

Impuesto A Las Ganancias Haber Jubilatorio Inconstitucionalidad

DOMINGO, 10 DE ENERO DE 2021

JURISPRUDENCIA

Impuesto a las ganancias. Haber jubilatorio. Inconstitucionalidad Se hace lugar parcialmente a la demanda incoada contra la Administración Federal de Ingresos Públicos y se decreta la inconstitucionalidad del artículo 79, inciso c), de la Ley de Impuesto a las Ganancias, ordenando cesar en su aplicación sobre el beneficio previsional del accionante.

Concepción del Uruguay, 20 de abril de 2017.- Y VISTOS: Estas actuaciones caratuladas "BONNOT, JORGE OSVALDO C/ AFIP S/ ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD", Expte N° FPA 14166/2015, venidas a Despacho a los fines de dictar sentencia; y RESULTANDO: Que, a fs. 5/16 se presenta el Sr. Jorge Osvaldo Bonnot, por derecho propio y con patrocinio letrado, interponiendo formal acción de inconstitucionalidad contra la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP), solicitando se declare la inconstitucionalidad del art. 79 inc. c) de la Ley de Impuestos a las Ganancias y cualquier otra norma, reglamento circular o instructivo que se dictare en consecuencia, por los fundamentos que expone. Expresa diversos fundamentos respecto a la procedencia de la acción entablada, efectuando asertos al respecto, acompañando recibo del haber jubilatorio, conforme detalla, efectuándosele retenciones en concepto de impuesto a las ganancias, en base a la normativa precitada, las cuales -manifiesta- violentan los derechos y garantías contemplados en la Constitución Nacional y Tratados aplicables. Manifiesta la violación al principio de capacidad contributiva, como así también resalta los principios de razonabilidad, equidad e igualdad, a los fines de la fundamentación de la inconstitucionalidad requerida. Expone sobre la naturaleza jurídica del beneficio previsional, su carácter alimentario y que el mismo no puede considerarse como ganancia, efectuando manifestaciones al efecto y con cita de fallos en su sustento. Requiere medida cautelar. Ofrece prueba, funda en derecho, hace reserva del caso federal e impetra -en fin- se acoja la demanda instaurada, con costas.- Que, a fs. 18/19 no se hace lugar a la medida cautelar requerido, por los fundamentos que allí se destacan.- Que, a fs. 45/63 vta. se presentan los Dres. Sandra María Liliana Cuestas, Miriam Daniela Clariá, Sebastián Mundani y Sergio Fabián Di Carlo -en representación de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP- DGI)-, a los fines de contestar la acción entablada. Resaltan la pretensión de la parte actora, negando -a tal efecto- en forma general y puntual los hechos y el derecho expuestos en el promocional, efectuando manifestaciones en relación a la improcedencia de la vía procedimental intentada. Realizan una breve referencia del plexo normativo involucrado, manifestando que la renta o rédito es la base de imposición más representativa de la capacidad económica en los estados modernos, gravándose los beneficios con independencia de los capitales o fuentes que los generen, adaptándose a objetivos de justicia social, siendo -dice- un impuesto de tipo personal y con alícuota progresiva, que tiene en cuenta situaciones especiales del contribuyente. Resalta lo establecido en el art. 2° de la ley 20.628, cuyo inc. 1° acuerda el concepto global de ganancia, que implica periodicidad y permanencia, considerando que el actor se encuentra incluido en la cuarta categoría, ingresos que provienen del trabajo personal, incluyendo los haberes percibidos en situación de retiro, conforme lo establecido por el