



Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

4392/2023

SERRANO, RAMON ANDRES Y OTROS c/ AFIP Y OTRO s/ACCION MERE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD

Resistencia, 09 de mayo de 2024.- GAK

VISTOS:

Estos autos caratulados: "**SERRANO, RAMON ANDRES Y OTROS c/ AFIP Y OTRO s/ACCION MERE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD**", Expte. N° FRE 4392/2023/CA1, provenientes del Juzgado Federal N° 1 de Formosa;

Y CONSIDERANDO:

I.- Los Sres. Ramón Andrés Serrano, Roberto Espíndola y Adolfo Sixto Aguilera promueven la presente acción contra la Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal (CRJPPFA) y la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) a fin de que se declare la inconstitucionalidad del art. 79 inc. c) de la Ley 20.628 y las normas complementarias y reglamentarias de la misma. Asimismo solicita la restitución de las sumas que fueron retenidas desde los cinco (5) años anteriores a la fecha de interposición de la demanda, en concepto de Impuesto a las Ganancias, con más los intereses correspondientes a la Tasa Activa.

II.- El Juez de la anterior instancia, en sentencia de fecha 20/12/2023 declaró, para este caso en concreto, la inconstitucionalidad e inaplicabilidad del régimen de impuesto a las ganancias contemplado en los arts. 1, 2, 20 inc. i) 3er. párrafo, 79 inc. c, y ctes. de la Ley 20.628 y su modificación dispuesta por Ley 27.346, en la medida en que mantiene a las jubilaciones, pensiones, retiros y subsidios sujetos al régimen de ganancias, como así también de las resoluciones reglamentarias dictadas por AFIP al respecto.

Ordenó a la AFIP y al Organismo liquidador de los haberes previsionales que se abstengan de realizar la retención en concepto de impuesto a las ganancias y el reintegro de la totalidad de los montos que le fueron retenidos a los actores desde la interposición de la demandada.



Impuso costas a la demandada vencida y reguló honorarios profesionales.

Para así decidir el sentenciante consideró, en primer término, respecto a la oposición planteada por la CRJPPFA, que dicho organismo actúa en el carácter de agente de retención, teniendo el deber de dar cumplimiento con las normas tributarias. Por lo tanto, afirmó que no resulta ser la titular de la relación jurídica invocada, en razón que el importe que se descuenta sobre los haberes de retiro de los actores, constituye tributo impuesto por la Ley N° 20.628 y Decreto 649/97, cuya percepción, aplicación y fiscalización compete a la AFIP, en su carácter de ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la Nación (conf. Art. 3 inciso a y cc del Decreto 618/97 y normas complementarias).

Afirmó que se encuentra acreditado que los actores son beneficiarios de un haber previsional, conforme documental adjunta, el cual, en el marco de la Ley 20.628 constituye una ganancia de la cuarta categoría (art. 79 inc. c) y, en consecuencia, sujeto al régimen de retención establecido en la Resolución 2437/08 AFIP.

Sostuvo que los ingresos de los trabajadores pueden ser establecidos como base imponible de un tributo, pero no aplicándole el concepto de "ganancias", pues en tal concepto subyace una mercantilización del trabajo humano que resulta contrario al programa humanista de la Constitución Nacional que se halla plasmado desde el preámbulo de la Carta Magna.

Expuso que el haber jubilatorio es un salario diferido, concepto que expresa que dicho importe ya cobrado por el trabajador, pero diferido su pago en el tiempo. Esa es su naturaleza jurídica sustancial, más allá de los mecanismos que el Estado decide utilizar sobre el modo de organizar la seguridad social.

Consideró que la defensa planteada en el caso por el Fisco resulta absolutamente inconsistente, pues pretende que la cuestión de la "vulnerabilidad" sea discutido en cada caso en particular, y para ello alega sobre la situación del actor y acredita su situación tributaria; pretendiendo controvertir la existencia de la "vulnerabilidad" sobre la base que no acredita la existencia de gastos extraordinarios por no poseer ninguna enfermedad y que percibe haberes jubilatorios mayores a la media de los jubilados del país, que sean propietarios de bienes inmuebles, rodados, etc.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

Puso de relieve que la sola capacidad contributiva como parámetro para el establecimiento de tributos a los jubilados, pensionados, retirados o subsidiados, resulta insuficiente, en tanto y en cuanto no se pondere la vulnerabilidad vital del colectivo concernido.

