

## Haber Jubilatorio Impuesto A Las Ganancias Descuento Improcedencia

### JURISPRUDENCIA

### Haber jubilatorio. Impuesto a las ganancias. Descuento.

Improcedencia Se confirma la sentencia que ordenó al Instituto de Seguridad Social de Neuquén el cese del descuento en concepto de impuesto a las ganancias que la demandada -en su calidad de agente de retención- realizaba sobre el haber jubilatorio de la actora, al concluirse en la ilegitimidad del mismo, ya que en actividad su haber no se encontraba sujeto al impuesto. Es que a la luz de las disposiciones contenidas en los artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional, no se advirtió sustento suficiente en la conducta del ente previsional que varió la composición y diferenciación de rubros y conceptos, que de estar marginados en la eventual base imponible del impuesto, pasarían -por el solo paso de actividad a pasividad- a integrar una base única, con la consecuencia de quedar alcanzados en un impuesto que antes no motivaba descuento.

En la ciudad de Neuquén, capital de la Provincia del mismo nombre, a los cinco (5) días de septiembre de dos mil dieciocho, se reúne en Acuerdo la Sala Civil del Tribunal Superior de Justicia, integrada por los Sres. vocales doctores EVALDO D. MOYA y ALFREDO A. ELOSÚ LARUMBE, y, por existir disidencia, con la señora Presidenta, doctora MARÍA SOLEDAD GENNARI, con la intervención de la Secretaria Subrogante Civil doctora MARÍA ALEJANDRA JORDÁN, para dictar sentencia definitiva en los autos caratulados: ?SÁNCHEZ AMALIA c/ I.S.S.N. s/ ACCIÓN DE AMPARO? (Expediente N° 100034 - Año 2017). ANTECEDENTES: A fs. 178/185, obra sentencia dictada por la Cámara de Apelaciones en los Civil, Comercial, Laboral y de Minería -Sala III- de la ciudad de Neuquén, que revoca el pronunciamiento de Primera Instancia, hace lugar a la acción de amparo entablada, y ordena el cese del descuento en concepto de Impuesto a las Ganancias que la demandada, en su calidad de agente de retención, realiza sobre el haber jubilatorio de la actora. Contra este decisorio, a fs. 187/203, la accionada deduce recursos por Inaplicabilidad de la Ley y de Nulidad Extraordinario. Corrido traslado, la actora contesta a fs. 207/211 vta., solicitando su rechazo por las razones que allí expresa. Previa vista Fiscal, mediante Resolución Interlocutoria Nro. 191/17, sólo se declara admisible el recurso por Inaplicabilidad de Ley deducido, en virtud de las causales contempladas en el artículo 15°, incisos a) y b) de la Ley Casatoria. Firme la providencia de autos, efectuado el pertinente sorteo, se encuentra la presente causa en estado de dictar sentencia, por lo que esta Sala Civil resolvió plantear y votar las siguientes: CUESTIONES: 1) ¿Resulta procedente el recurso por Inaplicabilidad de Ley impetrado? 2) En su caso, ¿qué pronunciamiento corresponde dictar? 3) Costas. VOTACIÓN: Conforme al orden del sorteo realizado, a la primera cuestión planteada el Dr. EVALDO D. MOYA, dice: I. Previo al análisis del recurso planteado por la demandada, considero pertinente efectuar una prieta relación de los extremos fácticos relevantes para la resolución de los presentes.

1. A fs. 9/16 vta. la señora Amalia Sánchez interpone acción de amparo contra el Instituto de Seguridad Social del Neuquén solicitando se lo condene a cesar en las retenciones del Impuesto a las Ganancias que practica sobre su haber jubilatorio. Considera que el acto lesivo de sus derechos emana de parte del organismo accionado ya que la retención que se practica se efectúa sin una previa resolución administrativa ni notificación alguna a su parte. Reputa dicho accionar como manifiestamente ilegítimo y arbitrario y lesivo de sus derechos de propiedad y de defensa. Refiere que durante su actividad jamás se le practicó descuento alguno en concepto de impuesto a las ganancias u otro tributo similar por lo que considera que tal situación debe extenderse también a su período de pasividad. Recalca que el planteo formulado no es novedoso en la jurisdicción y que mediante el mismo no tiende a determinar si corresponde o no que los trabajadores del poder judicial tributen el impuesto a las ganancias luego de su jubilación, ni si su situación es asimilable a la de los magistrados, sino a cuestionar el acto arbitrario que constituye el descuento del impuesto sin que medie circunstancia legal, judicial o administrativa que la justifique. Alude a la entrada en vigencia de la ley N° 27.346 en cuanto dispone que quedan alcanzados por el impuesto a las ganancias todos los trabajadores judiciales que ingresaran a partir del 1 de enero de 2017 y que se encuentran exentos - dice- quienes ingresaron con anterioridad, recalcando que el inc. c, del Art. 79, de la Ley N° 20.628 refiere que las jubilaciones se encuentran alcanzadas por tal impuesto ?en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y en la medida en que hayan estado sujetos al pago del impuesto?. Concluye que sólo deben tributar ganancias los trabajadores nombrados a partir de 2017. 2. A fs. 107/119 la demandada solicita el rechazo de la pretensión. Expone que la actora está alcanzada por el impuesto a las ganancias conforme lo dispone la ley respectiva y que de acuerdo a la Ley de Procedimiento Fiscal N° 11.683 y Res. Gral. de AFIP N° 2437 los agentes pagadores se encuentran obligados en calidad de agentes de retención a practicar el descuento del tributo. Resalta que según Acordada 20/96 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, ratificada por Acuerdo 3035/96 de este Tribunal, se encuentran exentos del pago del impuesto a las ganancias los sueldos de magistrados y funcionarios judiciales que tengan asignada categoría igual o superior a la de juez de primera instancia (MF3), y que dado que la actora se jubiló como Jefe de Despacho no está alcanzada por tal exención. Al mismo tiempo expresa que tampoco