art. 79 inc. c) que se impugna. Efectúan extensas disquisiciones respecto a la naturaleza del gravamen involucrado en autos, cuyo límite máximo -dicen- es del 35% progresivo, detallando los montos retenidos a las accionantes, considerando que no existe confiscatoriedad al respecto, siendo -asimismo- que se han elevado los mínimos no imponibles correspondientes, conforme citan. Reiteran conceptos al efecto, considerando que las manifestaciones de la demanda solo resultan meras manifestaciones dogmáticas sin sustento jurídico, efectuando diversas disquisiciones al efecto y resaltando los principios constitucionales aplicables. Exponen sobre la improcedencia de la inconstitucionalidad incoada, sin que se acreditara la confrontación de la norma con la ley fundamental, efectuando extensas manifestaciones al efecto y alegando la intención de transgredir la división de poderes, en tanto la norma atacada resulta de exclusivas facultades propias del Poder Legislativo, citando fallos en su sustento. Resaltan el dictamen de la Sra. Procurador Fiscal in re: "Dejeanne", que transcriben, así como demás jurisprudencia en su sustento, exponen sobre la improcedencia de los intereses y actualizaciones reclamadas, por los argumentos que destacan, ofrecen prueba, hacen reserva del caso federal y requieren -en definitiva- se rechace la acción interpuesta, con costas.- Que, a fs. 64 se declara la cuestión de autos como de "puro derecho" (art. 360 del CPCCN), poniéndose a fs. 64 las presentes actuaciones a Despacho para dictar Sentencia, lo cual ha quedado debidamente notificado; y CONSIDERANDO: Que, conforme ha quedado trabada la litis, cabe meritar la situación de fondo planteada, destacándose que la accionante -beneficiario previsional de la Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Provincia de Entre Ríos-, solicita se declare la inconstitucionalidad del art. 79 inc. c) de Ley 20.628, actual art. 83 inc. c) Ley L-1003 (conf. Digesto Jurídico Argentino), con el fin de que se proceda a interrumpir las retenciones del impuesto a las ganancias a su haber jubilatorio.- Que, en primer término, debe observarse prioritariamente que el planteo formulado debe meritarse detenidamente, en cuanto la

inconstitucionalidad debe configurarse como la *última ratio* del orden jurídico, a la que sólo cabe acudir cuando no exista otro medio para salvaguardar algún derecho o garantía amparado por la Constitución Nacional si no es a costa de remover el obstáculo que representan normas de inferior jerarquía (ver Fallos 312:2315; entre otros).- Que, en este orden de ideas, cabe observar que el art. 83 inc. c) Ley L-1003 (conf. D.J.A. < art 79 inc. c) de Ley 20.628 >) establece -en lo que aquí interesa- que *Constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes:....c) De las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y de los consejeros de las sociedades cooperativas...?* (Sic). En este sentido, la literalidad de la norma resulta suficiente al considerar renta imponible al beneficio jubilatorio del accionante, que queda abarcado por ella.- Que, sin perjuicio de ello y a las luces del texto constitucional, cabe analizar si dicha norma resulta conteste con la protección que la norma fundamental y los Tratados consecuentes acuerdan a los beneficiarios de la seguridad social, a mérito de lo dispuesto por el art. 14 bis de la Constitución Nacional, que estipula -en su parte pertinente- que *?...El Estado otorgará los beneficios de la seguridad social, que tendrá carácter de integral e irrenunciable. En especial, la ley establecerá: El seguro social obligatorio, que estará a cargo de entidades nacionales o provinciales con autonomía financiera y económica, administradas por los interesados con participación del Estado, sin que pueda existir superposición de aportes; jubilaciones y pensiones móviles; la protección integral de la familia; la defensa del bien de familia; la compensación económica familiar y el acceso a una vivienda digna?