Citó jurisprudencia y efectuó otras consideraciones al respecto.

Afirmó que no constituye un recaudo, ni de procedencia ni sustancial, para el análisis de constitucionalidad de un régimen legal, debidamente planteado por vía de una acción declarativa de certeza. Expuso que esta acción se trata de una vía ordinaria de resolución del caso que no tiene carácter de urgente ni abreviada y cuya finalidad es realizar la valoración de compatibilidad constitucional de un impuesto.

Finalmente, dispuso el reintegro a los descuentos efectuados en los haberes de los accionantes, los que fueron limitados desde la fecha de interposición de la presente acción.

III.- Disconformes con lo decidido en la instancia de origen, en fecha 27/12/2023 la AFIP interpuso recurso de apelación, haciendo lo propio la CRJPPFA el día 28/12/2023, los que fueron concedidos en relación y con efecto devolutivo el 29/12/2023, cuyos agravios sintetizados se detallan a continuación:

a) Recurso de la AFIP:

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

Se agravia por cuanto se declara procedente la vía, cuando existían otros medios de los que podían valerse los actores para cuestionar la falta de certeza jurídica.

Afirma que la ley del Impuesto a las Ganancias, cuando establece como renta de la cuarta categoría y por lo tanto alcanzados por el impuesto, a los ingresos por jubilaciones, pensiones, etc., no considera a los haberes previsionales como una ganancia en su acepción contable, tampoco los grava directamente, sino que grava la ganancia que se



obtiene detrayendo de dichos haberes una serie de deducciones generales y personales y sólo si hubiese remanente, a esa "base imponible" recién se aplica una alícuota progresiva. Expone que ello demuestra que el haber jubilatorio no es una ganancia per se, sino un componente de una ecuación que permite llegar a encuadrar una posible ganancia gravada, más aún, dicha ecuación hasta puede llegar a resultar un quebranto.

Sostiene que nuestro Máximo Tribunal, con claridad, estableció que la sola capacidad contributiva como parámetro para el establecimiento de tributos a los jubilados, pensionados, retirados o subsidiados, resulta insuficiente, en tanto y en cuanto no se pondere la vulnerabilidad vital del colectivo concernido.

Aduce que la Ley 27.167 ha receptado los fundamentos esenciales de la CSJN, por lo que el juez de grado debió asumir una posición deferente con el legislador, destacando que es facultad del Poder Legislativo fijar la tributación y sus categorizaciones, actividad que se ha realizado adecuando el régimen a la protección de los derechos de la seguridad social, en condiciones de igualdad entre los beneficiarios contribuyentes.

Indica que en virtud de la modificatoria de la normativa en pugna es que se ha ratificado que el derecho de gozar de beneficios de la seguridad social no excluye la obligación de tributar, siempre y cuando subsista la capacidad contributiva del jubilado.

Expone que el plexo normativo cuestionado se enmarca dentro del principio de reserva de ley o principio de legalidad que rige en materia tributaria conforme los arts. 4 y 17 de la Carta Magna.

Efectúa otras consideraciones al respecto.

Cuestiona el modo en que se impusieron las costas y los honorarios regulados al letrado apoderado de los actores, los que considera excesivamente altos.

Finalmente formula reserva del Caso Federal en los términos del art. 14 de la Ley 48 y realiza petitorio de estilo.

b) Recurso de la CRJPPFA:

En primer lugar afirma que la sentencia declara la inconstitucionalidad del art. 79 inc. c de la Ley Nº 20.628 (texto según Leyes Nº 27.346 y Nº 27.430), pero no ofrece una adecuada fundamentación que permita obtener una declaración de inconstitucionalidad de una disposición legal.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

Cita jurisprudencia que estima avala su posición.

Asevera que atento el carácter dogmático de los cuestionamientos efectuados y las atribuciones específicas e indiscutibles del Poder Ejecutivo de la Nación sobre la materia, no resulta viable la declaración de inconstitucionalidad solicitada.