resulta aplicable a este caso la Acordada 56/96 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ni los Acuerdos 3002 y 4064 del Tribunal Superior de Justicia de la Provincia del Neuquén por cuanto los conceptos deducibles allí contemplados son aplicables sólo a trabajadores en actividad y no a jubilados. Cuestiona la admisibilidad de la vía elegida y afirma que no existe accionar manifiestamente ilegal ni arbitrario del I.S.S.N. Plantea la incompetencia de la justicia provincial y la falta de legitimación pasiva del I.S.S.N. expresando que la actora cuestiona la Ley Nacional que regula el impuesto a las ganancias y que le I.S.S.N. sólo actúa como agente de retención. Considera que es la justicia federal la que debe intervenir en el caso. Apunta que, eventualmente, corresponde citar a la A.F.I.P., como tercero interesado, ya que es este organismo el que dicta la normativa conforme a la cual se liquida el Impuesto a las Ganancias. 3. A fs. 141/143vta. obra sentencia de Primera Instancia. Allí se apunta que el acto lesivo alegado por la actora es la falta de resolución y notificación previa al descuento del impuesto a las ganancias sobre sus haberes, por parte del I.S.S.N. Tal circunstancia -considera- determina que el único legitimado pasivo sea el I.S.S.N. Entiende que no se configura un accionar arbitrario por parte del I.S.S.N. al descontar el impuesto a las ganancias de los haberes jubilatorios de personas que no obraban dicho tributo como trabajadores en actividad, siempre y cuando tales descuentos se practiquen desde el primer haber jubilatorio. No advierte ilegitimidad alguna desde que no hay normativa que obligue al accionado a dictar una resolución o notificar en forma previa a practicar los descuentos. Del mismo modo no encuentra que el accionar cuestionado pueda calificarse de manifiestamente arbitrario pues tal proceder se ajusta en un todo a la normativa vigente. Juzga que tal normativa tampoco ha sido aplicada irrazonablemente o de forma caprichosa. Sobre la base de los fundamentos brevemente reseñados, rechaza la acción de amparo promovida e impone las costas a la actora en su condición de vencida. 4. A fs. 153/163 la actora interpone y funda recurso de apelación. Sustanciado, su contraria contesta a fs. 166/170. 5. A fs. 178/185, la Cámara de Apelaciones -Sala III- revoca la resolución dictada en origen y en consecuencia, hace lugar a la acción incoada por Amalia Sánchez, ordenando el cese del descuento en cuestión sobre el haber de la actora. La Judicatura revisora considera que la conducta de la accionada emerge arbitraria frente a lo unilateral y novedoso que representa para el afectado la ejecución inmediata que viene cuestionada cuando la misma tarea como activo no mereció afectación. También analiza el carácter alimentario, esencia del haber previsional. Cita parte del voto del juez Barreiro en que fundara la declaración de inconstitucionalidad del inciso c), del Art. 79 de la Ley 20.628 en cuanto establece como hecho imponible para la percepción del impuesto a las ganancias las jubilaciones (cfr. ?Fornari, Silvia Cristina - López, Silvia Liliana c/ Estado Nacional - Administración federal de Ingresos Públicos s/ Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad? (Expte. N° FGR 21000305/2012/ CA1) de la Cámara Federal de General Roca) aunque no declara inconstitucionalidad alguna. Se concluye en la procedencia de la acción de amparo con fundamento en que la amparista no fue sometida a procedimiento alguno ni notificada previamente de que se procedería a afectar su haber que -agrega- tiene protección constitucional. Por ello juzga arbitraria la conducta de la accionada e impone las costas de ambas instancias a la accionada vencida. 6. Contra esta decisión, a fs. 187/203, la accionada deduce recurso casatorio. La impugnante expresa que la Cámara viola la legislación vigente en materia de competencia territorial, es decir, la Ley de Procedimiento Fiscal Nacional N° 11.683 -inciso a) artículo 15 Ley Casatoria-, y aplica e interpreta erróneamente la Resolución de la Administración Fiscal de Ingresos Públicos N° 2437; la Acordada N° 20/96 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación ratificada por el Tribunal Superior de Justicia mediante Acuerdo N° 3035/96 para el ámbito provincial; la Acordada N° 56/96 de la Corte Suprema de Justicia de la Nación; artículo 79, inciso c), de la Ley 11.683 -inciso b), artículo 15 Ley Casatoria-. Entiende que esta acción debió interponerse en el fuero federal ante la Administración Fiscal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.). Expone que sólo es agente de retención que debe cumplir con sus obligaciones legales bajo pena de incurrir en sanciones pecuniarias y penales. Sostiene que en su actuación administrativa no se ha verificado acto, decisión u omisión alguna que en forma actual o inminente lesione derecho alguno de la actora. Denuncia violación del artículo 1 de la Ley N° 1.981, en tanto considera que no existió arbitrariedad o ilegitimidad manifiesta. Con sustento en el inciso b), del citado artículo 15 del Ritual Casatorio denuncia que la sentencia viola la doctrina legal establecida por las Salas I y II de la Cámara de Apelaciones del Fuero de esta ciudad, en punto a que no se encuentra vulnerado el derecho de defensa del administrado cuando los descuentos son realizados desde el primer haber previsional. Cuestiona el argumento de la actora relativo a que el nuevo artículo 79 de la Ley de Impuesto a las Ganancias surge implícito que los funcionarios o empleados judiciales, cuando se jubilan, se encuentran exentos de este impuesto cuando hubiesen ingresado con anterioridad al año 2017. 7. A fs. 219/221, el señor Fiscal General dictamina que corresponde declarar improcedente el recurso por Inaplicabilidad de Ley incoado por el Instituto de Seguridad Social del Neuquén. En punto a la competencia federal cita el dictamen de la Procuración General de la Nación en autos ?Baum, Daniel y otro c/ Poder Ejecutivo de la Provincia del Neuquén y otro s/ Amparo? en los que se debatió la inclusión del concepto ?zona desfavorable? para la determinación de la base imponible del impuesto a las ganancias. Allí se consideró que debía continuar el proceso ante el juzgado provincial que había intervenido porque el acto cuestionado emanaba de autoridad provincial. Descarta la intervención de la AFIP como tercero porque -dice- la situación del caso de marras no vincula a