* (Sic).- Que, como bien señala Walter Carnota en su trabajo *"las cláusulas tuitivas de la familia insertas en el art. 14 nuevo, 3er. Párrafo "Integran el Derecho Constitucional de la Seguridad Social?"* (ED, 142-867) encarar desde una perspectiva constitucional la problemática de la Seguridad Social conlleva una opción. Citando a Laurence H. Tribe (Profesor de Derecho Constitucional de Harvard), quien en su obra *Constitutional Choices*, Cambridge, 1985, ps. VII/VIII dice: *"...Deben hacerse opciones constitucionales, a todos nosotros se nos presenta el desafío de hacerlas inteligentemente. Las hacemos en muchos niveles y de diferentes formas. Los jueces deben hacerlas cuando optan entre interpretaciones alternativas de la Constitución. Los presidentes y gobernadores las hacen cuando eligen entre varios candidatos para cargos judiciales con diferentes perspectivas judiciales. Los legisladores, deben hacer tales opciones cuando presten el acuerdo o rechazan a tales candidatos, cuando votan a favor o en contra de medidas impugnadas como constitucionalmente endeble y al promover o desechar posibles reformas constitucionales... Estas opciones también deben ser hechas por los burócratas encargados de aplicar la ley, por los escritores que describen la sociedad contemporánea, por los historiadores que imaginan y reconstruyen nuestro pasado, por los electores cuando deciden acerca de quién tendrá el poder de nombrar a nuestros jueces, y por todos nosotros en tanto objetamos o defendamos prácticas usuales en nombre de la Constitución -ya sea como víctimas de esas prácticas, como autores de lo que otros llaman injusticia o como aquellos que se creen observadores neutrales. La Constitución es en parte la suma de todas esas opciones. Pero también es más que ello-... las opciones constitucionales, cualquiera sea la naturaleza que revistan, deben efectuarse y evaluarse como opciones fundamentales de principios, no como cálculos instrumentales de utilidad o de graduaciones pseudocientíficas de beneficio social contra costo social"*. (Sic; el remarcado me pertenece).- Que, ahora bien, frente al cuadro fáctico-jurídico de la actora, resulta ciertamente contrario a los principios constitucionales de integralidad del haber previsional su reducción por vías impositivas, siendo que ya se abonara tal impuesto al encontrarse en actividad, existiendo una evidente doble imposición a la actividad desarrollada, de la cual deviene el posterior beneficio. Al efecto, la naturaleza integral del beneficio, no pasible de ser afectado en su monto ni desarrollo progresivo, ha sido determinado por la Corte Interamericana de Derechos Humanos, en el Caso *"Cinco Pensionistas? Vs. Perú?*, Sentencia de 28 de febrero de 2003, donde se receptara ello, en base al artículo 26 de la Convención, exponiéndose que *?...Los derechos económicos, sociales y culturales tienen una dimensión tanto individual como colectiva. Su desarrollo progresivo, sobre el cual ya se ha pronunciado el Comité de Derechos Económicos, Sociales y Culturales de las Naciones Unidas, se debe medir, en el criterio de este Tribunal, en función de la creciente cobertura de los derechos económicos, sociales y culturales en general, y del derecho a la seguridad social y a la pensión en particular, sobre el conjunto de la población, teniendo presentes los imperativos de la equidad social...?