Considera que el juzgador tomó una decisión con abstracción del contexto general material y jurídico que informa el actual marco normativo que rige la materia, en cuanto hace lugar a la demanda contra la Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal Argentina a fin de que interrumpa las retenciones del impuesto a las ganancias de su haber de pasividad y devolver en concepto de repetición las sumas descontadas por dicho tributo en forma retroactiva por períodos no prescriptos.

Sostiene que, en el caso de autos, la Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal actúa en el carácter de agente de retención, teniendo el deber de dar cumplimiento con las normas tributarias (art. 79 inc. c) Decreto 649/97; art. 78 inc. c) de la Ley 20.628 y arts. 1 y 2 de la RG AFIP N° 2437/08), por superar los haberes de pasividad de la parte actora el monto mínimo no imponible, girando los fondos a favor del Fisco Nacional - Agencia Federal de Ingresos Públicos.

Expone que su parte se limita a utilizar el soporte magnético que envía mensualmente a la AFIP para depositar los descuentos que corresponden efectuarse en concepto de impuesto a las ganancias y que el cumplimiento de la sentencia generaría que toda suma que percibe el actor resulte exenta del pago del impuesto a las ganancias, sin reparar en que la CRJPPFA es un simple "agente de retención".

Afirma que la vía elegida para reclamar resulta improcedente.

Cuestiona el modo en que se impusieron las costas, solicitando que su parte sea eximida del pago de las mismas.

Finalmente formula reserva del Caso Federal en los términos del art. 14 de la Ley 48.

Corridos los pertinentes traslados, el actor los contestó en fecha 13/02/2024 en base a argumentos a los que remitimos en honor a la brevedad.



Elevadas las actuaciones a esta Cámara en fecha 22/02/2024 quedaron en condiciones de ser resueltas.

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

De conformidad a los términos de las apelaciones deducidas, las mismas serán consideradas conjuntamente -en lo que refiere a los agravios en que ambas partes coinciden-.

a) En primer lugar, en cuanto a la arbitrariedad denunciada -por falta de fundamentación-, cabe poner de resalto que, según lo tiene dicho el Máximo Tribunal, "la tacha de arbitrariedad no procede por meras discrepancias acerca de la apreciación de la prueba producida o de la inteligencia atribuida a preceptos de derecho común, así se estimen esas discrepancias legítimas y fundadas. Esta tacha atiende sólo a los supuestos de omisiones de gravedad extrema en que, a causa de ellas, las sentencias quedan descalificadas como actos judiciales" (Fallos 244:384). En este sentido dijo también la Corte que "si el fallo apelado, dictado por los jueces de la causa, es fundado y serio, aun cuando pueda discutirse con base legal la doctrina que consagra o sus consecuencias prácticas, no resulta aplicable la jurisprudencia excepcional establecida en materia de arbitrariedad" (Fallos 237:69) toda vez que "...la impugnación por arbitrariedad no consiste exclusivamente en la mera disconformidad con la interpretación que hacen los tribunales de justicia de las leyes que aplican, en tanto no exceden las facultades que son propias de su función... y cuyo acierto o error no incumbe al Tribunal revisar" (Fallos 237:142).

En el presente la sentencia de primera instancia -más allá de que pueda o no ser compartida- aparece suficientemente fundada, razón por la cual resulta injustificada la tacha de endilgada.

b) Sentado lo que precede, cabe ahora determinar si corresponde que los accionantes tributen el impuesto a las ganancias, conforme la pretensión deducida y las particulares circunstancias de autos. Al respecto es de puntualizar, al efectuar el análisis de su situación y sin dejar de lado que la exégesis de la ley requiere siempre extrema cautela (Fallos 272:258, 285:440), que no cabe interpretar las disposiciones bajo análisis sino a la luz de la particular naturaleza que revisten los derechos en juego, que cuentan con la protección de nuestra Carta Magna (art. 14 bis C.N.)





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

(CFSS Sala II, "Bunge, Héctor Justino Domingo Ricardo c/ Anses s/Reajustes Varios", sentencia del 31/03/2014).