la demandada y al organismo nacional en los términos del artículo 94 del Código Procesal, Civil y Comercial. Criterio éste - agregue, en sentido coincidente, adoptó este Cuerpo en autos ?Cucurullo, Néstor Armando c/ I.S.S.N. s/ Acción Procesal Administrativa? (Expte N° 6175/2015), mediante R.I. N° 367, del 24 de agosto de 2016. Señala que el I.S.S.N. no está facultado para determinar los obligados al pago del impuesto. Enfatiza que su facultad/deber se limita a interpretar la ley a los fines de cumplimentar la responsabilidad que le fuera normativamente asignada. Confiere especial preponderancia a la reforma introducida por Ley N° 27.346 (vigente a partir del 26 de diciembre de 2016) al artículo 79, inciso c), de la Ley de Impuestos a las Ganancias. Y dice que, en virtud del dictado de la Acordada de la Corte Suprema de Justicia de la Nación N° 56/96, la amparista, durante su etapa laboral no se vio afectada por la retención del impuesto bajo análisis. II. Al ingresar al tratamiento del caso bajo examen, adelanto que he de propiciar el acogimiento del recurso deducido y la consiguiente revocación del fallo impugnado, en el entendimiento que la causal de infracción a la ley y doctrina legal se encuentra configurada en la especie, en lo que hace a la inadmisibilidad de la vía intentada, por haber mediado infracción legal con relación al artículo 1° de la Ley 1.981 y a la doctrina sentada en punto a la determinación de los presupuestos sustanciales de la acción de amparo. Pues no se advierte configurada la ilegitimidad o arbitrariedad manifiesta del obrar administrativo que la amparista denuncia, conforme la normativa vigente en materia de impuesto a las ganancias. En primer término, debe tenerse en cuenta que la finalidad del recurso casatorio impetrado consiste en la correcta interpretación y aplicación de la ley. Precisamente, una de las funciones esenciales de la casación consiste en el control del estricto cumplimiento de la ley y de la doctrina legal. Ésta es la más antigua misión de dicho instituto e implica cuidar que los tribunales de grado apliquen las disposiciones normativas sin violarlas ni desinterpretarlas. Es decir, que su específica aspiración es la de controlar la exacta observancia de las leyes, actuando de esta manera en función reguladora y uniformadora de la jurisprudencia (Acuerdos Nros. 8/09, 21/09, 11/10, 3/14, entre otros, del Registro de la Actuaría). En el caso, también tengo presente la función uniformadora que corresponde desempeñar a este Alto Cuerpo. Esta última, produce una cohesión interpretativa en todo el territorio provincial que no debe desdeñarse, dado que, a su vez, ello es fuente de seguridad, certeza e igualdad, y por ende, de equidad (cfr. HITTERS, Juan Carlos, Técnica de los recursos extraordinarios y de la casación, 2da. Edición, Librería Editora Platense, La Plata, 1998, pág. 169). En este sentido la Suprema Corte de la Provincia de Buenos Aires, dijo: ?Deben mantenerse las pautas directrices que emanan de los fallos del Superior Tribunal de esta provincia, porque la principal finalidad de la casación es la de unificar la jurisprudencia de los órganos jurisdiccionales comprendidos en dicho ámbito territorial, y con ello el logro de los valores de celeridad y economía procesal? (JUBA CC0202, LP 100992, RSD-190-3 S 12-8-2003, Juez Suárez (SD) Carátula: ?Peñalba Pedro B. y ot c/ Fisco de la Provincia de Buenos Aires s/ Expropiación inversa? Mag. Votantes: Suárez-Ferrer). Al mismo tiempo, corresponde resaltar que la uniformidad de la jurisprudencia tiene una finalidad de origen constitucional que se funda en el principio de igualdad ante la ley; tal unificación jurisprudencial confiere seguridad jurídica y previsión en las decisiones frente a planteos similares (cfr. Acuerdo Nro. 14/05 ?CARCAMO?, del Registro de la Secretaría Civil de Recursos Extraordinarios). Es así que, en cumplimiento de tales funciones, expondré los fundamentos que sustentan la solución propuesta. 1. Primeramente, he de expedirme respecto de la vía elegida por la accionante para acceder a la instancia judicial a efectos de la revisión del obrar del INSTITUTO DE SEGURIDAD SOCIAL DEL NEUQUÉN que por la presente se cuestiona. Veamos. El artículo 1° de la Ley 1.981 dispone: ?La acción de amparo en sus aspectos de mandamiento de ejecución y prohibición procederá contra todo acto, decisión u omisión de autoridad pública que en forma actual e inminente, restrinja, altere o amenace con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, los derechos o garantías explícita o implícitamente reconocidos por la Constitución de la Provincia, con excepción de la libertad individual tutelada por el habeas corpus?. En tanto que el artículo 59 de nuestra Carta Magna neuquina, en su parte pertinente, establece: ?Toda persona afectada puede interponer acción expedita y rápida de amparo en las modalidades que se prevean en la ley, siempre que no exista otro medio judicial más idóneo que garantice una tutela judicial efectiva, contra todo acto u omisión de autoridades públicas o de particulares, que en forma actual o inminente lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, derechos o garantías reconocidos por esta Constitución, las leyes que en su consecuencia se dicten y la Constitución Nacional[...]? Sobre el punto, este Tribunal ha sostenido -reiteradamente- que la admisibilidad del carril del amparo se halla condicionada a la existencia de ciertos presupuestos, a saber: ilegitimidad, arbitrariedad o ilegalidad manifiestas del acto lesivo de los derechos de quien pretende la tutela jurisdiccional; perjuicio grave e irreparable derivado de dicho acto; e inexistencia de otros procedimientos judiciales más eficaces que posibiliten dar respuesta idónea a la pretensión de la amparista (cfr. Acuerdos Nros. 13/03 ?PERALTA?; 21/03 ?ROMERO?; 21/09 ?VÁZQUEZ?, entre otros, del Registro de la Secretaría Civil). Así, ya desde ?RIVAROLA CLARO? (Acuerdo Nro. 36/04, del citado Registro) se sostuvo: ?Sobre el particular la jurisprudencia se ha pronunciado reiteradamente en el sentido de que el andarivel de marras es inadmisibile cuando las cuestiones planteadas como fundamento del carril elegido son opinables o discutibles (C.S.J.N., FALLOS: 270:69; 271:165; 273:84; 274:186; 281:394; 297:65; 310:622, entre otros), o cuando no media arbitrariedad o ilegalidad manifiesta y la