* (Sic), criterio ya sustentado por la suscripta en causas anteriores de similar tenor (confr. autos *"ESQUIVEL HUMBERT, EMILIO SIMEON C/ AFIP S/ ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD?*, expte N° FPA 41000313/2012, fallo del 31/03/2014 y *"TAYLOR ENRIQUE CECILIO C/ AFIP S/ ACCION MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD?*, expte N° FPA 41000587/2012, del 29/05/2015).- Que, es así que en ciertos casos -como el de autos- el mandato constitucional del art. 14 bis no se limita al legislador, sino que también se proyecta a los otros órganos estatales para que, dentro de su área de competencia, hagan prevalecer el espíritu de la Constitución *"dentro del marco que exigen las diversas formas de justicia"*, siendo a cargo de los jueces la interpretación y control constitucional, aplicando la Constitución en las causas en que están en juego los derechos que emergen del art. 14 bis. La interpretación y aplicación de las leyes previsionales debe hacerse de tal forma que no conduzca a negar los fines superiores que se persiguen y debe armonizarse en preceptos específicos con el conjunto de normas en un ensamble que concuerde con las garantías constitucionales.- Que, en el cumplimiento de ese

deber y optando por la primacía del mandato del art. 14 bis de la C.N. es que cabe descalificar como inconstitucional la norma aplicable al actor - art. 83 inc. c) Ley L-1003 (conf. DIGESTO JURIDICO ARGENTINO (DJA) < art 79 inc. c) de Ley 20.628 >- pues la misma afecta lo establecido por los arts. 14 bis, 16, 17, 31, 75 inc. 22 y conc. de la Constitución Nacional, art. 26 de la Convención Americana, artículo XVI de la Declaración Americana de Derechos y Deberes del Hombre, arts. 22 y 25 de la Declaración Universal de los Derechos Humanos, art. 9 del Pacto Internacional de Derechos Económicos, Sociales y Culturales y con ello su supremacía. Esas obligaciones -enseña Bidart Campos, citado por Eduardo Pablo Jiménez en "Las Reglas de Supremacía Constitucional luego de la Reforma Constitucional de 1994 -Los Tratados sobre Derechos Humanos como pauta interpretativa obligatoria dirigida a los Poderes Públicos" (ED, 163-900)- que emergen de normas programáticas tales como el art. 14 bis, están destinadas a cobrar vigencia sociológica y a operar, no a permanecer bloqueadas, criterio sustentado y aplicado por diversos órganos judiciales al analizar la normativa de autos, máxime resaltándose la indubitable naturaleza alimentaria de la cuestión planteada.- Que, en similar sentido, se ha expedido la jurisprudencia nacional, a la cual adhiero plenamente, manifestando que ?... en relación al fondo de la cuestión que trae los autos a la decisión de esta alzada, respecto a la deducción del impuesto a las ganancias a los jubilados, cabe poner de resalto lo resuelto por la Sala I de la Cámara Federal de la Seguridad Social en la causa ?Pagani Pedro José c. ANSES s/ dependientes: otras prestaciones?, al igual que sus similares ?Castañeira, Darma Emilia c. ANSES s/ ejecución previsional? de fecha 11 de octubre de 2007, y ?Galliano, Gregorio c. ANSES? de fecha 4 de abril de 2008....en los cuales se afirma que al ser una prestación de naturaleza previsional, queda claro que la jubilación no es una ganancia, sino el cumplimiento del débito que tiene la sociedad hacia el jubilado que fue protagonista del progreso social en su ámbito y en su época; que consiste