida por el actor-, manifestando que no lo es posible hacerlo porque se requiere para ello de una declaración de inconstitucionalidad previa. Por ello, el trámite siguió según su estado.

Llegado ahora el momento de dictar sentencia, cabe recordar que el orden público es el conjunto de condiciones fundamentales de vida social instituida en una comunidad jurídica las cuales por afectar centralmente la organización de estos no pueden ser alteradas por la voluntad de los individuos ni, en su caso, por la aplicación de normas extranjeras (Rivera, Julio Cesar, "Instituciones de Derecho Civil Parte General", T° I, (Ed. Abeledo Perrot, Buenos Aires, 1997), pág. 99 y sig.) .





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

Por ello, *"las leyes de orden público son aquellas que receptan los principios sociales, políticos, económicos, morales y religiosos cardinales de una comunidad jurídica cuya existencia prima sobre los intereses individuales o sectoriales"* (Alferillo, Pascual Eduardo, "Introducción al Derecho Civil", Universidad Nacional de San Juan Facultad de Ciencias Sociales Secretaría Académica, 2000, pág. 148.).

La Corte Suprema de Justicia también precisó que el legislador, cuando dispone que una ley es de orden público, la define como contenedora de un conjunto de principios de orden superior estrechamente vinculados a la existencia y conservación de la organización social establecida y limitadora de la autonomía de la voluntad (CSJN, P. 344. XXIV.; "Partido Justicialista s/ acción de amparo, 28/09/1993, T. 316, P. 2117, (Voto del Dr. Carlos S. Fayt)". (doctrina y jurisprudencia citadas en "ANCO DE SAN JUAN S.A. c/ Minuzzi, Luis Darío y Otro s/ Sumario - Cobro de Pesos", SENTENCIA del 6 de Marzo de 2009 de la CAMARA DE APELACIONES EN LO CIVIL COMERCIAL Y MINERIA. SAN JUAN, SAN JUAN, Id SAIJ: FA09280030).

En este marco, aunque la regulación de Impuesto a las Ganancias involucre las rentas públicas, no considero que participe de la condición de ley de orden público, en tanto no contiene un *"conjunto de principios de orden superior estrechamente vinculados a la existencia y conservación de la organización social establecida"*. Tanto es ello así, que la norma ha sido sucesivamente modificada en el tiempo ampliando o reduciendo la base de sujetos deudores del tributo, sin que su eventual eliminación fuera a mi juicio a afectar, los principios de orden superior vinculados a la existencia y conservación de la organización social establecida.

Entiendo así que el allanamiento formulado por el organismo recaudador es plenamente válido y eficaz, y así lo consideraré para el dictado de la sentencia. Tengo especialmente en cuenta para ello que en el caso, la



apoderada ha adjuntado la resolución fundada del organismo que autoriza tal proceder.

III. En ese contexto, frente al allanamiento formulado, entiendo inadecuado analizar si la vía procesal escogida para encauzar la pretensión es formalmente adecuada, aunque es necesario recordar que el 6 de mayo de 2013 consideré en “*IZQUIERDO, JORGE ALBERTO – BIONDI, JUAN JULIO + denunciante C/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS S/ AMPARO LEY 16.986*”, Expte. N° FGR 21000296/2012, admisible una acción de amparo cuya pretensión era similar a la aquí ejercida en lo atinente al cese de los descuentos. El criterio ha recibido aval del Superior –tal como lo señala la actora- en los autos “*Rivera, Mercedes Margarita y otros c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) s/ amparo ley 16.986*”(FGR 29116/2017/CA1, sent.int. C539/2018 del 10 de septiembre de 2018, cuya consulta puede realizarse accediendo al sitio oficial de este Poder Judicial de la Nación en el enlace <https://goo.gl/tsh2wg>), en criterio luego ratificado en “*Fedalto, Delia Raquel c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) s/ amparo ley 16.986*” (FGR16106/2018/CA1) (3/12/2018) y más recientemente en “*Moreno, María Gladys c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) s/ amparo ley 16.986*” (FGR 16111/2018/CA2). (3/10/2019).

En lo que atañe a la pretensión destinada a lograr el reintegro de las sumas retenidas (desde la obtención del beneficio), desde antiguo he sostenido la improcedencia de acudir a la vía del amparo para lograr la recomposición del patrimonio respecto de un perjuicio pasado.

En efecto, he recordado por ejemplo en “*SEPÚLVEDA, EDGARDO Y OTRO C/ ESTADO NACIONAL (MINISTERIO DE JUSTICIA, SEGURIDAD Y DERECHOS HUMANOS – SERVICIO PENITENCIARIO FEDERAL) S/ ACCIÓN DE AMPARO*” (Expte. N° 408, Folio 99, Año 2006), (sentencia del 31/8/2009) que de acuerdo a la jurisprudencia, “Es





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

improcedente la vía sumarísima de la acción de amparo para perseguir el reintegro de las diferencias salariales adeudadas como consecuencia del recorte salarial impuesto a los empleados públicos, toda vez que el decreto 1819/2002 al disponer el pago íntegro de las remuneraciones del sector dejando sin efecto para el futuro dicha reducción salarial, ha hecho desaparecer la inminencia del daño requerida a los efectos de la procedencia del amparo” (Cámara Nacional de Apelaciones del Trabajo, sala V, 07/04/2003, Alvear, Karina E. y otros c. Instituto Nac. de la Propiedad Industrial, La Ley Online). En igual sentido, la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Civil, sala D · 02/09/1997 Bagnardi, Horacio c. Municipalidad de Buenos Aires. · LA LEY 1998-B, 477 - DJ 1998-2, 125 ha señalado que “Como el objeto del proceso de amparo es la protección de los derechos de raigambre constitucional y no la reparación de los daños y perjuicios, éstos deben ventilarse en la instancia pertinente. Así, si bien en el caso se resolvió que la reducción en los salarios del actor durante los meses anteriores a la entrada en vigencia de la ley 24.624 fue inconstitucional, es indudable que aquél tiene derecho a reclamar la restitución de lo retenido en forma ilegal durante ese período, pero tal planteo escapa al objeto del mencionado proceso ...”.

Sin embargo, frente al allanamiento formulado, evidentes razones de economía procesal aconsejan admitir el tratamiento del reintegro de los fondos en esta vía, para evitar la duplicidad de reclamos judiciales, siempre considerando, reitero, la posición procesal asumida por la parte.

IV. Ingresando entonces al fondo de la cuestión, toda vez que el allanamiento formulado por la parte no exime al tribunal de analizar la procedencia del planteo de inconstitucionalidad formulado -ya que el allanamiento no exime al tribunal del deber de dictar sentencia sobre el fondo del asunto, pues puede ocurrir que carezca de fundamento jurídico en cuyo caso, el juez está habilitado para rechazar la demanda (Cfr. Código Procesal



T° 5, pag. 614 y sgtes.- Highton- Areal)- 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 + denunciante 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 imposables, 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





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

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 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 –evalúe, 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 concurría 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 imposables, 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

Fecha de firma: 11/05/2020
Firmado por: MARÍA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#40927999#501821483#20260512155000530



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

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?

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 per 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*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

*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 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 descrito 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





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

“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, “ahorrable”, 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 imposables del tributo.”

“Ahora bien, este proceso no discurrió sobre esos carriles pues... aquí ...se pidió ... derechamente, 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



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





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

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, 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 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*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

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*” (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).

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





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

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 alícuota)”* 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 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 -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-.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

“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 dicada 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.

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



Públicos (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*





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

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 cuestión no devenga abstracta.

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



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)-, entendí que correspondía hacer lugar a la demanda, y declarar la inconstitucionalidad del art. 82 inc. c) de la ley 20.628, y ordenar a la AFIP hiciera saber a su agente de retención que debería cesar en los descuentos que se les efectúa en razón del Impuesto a las Ganancias regulado por la ley 20.628.

En esta dirección, señalé que la Alzada consideró, a partir del Considerando 7) del voto del Juez Gallego emitido en “Figueroa...” –al que adhirió al Juez Lozano-, que es la AFIP la que debe demostrar que la sanción de la ley 27.617 eliminó el agravio constitucional que representa que se graven los haberes previsionales con el tributo en cuestión.

Sostuvo en ese sentido: “7. ...en definitiva, quien debió demostrar en este proceso qué es lo que se le ha dado al jubilado como beneficio en función de lo resuelto en el precedente “García...”, no es otra que la demandada AFIP por estar en mejores condiciones de hacerlo, no solo porque es quien cobra lo que se le retiene al beneficiario previsional, sino también porque es quien invocó el hecho impeditivo para dar curso a la pretensión del actor. Esta solución no es más que la aplicación del principio de la carga probatoria establecido en el art.377 del CPCC, en la medida en que se trata –la circunstancia de dar al jubilado un tratamiento distinto del resto de los integrantes de la cuarta categoría por haber respetado los estándares fijados por la CSJN en “García...”- de un “presupuesto de hecho de la norma o normas que invocare como fundamento de su pretensión”.

En suma, no explicó la demandada cómo se traduce en el caso concreto ese distinto tratamiento que alega para repeler la pretensión, de manera que al resultar sustancialmente análogas las cuestiones aquí introducidas a las abordadas y decididas en “Rivera...”, a la que se remite a





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

revocar la sentencia apelada y hacer lugar a la demanda, declarando la inconstitucionalidad del art.82, inciso c), de la ley 20.628 (t.o. por decreto 824/2019) con la reforma introducida por la ley 27.617, en cuanto establece como hecho imponible, para la percepción del Impuesto a las Ganancias, la jubilación del reclamante.”

Con posterioridad a todo ello, el Poder Ejecutivo Nacional emitió el Decreto 473/2023 por medio del cual elevó los montos de las remuneraciones a ser tenidas en cuenta para dilucidar el SAC de cuáles trabajadores se exime del tributo (art. 26 inc. z de la ley, **luego derogado por el art. 70 inc. a de la ley 27.743**), y elevó también las deducciones del apartado 2) del inciso c) del art. 82 de la ley para los contribuyentes cuyas remuneraciones no superen la suma de 15 salarios mínimos, vitales y móviles. Encomendó además a la AFIP (actual ARCA) a incrementar los importes de la escala progresiva del primer párrafo del art. 94 de la ley 20.628. Todo ello a partir del 1 de octubre de 2023, según lo dispuesto por el art. 5.

En estas condiciones, advierto que tal como sostuve en “*Diaz, Clemente c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (Afip) s/Amparo Ley 16.986*”, Expte. N° FGR 1785/2021, sentencia del 13/8/2021, la Corte descalificó en “*García*” “*la estructura tipificada por el legislador (hecho imponible, deducciones, base imponible y alícuota)*” 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.*”, por lo que, concluyó, “*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” por lo que una estructura basada únicamente en un criterio



estrictamente patrimonial, para subcategorizar a los contribuyentes, no subsana el vicio constitucional que la CSJN advirtió en “García...”

Y respecto de la vigencia del interés para mantener el caso judicial que habilite el acto jurisdiccional, fue también la CSJN la que consideró en Fallos: 325:2059 (“*Tobar, Leónidas c/ E.N. M° Defensa -Contaduría General del Ejército- Ley 25.453 s/ amparo -Ley 16.986.*”) que pese a la derogación de los Decretos 430/2000 y 896/2001 que establecían reducciones en las remuneraciones, el caso judicial permanecía intacto por cuanto el art. 10 de la ley 25.453 establecía “*un marco genérico que habilita al poder administrador a limitar, sine die, y sin expresión de márgenes cuantitativos la remuneración del sector público.*”

Tal es exactamente la situación que nos ocupa, donde la sola modificación por parte del PEN de la norma que regula el piso de las remuneraciones exentas o la magnitud de las deducciones, dejó válido el fundamento legal de la retención tributaria prevista en el inciso c) del art. 82 de la ley 20.628 cuya constitucionalidad se objeta, **que se mantiene incólume**

Por lo demás, el dictado de la ley 27.725 tampoco modifica sustancialmente la cuestión, pues si bien a partir del artículo agregado a continuación del art. 101 de la ley 20.628, **-ahora derogado por el art. 75 de la ley 27.743-** el impuesto a las ganancias del inc. c) del art. 82 solo lo abonarán quienes obtengan los mayores ingresos previa deducción de la suma de 15 salarios mínimos, vitales y móviles al mes (180 al año), lo cierto es que la cuantía de este último importe está sujeta a modificaciones periódicas efectuadas por un organismo conformado por representantes de trabajadores y empleadores designados por el PEN, quien lauda en caso de no lograrse la mayoría legal (art. 135, 136 y 137 de la ley 24.013).

De hecho, la ley 27.743 modificó nuevamente los mínimos no imponibles de 15 SMVM a 8 haberes mínimos garantizados.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

La Alzada ha señalado además, en “*BROWN, VIOLETA EMILIA c/ ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS (AFIP) s/ AMPARO LEY 16.986*” (FGR 20747/2022/CA1) sentencia del 16 de febrero de 2024, que “*En relación a la queja referida a la ausencia de retención del impuesto, si bien se ha demostrado la falta de descuentos por IG, lo cierto es que con la interposición de la demanda el actor ha probado con la documental acompañada que esas retracciones sí se efectivizaron. Si a ello se suma que la experiencia del tribunal demuestra que en varios procesos que versaron sobre este mismo asunto venidos por vía de apelación se constató la ejecución de deducciones en determinados haberes mensuales –dependiendo esto de la natural fluctuación en la cuantía de ellos- la conclusión es que no puede seguir sosteniéndose que el cese del descuento en un período específico -acaso el inmediato anterior- al del dictado de la sentencia por esta cámara importe –dado que no se sabe que acontecerá en el futuro- la total pérdida de interés en la obtención de un pronunciamiento que dilucide, más allá de aquellos avatares, si la aplicación del IG a los ingresos jubilatorios de la reclamante toleran o no un test de inconstitucionalidad.*”

Por eso, corresponde hacer lugar a la demanda, y declarar la inconstitucionalidad del art. 82 inc. c) de la ley 20.628, y ordenar a la ARCA que por donde corresponda, haga saber a su agente de retención que deberá cesar en los descuentos que se le efectúan al actor en razón del Impuesto a las Ganancias regulado por la ley 20.628 y deberá asimismo restituir al actor todas las sumas retenidas de su haber previsional en concepto de Impuesto a las Ganancias desde la obtención del beneficio 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 libraré oficio a ARCA y al organismo previsional para que informen los importes retenidos desde entonces.

En cuanto a los intereses que devengarán las sumas retenidas, 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 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 expedito su cobro, la demandada fuere remisa.”, decisión adoptada en “**Huenumilla, Juan Domingo c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (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 Públicos (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 del traslado de la demanda, motivo por el cual se tomara como





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

fecha a los fines del cálculo de los intereses la fecha de la notificación de demanda acaecida el 23/2/2026 o la posterior fecha en que se hubiese llevado a cabo la retención.

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 23/2/2026 -o la época en que se hubiese hecho la retención, si fue posterior-, hasta el efectivo pago.

En cuanto a las costas del proceso, la accionada ha solicitado su eximición en el marco del art. 70 del CPCyC frente al allanamiento formulado.

Si bien el caso no encuadra estrictamente en la norma citada, por cuanto la accionada no ha dado cumplimiento a la obligación al momento de allanarse, habiéndose visto necesitado el actor de promover el proceso para lograr el cese de la retención y la devolución de lo descontado, lo cierto es que la parte ha justificado su omisión en una imposibilidad proveniente del diseño constitucional que impide a un organismo público dejar de aplicar normas que reputa inconstitucionales, si un juez previamente no lo resuelve en tal sentido, lo que explica su proceder. Ello me lleva a aplicar las costas en el orden causado, aplicando el estándar ratificado por la Alzada recientemente en los autos “*CARRIZO MARIA INES C/ AGENCIA DE RECAUDACION Y CONTROL ADUANERO (ARCA – EX AFIP) S/ AMPARO LEY 163986*” FGR 2245/2025 en su resolución de fecha 6/8/2025.

Por ello, las costas se impondrán en el orden causado (art. 68 segundo párrafo 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*



la regulación...Por ello,el nuevo régimen legal no es aplicable a los procesos fenecidos 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 intervinientes se llevará a cabo en el marco de la ley 27.423.

Sin perjuicio de advertir que no se encuentra acreditada la condición de cada profesional frente al Impuesto al Valor Agregado en el modo exigido por la Resolución General 689/99 de la AFIP y por razones de economía procesal, se procederá igualmente en este estado a regular los honorarios de los profesionales intervinientes según la actuación cumplida por cada uno, dejando aclarado que sólo corresponderá adicionar el 21% del Impuesto al Valor Agregado de aquellos profesionales que acrediten su condición de Responsables Inscriptos ante aquél Tributo a la fecha de la presente.

Por todo lo expuesto,

RESUELVO: 1) HACER LUGAR a la acción de amparo ejercida por ELGUETA VICTOR ANDRES contra la Agencia de Recaudación y Control Aduanero -ARCA-, declarando 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 ordenando a la demandada que disponga lo necesario para comunicar al agente de retención interviniente que a partir de la fecha en que quede firme la presente, deberá cesar en los descuentos y retenciones que se practican sobre el haber previsional del actor 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 Agencia de Recaudación y Control Aduanero -ARCA-, a restituir a la parte actora los importes retenidos en concepto de Impuesto a las Ganancias desde la obtención del beneficio ~~hasta la fecha en que dé cumplimiento a la obligación de hacer impuesta,~~

Fecha de firma: 10/05/2020

Firmado por: MARIA CAROLINA PANDOLFI, JUEZ FEDERAL



#40927999#501821483#20260512155000530



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO FEDERAL DE NEUQUEN 1

monto que se dilucidará en la etapa de ejecución de sentencia, a cuyo fin se libraré oficio al organismo previsional y a ARCA. El pago se efectuará en el marco del art. 22 de la ley 23.982. La suma aludida devengará intereses a la tasa activa que utiliza el BNA en sus operaciones habituales de descuento, desde el 23/2/2026, en que se configuró la mora, para las retenciones efectuadas en forma previa a dicha época, y a partir de que cada retención fue efectuada respecto de los periodos posteriores, y hasta el efectivo pago.

2) Con costas por su orden (art. 68, 2do párrafo del CPCyC). Diferir la regulación de los honorarios de los profesionales intervinientes hasta contar con base cierta para hacerlo.

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

Agréguese y téngase presente para su oportunidad la constancia que acredita la situación frente al IVA adjuntada por la Dra. Gutiérrez.

MARIA CAROLINA PANDOLFI

JUEZ FEDERAL