determinación de la eventual invalidez del acto requiere una mayor amplitud de debate y prueba (FALLOS: 275:320; 296:527; 305:1878; 306:788, etc.) señalando que este criterio no ha variado con la sanción del nuevo art. 43 de la Constitución Nacional (FALLOS: 319:2955, ya citado). El Máximo Tribunal de la Nación ha expuesto que el amparo es un proceso utilizable en las delicadas y extremas situaciones en la que, por carencias de otras vías aptas, peligra la salvaguardia de derechos fundamentales, y exige para su apertura circunstancias muy particulares -arbitrariedad o ilegalidad manifiesta- y que ante la ineficacia de los procedimientos ordinarios se origine un daño concreto y grave sólo eventualmente reparable por esta vía urgente y expeditiva, además de que la omisión de la autoridad pública resulte en forma clara e inequívoca, sin necesidad de un amplio debate o prueba (cfr. FALLOS: 310:576; 313:433 y 315:1485). Dichos extremos, cuya demostración por parte del reclamante es decisiva para su procedencia, han sido calificados como imprescindibles (FALLOS: 319:2955; 321:1252; 323:1825, -Del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema- 331:1403, entre otros) (cfr. R.I. N° 340/15 ?VACA? del Registro de la Secretaría Civil).

Por ello, la pretensión de amparo no es viable cuando la situación fáctica que le sirve de sustento aparece opinable o discutible y, por ende, requiere de amplitud de debate o prueba. En este sentido la Corte Suprema argentina ha dicho: ?La acción de amparo constituye un remedio de excepción y es inadmisibles cuando no media arbitrariedad o ilegalidad manifiesta, así como cuando la determinación de la eventual invalidez del acto o conducta que se impugna requiere amplitud de debate y de prueba, extremos cuya demostración es decisiva para su procedencia? (cfr. Del dictamen de la Procuración General, -al que remitió la Corte Suprema-.M. 701. XLII; REX, Melano, Arriel Carlos c/ AFIP (DGI) s/ amparo ley N° 16.986 - RE, 10/06/2008, T. 331, P. 1403).

2. En la especie, tan notoria evidencia no emerge de los elementos de juicio incorporados a la causa, cuyas constancias no arrojan la convicción necesaria para concluir en la existencia del recaudo insoslayable, cual es, la ilegalidad o arbitrariedad manifiesta. En atención a ello, entiendo que existen otros remedios judiciales que obstan a la vía seleccionada, pues la escogida no se presenta como la más idónea para resolver el cuestionamiento de fondo aquí formulado, mas allá del puntual cese de descuento reclamado. Conforme se adelantó, no resulta viable la pretensión de amparo cuando la situación fáctica que le sirve de sustento aparece como opinable o discutible, requiriendo, por lógica consecuencia, un marco en el que tenga cabida una mayor amplitud de debate.