en hacer gozar de un jubileo, luego de haber transcurrido la vida activa y en momentos en que la capacidad laborativa disminuye o desaparece. La jubilación es una suma de dinero que se ajusta a los parámetros constitucionales de integridad, porque la sociedad lo instituyó para subvenir a la totalidad de las necesidades que pueda tener la persona en ese período de vida. Por ello, la prestación no puede ser pasible de ningún tipo de imposición tributaria, porque de lo contrario se estaría desnaturalizando el sentido de la misma... A mi modo de ver y aplicando dicho principio, los artículos 16 -igualdad ante la ley y la igualdad como la base del impuesto-, 17 -derecho a la propiedad-, y 28 -los principios, garantías y derechos reconocidos en los anteriores artículos, no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio- de la Constitución Nacional, y poniendo en un pie de paridad a todas las personas que accedieron al beneficio jubilatorio, corresponde declarar la inconstitucionalidad del artículo 79 inc. ?c? -en su parte pertinente - ?de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal....? - de la Ley L-1003 (antes Ley 20.628) (?Niveiro, Alicia Delia y Zampar, Mercedes Marta Catalina c. Adm. Fed. de Ingresos Públicos (A.F.I.P.)-suc. Ctes. s/ Amparo?, Sentencia N° 596, del 25/08/10, Tomo V Folio 1383/1384 de esta Cámara)...? (Confr. Cámara Federal de Apelaciones de Corrientes, in re: ?B.M.E. c. A.F.I.P. s/ amparo?, del 30/10/2013, publicado en: La Ley Online, cita online: AR/JUR/72528/2013; el remarcado me pertenece).- Que, asimismo, se expuso que ?El art. art 79 inc. c) de Ley 20.628, en cuanto habilita la realización de descuentos sobre haberes previsionales por aplicación del impuesto a las ganancias, es inconstitucional, pues la jubilación es una suma de dinero que se ajusta a los parámetros constitucionales de integridad al haber sido constituida para subvenir a la totalidad de las necesidades que pueda tener la persona en ese período de vida y por ello no puede ser pasible de ningún tipo de imposición tributaria, pues de lo contrario se estaría desnaturalizando su sentido, con afectación del principio de igualdad y el derecho de propiedad? (Confr. Cámara Federal de Apelaciones de Corrientes, en autos ?Dabat, Gladis Telma c. A.F.I.P. s/ amparo?, del 30/10/2013, publicado en: LA LEY 17/02/2014, 9 ?DJ 26/03/2014, 97; cita online: AR/JUR/72536/2013), criterio sustentado -asimismo- por la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de la Jurisdicción in re: ?CUESTA, JORGE ANTONIO CONTRA AFIP SOBRE ACCION DE INCONST (SUMARÍSIMO)?, expte. N° FPA 21005389/2013, fallo del 29 de abril de 2015).- Que, no resulta óbice a lo expuesto lo expresado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación in re: ?Dejeanne, Oscar Alfredo y otro c. Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) s/ amparo?, fallo del 10/12/2013 (LA LEY 13/02/2014, 7, cita online: AR/JUR/89557/2013), a fuer de considerar que no se expidiera sobre el fondo de la cuestión planteada, exponiendo expresamente que ?...tales consideraciones no importan abrir juicio definitivo sobre la legitimidad de la pretensión, sustancial de los amparistas en orden al derecho que entienden que les asiste, la cual podrá ser discutida y atendida, como adelanté, por la vía pertinente...? (Sic; dictamen de la Sra. Procurador Fiscal, que la Corte hace suyo)- Que, por todo lo expuesto, cabe hacer lugar a la demanda entablada, declarando la inconstitucionalidad del art. 83 inc. c) Ley L-1003 (conf. Digesto Jurídico Argentino (DJA) <art 79 inc. c) de