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

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

En tal marco cabe analizar la cuestión planteada bajo los parámetros de la doctrina establecida en autos FPA 7789/2015/CSI-RH1, "García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", fallo del 26/03/2019, frente al deber que tienen las instancias ordinarias de conformar sus decisiones a las sentencias de la Corte en casos similares (Fallos: 307:1094; 312:2007; 316:221; 318:2060; 319:699; 321:2294).

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

Indica el fallo que, en el caso de los beneficiarios de prestaciones de la seguridad social, comprensivo de los jubilados, pensionados, retirados o



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

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

No asiste razón a la recurrente cuando contradice la situación de vulnerabilidad de los actores desde que, con posterioridad al fallo García, en sentencias del 07 de mayo y 01 de octubre de 2019 el Tribunal Cintero se expidió en autos "Godoy, Ramón Esteban c/ AFIP s/ Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad" y en "Iglina, Enrique Anselmo c/ANSES s. Reajustes varios...". Asimismo dejó firme la sentencia de la Cámara Federal de la Seguridad Social in re "Calderale, Leonardo Gualberto c/ANSES s. Reajustes varios" por aplicación del art. 280 CPCCN y posteriormente ratificó la doctrina del fallo anterior en relación a un importante número de accionantes por su sola condición de pasivos, con independencia de la situación concreta de vulnerabilidad del jubilado concernido (en el mismo sentido, Sala A de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, in re "Avancini, Susana Esther c/ EN -AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", Sent. Del 08/10/19"); - cfr. Sala IV in re "Iraha, Juana y otros c/ ENAFIP s/ proceso de conocimiento", Expte. N° 41.768/2019, sentencia del 26 de diciembre de 2019-.

En el citado fallo "Calderale" la Cámara de la Seguridad Social, luego de aludir a las prescripciones consagradas en los artículos 14 bis y 43 de la Constitución Nacional, precisó que: "Coherentes con estas prescripciones,





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

el Tribunal Címero ha destacado lo siguiente: "Esta Corte ha sostenido, desde sus orígenes, que las jubilaciones y pensiones no constituyen una gracia o un favor concedido por el Estado, sino que son consecuencia de la remuneración que sus titulares percibían como contraprestación laboral y con referencia a la cual efectuaron sus aportes y como débito de la comunidad por dichos servicios, por lo que una vez acordadas configuran derechos incorporados al patrimonio y ninguna ley posterior podría abrogarlos más allá de lo razonable, pues encuentran como valla infranqueable expresas garantías de orden constitucional (Fallos: 289:430; 292:447; 293:26, 94; 294:83; 310:991; 311:530; causa M.709.XXII "Martiré, Eduardo F. c/ Poder Judicial de la Nación s/ ordinario" del 4 de marzo de 1993 y causa H.57.XXV "Hernández, Raúl Oscar c/ Provincia de Buenos Aires – Instituto de Previsión Social" del 22 de septiembre de 1994; C. 278. XXVIII 49 "Chocobar, Sixto Celestino c/ Caja Nacional de Previsión para el Personal del Estado y Servicios Públicos s/ reajustes por movilidad", disidencia de los señores ministros doctores don Augusto César Belluscio, don Enrique Santiago Petracchi y don Gustavo A. Bossert). El ministro Carlos S. Fayt ratificó de modo enfático esta doctrina en su recordada disidencia del fallo "Chocobar, Sixto Celestino", ocasión en la que señaló lo siguiente: "Esta Corte ha sostenido, desde sus orígenes, que la jubilación otorgada configura un derecho adquirido y ha rechazado enfáticamente las disposiciones que pudieran alterarla, modificarla o herirla sustancialmente, pero ha admitido en forma paralela la validez de disposiciones legales que introducían para el futuro quitas en los haberes por razones de interés general, siempre que dichas normas no fueran confiscatorias o arbitrariamente desproporcionadas." (Fallos: 158:127; 179:394; 234:717; 258:14; 300:616; 303:1155). El aludido carácter integral que le atribuye la Constitución Nacional a las prestaciones de la seguridad social, indica que la protección que otorga a sus titulares debe ser acorde con sus necesidades económicas, sociales y asistenciales. Tal es el propósito que procura el art. 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, cuando prescribe lo siguiente: "Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como a familia, la salud y el

Fecha de firma: 09/05/2024

Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE

Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA



#37902759#411176384#20240509112254638

bienestar, y en especial, la alimentación, vestido, la vivienda, la asistencia médica y los servicios sociales necesarios (...).”

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

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

Al analizar su constitucionalidad la Corte Suprema ha subrayado que “la desestimación de la apelación federal por la sola mención de dicha norma no importa afirmar la justicia o el acierto de la decisión recurrida, sino que por no haber hallado en la causa elementos que tornen manifiesta la presunta arbitrariedad invocada el Tribunal decide no pronunciarse sobre el punto”. ... En otras palabras, la resolución denegatoria de un recurso extraordinario mediante la invocación del art. 280 del CPCCN, carece de todo valor de precedente. Esta decisión de la Corte no puede ser interpretada como una afirmación por parte de la Corte





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

de la doctrina sentada por el Tribunal inferior (Cfr. Pablo L. Manili, Corte Suprema de Justicia de la Nación, *Máximos Precedentes, Derecho Constitucional*, Tomo I, La Ley, Ciudad Autónoma de Buenos Aires, 2013, p. 536/537). Que en punto a su finalidad es preciso señalar que “esta Corte ha tenido oportunidad de resaltar que lo más significativo del nuevo texto del art. 280 en análisis según reforma de la ley 23.774, es la de destacar el emplazamiento que este Tribunal posee en el orden de las instituciones que gobiernan la Nación, posibilitando de una manera realista, que su labor pueda concentrarse en aquellas cuestiones vinculadas con la custodia y salvaguarda de la supremacía de la Constitución Nacional (Fallos 315: 1492; 316:2454). A ello cabe agregar que, pese al aparente carácter potestativo de la norma cuestionada, que impone a la Corte el deber de seleccionar “según su sana discreción”, las causas en que conocerá por recurso extraordinario, la obligación de hacer justicia por la vía de control de constitucionalidad, torna imperativo desatender los planteos de cuestiones, aun federales, carentes de trascendencia, ya que como se ha dicho en reiterados precedentes, con la reforma de la ley 23.744 al art. 280 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, la apelación ante este Tribunal no constituye una autentica instancia de revisión, en virtud de su carácter discrecional (Fallos 320:2145)” (CSJN 21/12/1999, “Asociación de prestaciones sociales para empresarios c/ SET Sociedad Anónima”, JA 2000-IV- 748, Fallos 322: 3217) (Idem).

De lo expuesto se sigue claramente que más allá de que “Calderale”, ni los fallos posteriores resueltos en el mismo sentido, no puedan ser considerados precedentes de la Corte Nacional, lo cierto es que, dicho Alto Tribunal, reputó que no se configuró el vicio denunciado por la demanda para operar la apertura de la instancia extraordinaria y esto no es un dato menor en tanto que la Cámara de la Seguridad Social fundó su decisión en otros fallos de la Corte Nacional. En tales condiciones la circunstancia invocada no tiene la trascendencia que pretende otorgarle la recurrente.

Por lo demás cabe recordar que el ejercicio de la jurisdicción protectora que le compete al Fuero de la Seguridad Social exige -como lo ha destacado el Alto Tribunal de la Nación-: “...una consideración



particularmente cuidadosa a fin de que, en los hechos no se afecten los caracteres de "integrales" e "irrenunciables" de los beneficios de la seguridad social, ya que el objeto de éstos es la cobertura de los riesgos de "subsistencia" y "ancianidad", momentos en la vida en los que la ayuda se hace más necesaria. Sus titulares -concluye el Tribunal Címero- son ciudadanos y habitantes que al concluir su vida laboral supeditan su sustento, en principio absolutamente, a la efectiva percepción de las prestaciones que por mandato constitucional le corresponde" (CSJN, "Rolón Zappa, Victor Francisco s/ Queja", sentencia del 25/08/88, Considerando 4°).

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

En idéntico sentido, señala el especialista en materia previsional, Aníbal Paz, que las prescripciones de la Ley N° 27.617 no se ajustan a los lineamientos del fallo García de la C.S.J.N. "...se limita a elevar el piso a partir del cual se abona el tributo y se mantiene una deducción específica para jubilados -vigente desde la ley 27.346-, mejorando los parámetros de acceso a ésta...la legislación sub lite sólo considera la capacidad contributiva del sector pasivo sin otro factor de ponderación". Agrega que "Corresponde remarcar que en la "tipología originaria del legislador, carente de matices", el impuesto a las ganancias se convierte para el sector pasivo en una "manifestación estatal incoherente en irrazonable violatoria de la Constitución Nacional, la que resulta aplicable aun en el caso bajo análisis ya que las mejoras brindadas al sector pasivo se desentienden de las respuestas diferenciadas que la CSJN le había encomendado tener en cuenta al Congreso para la oportunidad de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

modificaciones al régimen”
(<https://comercioyjusticia.info/factor/novedades/jubilados> s. Impuesto a las ganancias: un alivio parcial sin solución de fondo, del 29/04/2021).

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

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

En efecto, en el sub lite el Sr. Ramón Andrés Serrano es una persona de 65 años (31/07/1958), el Sr. Roberto Espíndola es una persona de 69 años (20/02/1955) y el Sr. Adolfo Sixto Aguilera de 65 años (06/08/1958), que han pasado a situación de retiro como dependientes de Gendarmería Nacional y perciben sus haberes a través de la Caja de Retiros, Jubilaciones y Pensiones de la Policía Federal.

En tal inteligencia resulta innegable que exonerar a los actores como retirados de la aplicación del impuesto, no generará al Estado un perjuicio de consideración. Al contrario, aplicar sobre aquéllos dicha carga impositiva repercute de manera negativa en sus patrimonios, pudiendo generar un perjuicio de graves consecuencias. En ello radica, precisamente, el análisis desde un enfoque social de lo requerido por los beneficiarios, tal lo postulado por la Corte en los precedentes reseñados. En base a lo cual el fallo “García...” explicita que la falta de consideración de la vulnerabilidad vital del colectivo concernido, limitando el análisis a la sola capacidad contributiva, como pauta de diferenciación tributaria supone igualar a los vulnerables con quienes no lo son, desconociendo la incidencia económica que la carga fiscal genera en la formulación del



presupuesto de gastos que la fragilidad irroga, colocando el colectivo considerado en una situación de notoria e injusta desventaja.

Cabe señalar que, como se tiene dicho, todo trabajador en el desempeño de sus funciones, nacidas como consecuencia de una relación laboral, compromete sus capacidades humanas con el consiguiente deterioro y envejecimiento de su persona. No obstante, en el desempeño de determinadas faenas específicas, el mentado deterioro se produce en un período de tiempo menor. En virtud de esta circunstancia, la legislación tanto laboral como previsional, procura resguardar la salud psíquico-física del trabajador mediante la sanción de diferentes disposiciones en miras de minimizar o compensar los perjuicios que el ejercicio de su débito laboral le irroga. Desde el Derecho previsional, se contemplan los llamados Regímenes Diferenciales, los cuales pueden ser definidos como aquéllos que tienen un régimen legal de menor edad y/o menores servicios, con relación a las edades y servicios mínimos generales para la obtención de la jubilación ordinaria, por tratarse de tareas riesgosas para la salud o vida del trabajador, en razón del ambiente malsano o de su carácter penoso, determinantes de un prematuro desgaste físico o intelectual de su capacidad laborativa. Se reducen los requisitos establecidos para obtener el beneficio jubilatorio, por considerar que el trabajador que ejerce una tarea agotadora o insalubre, alcanzará a edad más temprana que el empleado en tareas salubres, el límite que la ley considera adecuado para acogerse a la pasividad (Cf. BIASUTTI, Alexandra "Regímenes previsionales diferenciales..." www.saij.jus.gov.ar).

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

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

En ello radica, precisamente, el análisis desde un enfoque social de lo requerido por los beneficiarios, como lo postulara la Corte en los precedentes reseñados.

c) Tampoco resulta procedente el cuestionamiento que efectúa la CRJPPFA referido a que la sentencia ordena a su parte devolver, en concepto de repetición, las sumas descontadas por el tributo debatido en forma retroactiva por períodos no prescriptos, en tanto el Juez de la





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

anterior instancia, de manera expresa, consideró que dicho Organismo "actúa en el carácter de agente de retención, teniendo el deber de dar cumplimiento con las normas tributarias".

Por ello, concluyó en que la CRJPPFA no resulta ser la titular de la relación jurídica invocada, en razón que el importe que se descuenta sobre los haberes de retiro de los actores, constituye tributo impuesto por la Ley Nº 20.628 y Decreto 649/97, cuya percepción, aplicación y fiscalización compete a la AFIP, en su carácter de ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la Nación.

Por lo demás, si la recurrente consideró que el Juez de la anterior instancia había incurrido en la parte resolutive en alguna incongruencia respecto de lo indicado en los considerandos y lo resuelto en la parte dispositiva del fallo, tenía a su alcance la posibilidad de interponer aclaratoria a fin de dilucidar la cuestión.

Al respecto, cabe resaltar que la sentencia constituye una unidad lógico jurídica de modo de que lo que se dejó de decir en una parte, queda suplido por lo que se consideró en la otra.

Con base en reiterados precedentes la Corte ha consolidado como regla que la sentencia debe entenderse como una unidad lógico-jurídica en la que su parte dispositiva es la conclusión necesaria de las premisas fácticas y normativas efectuadas en sus fundamentos ("Procuración Penitenciaria de la Nación y otros", 08/04/2021; Fallos: 321:1642; 320:985 disidencia de los jueces Fayt y Boggiano; Fallos: 316:609, entre muchos otros). Dicha enunciación se ha visto reafirmada por la aseveración de que la sentencia constituye un todo indivisible (Fallos: 330:4040; 330:1366; 329:5074 voto del juez Fayt; 328:412; 315:2291). Por lo que no cabe admitir antagonismos entre la parte dispositiva y los fundamentos que la sustentan (Fallos: 324:1584), ya que existe una recíproca integración (Fallos: 327:3660 disidencia del juez Petracchi; 311:2120; 311:509).

Desde dicha óptica, se corrobora la inadmisibilidad del agravio expuesto, por cuanto el fallo considera -de manera expresa- que la



CRJPPFA no resulta ser la titular de la relación jurídica invocada, por lo que mal podría inferirse que la misma tenga la obligación de reintegrar suma alguna a los accionantes.

d) Siguiendo la misma lógica, no puede prosperar el agravio derivado de la imposición de costas expuesto por la CRJPPFA, en tanto la sentencia recurrida impone las mismas a la demandada "AFIP", lo que determina la inadmisibilidad del cuestionamiento efectuado.

e) Ahora bien, la AFIP también se agravia por la imposición de las costas a su cargo, cuestionamiento que corresponde sea desestimado, ya que, al resultar vencida dicha parte accionada, debe estarse al principio objetivo de la derrota conforme lo normado por el art. 68 del CPCCN.

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

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

f) Finalmente, la AFIP cuestiona la cuantía de los honorarios profesionales que fueran regulados al Dr. Víctor Hugo Encinas por su intervención como letrado apoderado de los actores.

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

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

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





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

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

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

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

Teniendo en cuenta la índole de la tarea realizada, la naturaleza de la acción interpuesta y la trascendencia que para los interesados tuvo el caso planteado, tal lo adelantado, estimamos razonable el monto fijado por el Juez de la anterior instancia, suma que consideramos retribuye adecuadamente la labor profesional.

Inclusive se advierte que el Dr. Encinas interviene en las actuaciones como apoderado (de acuerdo a los poderes especiales obrantes en autos), por lo que resulta de aplicación lo dispuesto por el art. 20 de la L.A. en cuanto a la intervención del mismo en el doble carácter, lo que fuera omitido explicitar en la instancia anterior.

En tales condiciones, los honorarios regulados a dicho profesional que intervino en representación de los actores, no resultan elevados al haber sido fijados en la suma equivalente a 20 UMA, es decir por debajo de lo que hubiere correspondido regular.

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

V.- Las costas de la Alzada deben ser soportadas por la demandada (AFIP) conforme al principio objetivo de la derrota (art. 68 CPCCN).

Asimismo, considerando la manera en la que se resuelve la apelación interpuesta por la CRJPPFA, las costas de Alzada -respecto a dicho recurso- se imponen en el orden causado (art. 68, 2da. parte del CPCCN).



En tal comprensión, el segundo párrafo del citado art. 68 del CPCCN admite la exención de las costas siempre que exista mérito para así proceder, disposición que importa un apartamiento del principio general y es de carácter excepcional, la que consideramos aplicable al caso de marras en virtud de la particular situación de la CRJPPFA, la que interviene en el carácter de agente de retención, no resultando titular de la relación jurídica invocada.

El punto de partida nace en circunstancias concretas, puesto que todo aquél que somete una cuestión a la decisión judicial es porque cree que le asiste razón para petitionar como lo hace. Claro está que si el asunto a dilucidar es complejo, las cuestiones analizadas son dudosas y existen opciones divergentes en doctrina y jurisprudencia, se justifica que el juzgador posea razonables pautas para eximir de costas por estos motivos (Osvaldo Gozaini, Costas Procesales, Ed. Ediar, 2007, V. 1, p. 221).

Por las características del caso y por tratarse de una situación de dudosa solución, que hizo que el actor pudiera considerarse con derecho a litigar, se justifica el apartamiento del principio general de la derrota que establece el art. 68 párr. 1º del Cód. Procesal (CNCiv, sala D, 1986/08/20, "Sciberras, Georges J. y otro c/ Capdeville, Marcelo E. y otra", DJ, 1987-2-99).

Cuando se declara que las costas deben responderse en el orden causado, el juez puede estar ejerciendo las facultades de eximición (total o parcial) de aquella responsabilidad analizando las razones que encuentra para ello. Es decir: efectúa un análisis objetivo de las circunstancias comprobadas en la causa y dispone en consecuencia. No necesita encontrar un vencido, pues cuando las especiales características del acto jurídico, así como los hechos que rodearon su instrumentación y conducta posterior de las partes refieren fundamento suficiente como para llevar al ánimo del perdedor la creencia de su razón para litigar (Osvaldo Gozaini, ob. y v. antes cit., p. 253).

A los fines de regular honorarios al letrado apoderado de los actores por la labor desarrollada ante la Alzada, cabe acudir a lo dispuesto por los arts. 16, 20, 48 y 51 de la Ley Nº 27.423, todos en función del art. 30 del mismo cuerpo legal.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA FEDERAL DE RESISTENCIA

Al efecto se considera el valor UMA según Resolución SGA N° 925/2024 de la C.S.J.N. (\$49.075 a partir del 01/03/2024), por lo que se fijan en las sumas que se determinan en la parte resolutive.

No se regulan honorarios a los profesionales que actuaron por la AFIP y por la CRJPPFA en virtud de lo dispuesto por el art. 2 de la Ley N° 27.423.

Por los fundamentos expuestos, por mayoría, SE RESUELVE:

I.- RECHAZAR los recursos de apelación interpuestos por la AFIP y la CRJPPFA y, en consecuencia, confirmar la sentencia dictada en fecha 20/12/2023.

II.- IMPONER las costas de esta instancia, respecto al recurso de apelación interpuesto por la AFIP, a dicha recurrente vencida, a cuyo fin REGÚLANSE los honorarios del Dr. Víctor Hugo Encinas en PESOS DOSCIENTOS NOVENTA Y CUATRO MIL CUATROCIENTOS CINCUENTA (\$294.450) equivalentes a 6 UMA y PESOS CIENTO DIECISIETE MIL SETECIENTOS OCHENTA (\$117.780) equivalentes a 2,4 UMA por su intervención en el doble carácter. Más I.V.A. si correspondiere.

III.- IMPONER las costas de esta instancia, en lo relativo al recurso de apelación articulado por la CRJPPFA, en el orden causado, sin regulación de honorarios en virtud de los fundamentos expuestos en los Considerandos que anteceden.

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

V.- REGÍSTRESE, notifíquese y devuélvase.

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

SECRETARIA CIVIL N° 1, 09 de mayo de 2024.-



Fecha de firma: 09/05/2024

Firmado por: ROCIO ALCALA, JUEZA DE CAMARA

Firmado por: PATRICIA BEATRIZ GARCIA, JUEZA SUBROGANTE

Firmado por: GUSTAVO DAVID E CHARPIN, SECRETARIO DE CAMARA



#37902759#411176384#20240509112254638