Veamos, en punto a las ganancias de la llamada cuarta categoría, se encuentra establecido: ?Art. 79 - 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 en la medida que hayan estado sujetos al pago del impuesto [...]? ¿Qué debe entenderse por estar sujeto al pago del impuesto? ¿Estar comprendido en la categoría de contribuyente, no obstante lo cual, realizada la pertinente determinación no surja monto a ingresar? ¿O significa no ser contribuyente por encontrarse exento del tributo? Relacionado con ello, en este proceso se citan diversas normativas dictadas en ejercicio de su función administrativa por este Tribunal Superior de Justicia en el que se abordó el tópic en cuestión frente a procedimientos de determinación de oficio de retenciones del impuesto a las ganancias iniciados por A.F.I.P. Allí se abordó el punto relativo al cálculo de la base imponible y los rubros deducibles de dicha base del tributo liquidado. A esta altura se advierte que la normativa en cuestión exige una interpretación sistémica tanto de su contenido como de alcances. Y en el estrecho marco de examen que la acción intentada confiere dable es concluir que la exención reclamada por la amparista no surge en forma indubitable de la legislación que invoca en su favor. Por tanto, tampoco se encuentran configurados los recaudos que consigna el Ad quem para sustentar su decisión. En efecto, y sin agotar este complejo tema, hay quienes consideran inconstitucional la norma que grava como ganancia de cuarta categoría a las jubilaciones y pensiones. Otros, incluso, extienden tal juicio respecto del salario de toda trabajadora o trabajador en actividad. A primera vista se advierte que son diversos los interrogantes que plantea el tópic en cuestión y no escapa a estas consideraciones los debates generados por la última reforma legislativa en la materia donde se explicitó como ganancia de cuarta categoría a la proveniente del desempeño del cargo de Magistrado, Funcionario o Empleado del Poder Judicial -en su inciso a)-. Y se consignó, además, que en este caso tributarían cuando el nombramiento ocurriese a partir del año fiscal 2017, inclusive. Tampoco se encuentra fuera de cuestionamiento el alcance de la última reforma cuando consigna ?nombramiento? (artículo 79, inciso a), en la redacción sustituida por Ley N° 27.346). ¿Debe éste interpretarse como ?primer nombramiento? o ?ingreso? en pos del derecho de la carrera judicial? ¿O cualquier acceso a un cargo superior? Ello tampoco escapa del debate actual. Lo señalado, constituyen sólo algunos ejemplos de la necesidad de un mayor debate sobre el punto que no puede satisfacerse a través de la vía expedita seleccionada. Pues de seguir la tesitura aquí sostenida toda liquidación de haberes o diferencia salarial podría debatirse por vía del amparo, constituyendo ello la regla y no la excepción frente a casos de patente, clara, e inequívoca vulneración constitucional. Por último, no puedo dejar de consignar que mi voto no implica emitir un pronunciamiento sobre el fondo del asunto, sino expedirme acerca de la ausencia de acreditación en el caso de los presupuestos indispensables para viabilizar la pretensión entablada, en la consideración que, en el caso, se ve excedido el estrecho marco cognoscitivo de la presente acción, atento la modalidad breve y concentrada del trámite que ésta tiene asignada. En efecto, y no menos importante de resaltar es que si bien es cierto que aquí se cuestiona el obrar de la accionada

en su calidad de agente de retención y que ello determina la competencia provincial para la resolución de los presentes (cfr. Corte Suprema de Justicia de la Nación, en autos BAUM, DANIEL Y OTRO?, CSJ 003077/2015/CS00106/10/2015) no menos cierto es que la A.F.I.P no ha sido oída en ninguna de las formas que el proceso garantiza. Quede claro que ello no implica tampoco que, en los términos de la pretensión planteada, corresponda su intervención como parte procesal. En suma, en el caso no se ha demostrado que la sola falta de resolución y notificación previas al descuento del impuesto a las ganancias sobre los haberes jubilatorios de la accionante determine un accionar manifiestamente arbitrario o ilegítimo por parte del I.S.S.N. 3. A mayor abundamiento cabe referir que esta Sala Civil, aunque transitando la etapa de admisibilidad formal, ya se ha pronunciado en una causa donde el tema debatido era semejante al presente, en el sentido que la acción de amparo presupone la existencia de un derecho o garantía incontrovertidos, ciertos (cfr. R.I. Nro. 125/16 ?BUTELER?, del Registro de la Secretaría Civil). Allí se destacó que la posibilidad de revisar en el presente marco la validez de las normas en que se funda el acto u omisión lesiva siempre estará sujeta a que la conculcación de los derechos o garantías derive de un acto u omisión manifiestamente arbitraria o ilegal (Art. 43, Constitución Nacional). Aspecto - se dijo- en el que la Judicatura debe extremar su prudencia dado el sumarísimo procedimiento en el que se decide. En consonancia con estos conceptos, se tuvo en consideración la directriz que emana de nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación, en cuanto ha expresado: "[...] Cabe revocar la sentencia que hizo lugar a la acción de amparo y declaró la inconstitucionalidad del art. 79, inc. c), de la ley 20.628- en cuanto alcanzó con el impuesto a las ganancias los haberes jubilatorios de los actores-, pues asiste razón al recurrente al afirmar que la vía utilizada para cuestionar que el impuesto a las ganancias grave sus respectivos haberes previsionales y que en el caso importe un despojo confiscatorio de ellos, es claramente improcedente porque no demostraron que el actuar estatal adolezca de arbitrariedad e ilegalidad manifiesta ni cuál es el perjuicio concreto que les produce en su esfera de derechos. -Del dictamen de la Procuración General al que la Corte remite- (cfr. ?Dejeanne Oscar Alfredo y otro c/ Administración Federal de Ingresos Públicos s/amparo?, D. 248. XLVII. REX, 10/12/2013). Y en igual sentido, O. 184. XLVII. ?Osnaghi, Emilio Jorge y otro c/ Administración Federal de Ingresos Públicos si amparo?, sentencia del 6/03/2014; C. 1464.XLVII. ?Carbone, Antonio c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) -suc. CTES.- s/ amparo?, sentencia del 1/04/2014. 4. En suma, dado que el cuestionamiento sustancial formulado requiere un marco procesal de mayor amplitud de debate que el establecido para el amparo, no se encuentran presentes los presupuestos sustanciales de la acción intentada. Considero oportuno destacar que en el ámbito provincial neuquino, la acción procesal administrativa y el amparo comparten la misión de articular el control judicial del comportamiento de la autoridad estatal, permitiendo resguardar la observancia del principio de legalidad. De allí, entonces cabe preguntarse ¿cuál es el límite que permite deslindar, en uno y otro caso, la vía idónea para el tratamiento de la materia compartida? La clave del sistema se encuentra en el propio articulado de la citada ley, en cuanto establece que su procedencia se halla condicionada a que la actividad impugnada de la administración pública, en forma actual e inminente, lesione, restrinja, altere o amenace con arbitrariedad e ilegalidad manifiesta, los derechos o garantías explícita o implícitamente reconocidos por la Constitución de la Provincia (cfr. R.I. N° 3.976/03 del Registro de la Secretaría de Demandas Originarias) y siempre que no exista otro medio judicial más idóneo (Art. 43 de la Constitución Nacional). Con respecto al carácter manifiesto que debe revestir la ilegalidad o arbitrariedad del acto impugnado, cabe remarcar que, conforme a lo establecido doctrinariamente, lo palmario implica algo descubierto, patente, claro; equivale a notorio, inequívoco, indudable, cierto; o como se ha destacado: ?lo manifiesto significa un juicio que corresponde a todos sin distinción ni dudas?. Y en cada caso el juez puede y debe valorar si el acto lesivo reviste la entidad requerida para descalificarlo totalmente y merecer el remedio excepcional del amparo? (cfr. Morello-Vallefín, El Amparo, Régimen Procesal, Librería Editorial Platense S.R.L, 3era. Edición, págs. 26/28). 5. En virtud de todas las consideraciones vertidas, entiendo que el remedio casatorio resulta procedente con base en las causales previstas por los incisos a) y b) del artículo 15°, de la Ley N° 1406, por haber mediado infracción a los Arts. 43 de la Constitución Nacional, 59 de su similar provincial y específicamente, 1° de la Ley N° 1981 y a la doctrina sentada en orden a la determinación de los presupuestos procesales que habilitan la acción de amparo. Por ello, deberá casarse el fallo de la Cámara de Apelaciones -Sala III- y a la luz del artículo 17, inciso c) del Rito, recomponerse el litigio mediante el rechazo de la apelación deducida por la amparista, de conformidad con los fundamentos expuestos, y la consiguiente confirmación del pronunciamiento dictado en Primera Instancia. III. Que a la tercera cuestión planteada, atento a la naturaleza del caso resuelto, los motivos esgrimidos y el disímil criterio jurisprudencial por el que la actora pudo haberse creído con derecho a reclamar, y la forma en que se resuelve, corresponde imponer las costas por su orden en todas las instancias (artículos 12° de la Ley Casatoria y 68, 2° apartado, del Código Procesal, Civil y Comercial). MI VOTO. El señor vocal doctor ALFREDO A. ELOSU LARUMBE, dice: I. Disiento con los fundamentos y la solución sugerida en el voto que antecede. En primer lugar, observo que insistir en las exigencias propias de orden sustancial de la acción de amparo resulta inconveniente frente a los valores aquí comprometidos. Esto así, ya que considero que tal postura privilegiaría el ritual por sobre las garantías constitucionales que entiendo aquí son puestas en debate. En concreto, considero como premisa de razonamiento a estos

finas la garantía de mantener en pasividad determinados estándares aplicados y adquiridos en actividad, que bien pueden repercutir en la situación laboral, previsional y -en definitiva- en el estado de vida que se gozaba en actividad. Además de que a partir de la reforma de la Ley de Impuesto a las Ganancias -aplicable desde el año 2017-, la aparente diferencia de tratamiento de activos y pasivos -según sea la postura interpretativa que se adopte sobre el alcance de la reforma normativa en cuestión- devendría ilegítima y no podría sustentar un criterio novedoso perjudicial para el titular del beneficio previsional. Volveré más adelante sobre este punto. Para la resolución de la cuestión planteada dentro del marco de esta acción de amparo, resulta determinante tener presente -y asumir- que se cuestiona aquí la aparente interpretación y la directa aplicación de una norma nacional efectuada por autoridades provinciales en el ámbito local provincial, lo cual es de competencia provincial conforme lo resolvió la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos caratulados ?BAUM, DANIEL y OTRO c/ PODER EJECUTIVO DE LA PROVINCIA DE NEUQUÉN y OTRO s/ AMPARO?, CSJ 003077/2015/CS00106/10/2015). Y si bien es cierto que por esta vía expedita y rápida se intenta resolver una temática aparentemente relativa a la interpretación de una norma de carácter federal, no es menos cierto que la exégesis que se propone, además de considerarse respetuosa de los expresos términos de la ley cuestionada, incorpora al análisis aspectos particulares decididos por esa misma autoridad provincial, por sí, y al margen del alcance de la norma que se pueda considerar aplicable al caso. Debe tenerse en consideración que, lo que aquí se analiza y decide, es el accionar del órgano local demandado. Resulta conocido y es tradicionalmente asumido: ?[...] todo cobro de impuesto puede ser efectuado solamente en base a una ley [...]? (cfr. SACCONI, Mario Augusto, Manual de Derecho Tributario, 2da. edición actualizada y ampliada, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2005, pág. 63). De allí entonces que la llave estará en la legalidad de la imposición tributaria que habilitará, o no, la consiguiente retención y descuento del haber de pasividad. Corresponde precisar que -para alguna corriente interpretativa- el reformado artículo 79, inciso c, de la Ley N° 27.346, modificó la definición de las jubilaciones sujetas al impuesto, al excluir a aquellos beneficios jubilatorios originados en el trabajo personal, pero que no hayan estado sujetos al impuesto. Para esta corriente se presume que tal omisión de sujeción se debería registrar al tiempo transcurrido en actividad. Ello determinaría -en esta línea- que los jubilados del Poder Judicial de la Provincia del Neuquén que, en actividad, estuvieron excluidos del impuesto, no estarán sujetos al impuesto sobre la jubilación originada en aquellos servicios. Desde otra visión, la ?no sujeción al pago del impuesto? debería revisarse en ocasión y al tiempo de cada liquidación de período fiscal anual -ya en pasividad-, lo que modificaría sustancialmente la postura sobre eventuales alcanzados y excluidos -pero siempre ?dentro? del impuesto, configurado su hecho imponible-. Pero en mi opinión, en este marco, la cuestión no debe centrarse en el análisis de la Ley N° 27.346 con ánimo de arribar a una interpretación cabal, completa y que fije doctrina de este Cuerpo. Es que postulo que la cuestión, a estos fines y con este alcance, se puede resolver sin acudir a esa labor de interpretación. Entiendo que más allá de cualquier valoración, es claro que el efecto de la decisión sobre la gravabilidad o no ante el Impuesto a las Ganancias del haber jubilatorio del personal judicial -aquí actor-, lo incontestable es que al pasivo se le está prodigando un trato más perjudicial que el que recibiera vigente la vinculación laboral activa, por el solo hecho de haber cambiado la situación de revista y -se denuncia- por la decisión del organismo provincial demandado en la consideración de la composición del haber en actividad contra el haber previsional (artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional). No se brinda -en mi opinión- fundamento razonable ni atendible respecto a la conducta administrativa consistente en haber modificado la composición de la remuneración en su reconfiguración para transformarse en haber jubilatorio. Es que a la luz de las disposiciones contenidas en los artículos 16 y 17 de la Constitución Nacional no se advierte sustento suficiente en la conducta del ente previsional que ha variado la composición y diferenciación de rubros y conceptos, que de estar marginados en la eventual base imponible del impuesto, pasarían -por el solo paso de actividad a pasividad- a integrar una base única, con la consecuencia de quedar alcanzados en un impuesto que antes no motivaba descuento. Tal proceder del ente demandado afecta los derechos de igualdad y propiedad de la amparista y habilita la procedencia de la acción intentada (artículos 43 de la Constitución Nacional, 59 de la Constitución de la Provincia del Neuquén y 1° de la Ley N°1981). Una cuestión relevante es, en mi opinión, que el demandado ha modificado la diferenciación en rubros y conceptos, así como el carácter de esos rubros. Y ello no viene impuesto por la Ley 27.346 ni sus antecedentes. Es decir que por decisión del ente previsional, el personal en pasividad queda en situación desventajosa respecto al tiempo cumplido en actividad. Pero más allá de estas cuestiones que no resultan derivación directa de la posible interpretación que se pretenda dar de la Ley 27.346 -en cuanto modifica el artículo 79 de la Ley de Impuesto a las Ganancias-, entiendo que el mismo texto de los incisos ?a? y ?c? aporta un elemento adicional para fortalecer la postura protectoria del personal en pasividad. Es que no resulta posible sostener que se tolere -desde la redacción normativa- que los activos (magistrados, funcionarios y empleados de los poderes judiciales) queden alcanzados por el gravamen en cuestión solo cuando sus nombramientos hayan sido posteriores al 1-1-2017, pero simultáneamente se pretenda postular que los pasivos deban considerarse alcanzados por el impuesto incluso cuando hayan accedido al beneficio en fecha anterior. En esta línea, diferenciando alcanzados y exentos a partir de la vigencia de la modificación, se han elaborado ya artículos de doctrina

especializada (cfr. Spisso, Rodolfo, "Autoexención tributaria para los jueces", Diario El Derecho N° 14.169, Tributario, miércoles 26 de abril de 2017, Año IV -E.D.272-). Estas consideraciones preliminares refuerzan la convicción en la improcedencia del descuento con destino al Impuesto a las Ganancias, en la forma, mecanismo y con aparente fundamento que ha pretendido hacer -y hace- el organismo previsional provincial. Tampoco se puede soslayar que la decisión de considerar los haberes previsionales del personal judicial como alcanzados por el Impuesto a las Ganancias ha generado que a la fecha hayan tramitado en la justicia provincial, multiplicidad de acciones de amparo, con pedido cautelar en varios casos, y con resultado jurisdiccional diverso, según fuera el fuero de tramitación, el criterio del juez sentenciante, la Sala de la Alzada interviniente y el criterio de impugnación de cada actor. Esto hace que a la fecha no pueda descartarse que existan pasivos que actualmente vean su haber previsional bajo un tratamiento distinto, en algunos casos perjudicial, en violación al principio de igualdad -artículo 16 de la Constitución Nacional-, no desde la aplicación de la norma tributaria en cuestión, sino desde el trato inesperado, fundado en una modificación de criterio sobre la composición del salario transformado en haber previsional y sin verificar el mantenimiento en todos los escenarios y supuestos de la garantía de porcentaje mínimo del salario del activo -artículo 38 de la Constitución de la Provincia del Neuquén-, que conforme el artículo 79 inciso "a" de la Ley de Impuesto a las Ganancias -versión Ley N° 27.346-, debería tributar exclusivamente si el nombramiento se produjera con posterioridad al 1-1-2017. En materia de interpretación de disposiciones legales no cabe presumir la inconsecuencia o falta de previsión del legislador, razón por la cual las normas deben ser entendidas evitando darles un sentido que ponga en pugna sus disposiciones, procurando adoptar como verdadero el que las concilie y deje a todas con valor y efecto (FALLOS: 310:195; 312:1614 y 1849; 313:132 y 1149; 314:458; 315:727; 319:1131; 320:2701; 321:2453 y 324:1481, entre otros).

En la inteligencia propuesta, y en cuanto aquí interesa, teniendo en cuenta los valores y principios constitucionales comprometidos, cabe entender que la jubilación del actor no debe ser alcanzada por el impuesto a las ganancias de cuarta categoría pues en el caso particular surge de los recibos acompañados que en actividad su haber no se encontraba sujeto al impuesto en cuestión. En consecuencia, por las varias razones apuntadas, debe ser tenido como ilegítimo el descuento realizado en los haberes jubilatorios del amparista. Por ello, emitido dictamen por el señor Fiscal General, corresponde declarar improcedente el recurso por Inaplicabilidad de Ley deducido en los presentes por el INSTITUTO DE SEGURIDAD SOCIAL DEL NEUQUÉN. III. Que a la tercera cuestión planteada entiendo que corresponde imponer las costas de esta etapa casatoria al recurrente en su condición de parte vencida (artículo 17, Ley 1406). MI VOTO. La señora presidenta doctora MARÍA SOLEDAD GENNARI dice: 1. En virtud de la reglamentación vigente en materia de funcionamiento del Alto Cuerpo, me toca dirimir la disidencia que emerge de los votos de mis distinguidos colegas doctores Evaldo D. Moya y Alfredo A. Elosu Larumbe. 2. La diferencia planteada en sus votos se centra en la interpretación de los artículos 43 de la Constitución Nacional, 59 de la Constitución de la Provincia del Neuquén y 1° de la Ley neuquina N° 1.981 en el marco del debate de fondo aquí traído, esto es, el descuento del impuesto a las ganancias en los haberes de los jubilados del Poder Judicial del Neuquén, a quienes en actividad no se les realizó dicha retención. 3. En este especial contexto las razones de orden legal y constitucional que fundamentan el voto del Dr. Alfredo A. Elosu Larumbe arrojan mi convicción en el sentido que cabe tener por ilegítimo el descuento del Impuesto a las Ganancias efectuado por el ente demandado en los haberes jubilatorios de la actora, por lo que expreso mi voto en idéntico sentido adhiriendo tanto a los argumentos como a la solución propiciados por el citado Magistrado. MI VOTO. De lo que surge del presente Acuerdo, de conformidad con lo dictaminado por el señor Fiscal General, por mayoría, SE RESUELVE: 1°) Declarar IMPROCEDENTE el recurso por Inaplicabilidad de Ley interpuesto por el INSTITUTO DE SEGURIDAD SOCIAL DEL NEUQUÉN, a fs. 187/203, de conformidad con los fundamentos expuestos. 2°) IMPONER las costas correspondientes a esta etapa al recurrente vencido (artículo 17° de la Ley N° 1406). 3°) REGULAR los honorarios profesionales devengados en esta etapa extraordinaria a las doctoras y doctores: ..., ... y ..., patrocinantes de la actora, en conjunto en la suma de PESOS OCHO MIL QUINIENTOS (\$8.500) (artículos 2°, 6°, 10°, 15°, 36° y ccddes., Ley 1594). 4°) Regístrese, notifíquese y oportunamente, devuélvanse los autos. Con lo que se da por finalizado el acto que previa lectura y ratificación, firman la señora Magistrada y los señores Magistrados por ante la Actuaría, que certifica. Dra. MARÍA SOLEDAD GENNARI - Presidenta. Dr. EVALDO D. MOYA - Dr. ALFREDO A. ELOSÚ LARUMBE Dra. MARIA ALEJANDRA JORDÁN - Secretaria Subrogante Correlaciones: A., I. M. A. c/PEN - AFIP - DGI y Caja de Jubilaciones y Pensiones de la Provincia de Santa Fe s/amparo Ley 16986 y medida cautelar - Cám. Fed. Rosario - SALA B -08/06/2015 - Cita digital IUSJU001310E Cita digital:i:0#.w|erreparsilvina.roggero modificó el archivo Jurisprudencia2015a2019/2018/09/05/20180918085111630.docxhtml en 20 sep 2018 15:21:20 -0300.