Ley 20.628 >) y normas complementarias al efecto, ordenando el cese inmediato de la aplicación del Impuesto a las Ganancias sobre los haberes previsionales de la accionante, a través del órgano de retención correspondiente (Caja de Jubilaciones y pensiones de la Provincia de Entre Ríos) y mandando abonar a la misma las sumas retroactivas correspondientes desde la fecha de promoción de la presente causa, con más sus intereses correspondientes, resultando de aplicación la tasa de interés pasiva mensual publicada por el Banco Central de la República Argentina, desde que cada suma fue

retenida y hasta su efectivo pago (confr. C.S.J.N. in re: ?Spitale?; Fallos 325:1185; entre otros).- Que, y en cuanto a las costas del presente juicio, corresponde imponerlas por su orden, atento a la situación compleja debatida en autos y de acuerdo a lo normado por el art. 70 -2do. Párrafo- del CPCCN (conf. ley 26.939 Digesto Jurídico Argentino (DJA) <art. 68>), difiriendo la regulación de los honorarios correspondientes a los profesionales intervinientes, hasta contar con base cierta del juicio, por planilla de liquidación a efectuarse por parte interesada y de acuerdo a los parámetros desplegados supra, oportunidad en que los interesados deberán solicitarla.- POR ESTOS FUNDAMENTOS RESUELVO: 1º) HACER LUGAR PARCIALMENTE A LA DEMANDA INCOADA, DECRETANDO LA INCONSTITUCIONALIDAD PARA EL CASO CONCRETO DEL ART. 83 INC. C) DE LA LEY L-1003 (conf. DIGESTO JURIDICO ARGENTINO (DJA) <ART. 79 INC. C) DE LEY 20.628>), POR VIOLENTAR LO NORMADO POR LOS ARTS. 14 BIS, 16, 17, 31, 75 INC. 22 Y CONC. DE LA CONSTITUCIÓN NACIONAL, ART. 26 DE LA CONVENCIÓN AMERICANA, ARTÍCULO XVI DE LA DECLARACIÓN AMERICANA DE DERECHOS Y DEBERES DEL HOMBRE, ARTS. 22 Y 25 DE LA DECLARACIÓN UNIVERSAL DE LOS DERECHOS HUMANOS, ART. 9 DEL PACTO INTERNACIONAL DE DERECHOS ECONÓMICOS, SOCIALES Y CULTURALES Y DEMAS TRATADOS INTERNACIONALES APLICABLES, ORDENÁNDOSE A LA ACCIONADA -A TRAVES DEL ORGANO DE RETENCIÓN CORRESPONDIENTE (CAJA DE JUBILACIONES Y PENSIONES DE ENTRE RIOS)- CESAR EN LA APLICACIÓN DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS SOBRE EL BENEFICIO PREVISIONAL DEL ACCIONANTE -SR. JORGE OSVALDO BONNOT- TODO DE CONFORMIDAD A LOS FUNDAMENTOS VERTIDOS EN LOS CONSIDERANDOS RESPECTIVOS Y JURISPRUDENCIA CITADA.- 2º) MANDAR ABONAR AL ACCIONANTE CITADO LAS SUMAS RETROACTIVAS CORRESPONDIENTES DESDE LA FECHA DE PROMOCIÓN DE LA PRESENTE CAUSA, CON MÁS SUS INTERESES CORRESPONDIENTES, DESDE QUE CADA SUMA FUE DEBIDA Y HASTA SU EFECTIVO PAGO, APLICÁNDOSE LA TASA PASIVA MENSUAL QUE PUBLICA EL B.C.R.A. (CFR. C.S.J.N. IN RE ?SPITALE, JOSEFA ELIDA C/ ANSES S/ IMPUGNACION DE RESOLUCION ADMINISTRATIVA?, DEL 14/9/04, FALLOS, 325:1185; ?AGUILAR?, CAUSA L.1555.XXXVIII, ?PRADWDIUK, ROSA C/ ANSES?, SENTENCIA DEL 11/5/04; ENTRE OTRAS).- 3º) IMPONER LAS COSTAS DEL PRESENTE JUICIO POR SU ORDEN, DE CONFORMIDAD A LA CUESTION DEBATIDA EN AUTOS Y A LO NORMADO POR EL ART. 70 2º PARRAFO DEL CPCCN (CONF. LEY 26.939 DIGESTO JURIDICO ARGENTINO (DJA) <68>.- 4º) DIFERIR LA REGULACIÓN DE LOS HONORARIOS DE LOS PROFESIONALES INTERVINIENTES EN LA PRESENTE CAUSA, HASTA CONTAR CON BASE CIERTA DEL JUICIO, POR PLANILLAS DE LIQUIDACIÓN A PRACTICARSE POR LA PARTE INTERESADA, DE CONFORMIDAD A LAS PAUTAS SENTADAS EN EL PUNTO 2º DEL PRESENTE FALLO, OPORTUNIDAD EN LA QUE LOS INTERESADOS DEBERÁN SOLICITARLA.- 5º) TENER PRESENTE LA RESERVA DEL CASO FEDERAL EFECTUADA.- REGÍSTRESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE.-

BEATRIZ ESTELA ARANGUREN JUEZ FEDERAL
31/12/1973 022125E

Correlaciones: Ley 20628 - BO: