

Reajuste De Haberes Impuesto A Las Ganancias Haber Previsional Constitucionalidad Declaracion De Inconstitucionalidad Excepcionalidad

JURISPRUDENCIA

Reajuste de haberes. Impuesto a las ganancias. Haber previsional.

Constitucionalidad. Declaración de inconstitucionalidad. Excepcionalidad Se rechaza la acción declarativa de certeza iniciada por la actora, resolviéndose que la jubilación es ganancia en los términos de la ley 20628 y, por ende, resulta alcanzada por el impuesto a las ganancias. Para resolver de este modo, el tribunal interpretó que el Poder Judicial carece de facultades para invalidar los gravámenes por su injusticia o inconveniencia, por excesivos, o por las formas de percepción, mientras no se advierta una clara violación constitucional por confiscatoriedad. Bahía Blanca, 7 de julio de 2017. VISTO: Este expediente nro. FBB 13242/2015/CA1, caratulado: ?VILLEGAS, Raquel Nora y otros c/ Administración Federal de Ingresos Públicos s/ Acción Mere Declarativa de Derecho?, venido del Juzgado Federal nro. 2 de la sede, para resolver el recurso de apelación interpuesto a f. 163 contra la sentencia de fs. 160/162. El señor Juez de Cámara, doctor Juan Leopoldo Velázquez, dijo: 1ro.) El Sr. Juez de primera instancia rechazó la acción meramente declarativa de certeza iniciada por los actores contra la AFIP a fines de determinar si el haber jubilatorio es ganancia, y en la que se peticionaba la inconstitucionalidad del art. 79 inc. ?c? y concordantes de la Ley 20.628 y la Resolución AFIP 2347, como así también el cese de las retenciones y el reintegro de las sumas retenidas en concepto de impuestos a las ganancias desde que fueron practicadas, con más sus intereses. Asimismo, impuso las costas a la parte vencida y difirió la regulación de honorarios hasta tanto los letrados intervinientes acrediten la situación previsional. Para así decidirlo, tuvo en cuenta el precedente de la CSJN ?Dejeanne?(1), que resolvió el rechazo de la pretensión ante un planteo análogo al que se estudia. 2do.) Disconforme con el decisorio de grado, el representante de los actores interpuso recurso de apelación a f. 163 y presentó memorial a fs. 165/173. 2.1) La crítica principal expresada en el memorial apunta a la circunstancia de que el a quo valoró la constitucionalidad del gravamen teniendo en cuenta tan sólo su confiscatoriedad, pero omitió otro sinnúmero de circunstancias que tornan inviable su aplicación, que debió valorar para rechazar la pretensión. Arguye que en ningún momento se alegó la confiscatoriedad del tributo, sino la inconstitucionalidad del impuesto a las ganancias sobre los haberes previsionales por vulnerar: las garantías que aseguran la imposición de cargas públicas en base a la capacidad contributiva; los principios de integridad y sustituibilidad del haber previsional (art. 14 bis de la CN); el derecho a la progresividad en los derechos vinculados con la protección de las vejez; por configurar una doble imposición que afecta el derecho de propiedad y por la inexistencia de una retribución al trabajo (que impide conceptuar al haber previsional como ?ganancia?). Afirma que compete a los jueces examinar y juzgar la equidad de las leyes en su aplicación a los casos concretos y, cuando derive de ello un resultado que contradice los postulados constitucionales, deben ejercer su control, sin que ello implique invadir la esfera de otro poder o la violación del principio de división de poderes. Destaca que si bien la CSJN ha rechazado gran cantidad de demandas donde se plantea el mismo propósito, el rechazo se sustentaba en que la vía elegida (amparo) para demostrar la confiscatoriedad del tributo era inidónea. Insiste en que el haber previsional no es una ganancia y que la ley excede del marco definido por la naturaleza del impuesto, al aplicarlo a ingresos que no provienen de utilidades o rentas, vulnerando así el derecho de propiedad. En este sentido sostiene que este derecho se ve afectado por la sola imposición del tributo a los haberes jubilatorios, sin importar el grado de afectación. Sostiene que debe declararse la inconstitucionalidad del tributo, en tanto que su aplicación al haber previsional es irrazonable e inequitativa. Entiende que hay afectación del principio de sustituibilidad del haber jubilatorio, en tanto éste se ve menguado por el impuesto y, en consecuencia, su proporción con el haber que sustituye, dejó de ser la misma que el propio Estado determinó para alcanzar aquél estándar. Finalmente, hace reserva del caso federal y solicita que oportunamente se dicte sentencia haciendo lugar al recurso interpuesto, revocando la sentencia apelada, declarando la inconstitucionalidad del art. 79 inc. ?c? de la Ley 20.628 y la Res. 2437/00 de AFIP, y acogiendo las demás pretensiones expuestas en el escrito de inicio. 3ro.) Corrido el traslado de ley, el representante de la AFIP replicó los argumentos expuestos en el memorial y solicitó el rechazo del recurso, con costas (175/ 181 vta.) 4to.) Liminarmente, dejaré expuesto mi parecer en cuanto al rechazo del recurso de apelación impetrado y propiciaré, en consecuencia, la confirmación del fallo impugnado. Se solicita la declaración de inconstitucionalidad de la norma que incluye al haber previsional como un concepto gravable dentro de la cuarta categoría del impuesto a las ganancias (art. 79 inc. ?c? de la Ley 20628) en la inteligencia que afecta derechos previsionales y de propiedad de los actores. La cuestión central a dilucidar consiste en determinar si el gravamen a los haberes jubilatorios con el impuesto a las ganancias contradice los postulados constitucionales invocados y si, como consecuencia de ello, corresponde declarar la inconstitucionalidad de la norma objetada. 4.1) Es menester tener presente que la doctrina entiende que ?La declaración de inconstitucionalidad de una norma, por la gravedad

que implica dejar sin efecto total o parcialmente una norma sancionada por órganos de legitimación directa, es la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal, y sólo debe ser declarada como última ratio del orden jurídico; es decir, luego de agotar todas las interpretaciones razonables posibles para mantener la norma en aplicación(2)?. La atribución de decidir la inconstitucionalidad de preceptos legales sólo debe ejercerse cuando la repugnancia con la cláusula constitucional es manifiesta y la incompatibilidad inconciliable (Fallos 285:322, 300:241, 301:962, 305:518, entre muchos otros). Asiste razón a la recurrente en cuanto a que los jueces, están facultados para controlar (a través del control difuso) el ejercicio de las funciones de los restantes poderes del Estado. Ello siempre, con el fin de afirmar la primacía de la Constitución y que las normas jurídicas que se dicten en su consecuencia se ajusten a sus previsiones, resguardando el principio de división de poderes, propio del sistema republicano de gobierno. Sin embargo, el Poder Judicial carece de facultades para invalidar los gravámenes por su injusticia o inconveniencia, por excesivos, o por las formas de percepción, mientras no se advierta una clara violación constitucional. No corresponde a los magistrados valorar la bondad de un sistema fiscal o monetario respecto del erario público o decidir si uno es más conveniente que otro (Fallos 223:233 y 318:676). También excede a la autoridad de los jueces analizar el propósito del legislador, la conveniencia, oportunidad o acierto de una ley o si, como en el caso, es preferible el sistema de tributación actual u otro y en su caso cual. Lo que procuran los actores a través de su pretensión de inconstitucionalidad es, precisamente, la sustitución de aquellos criterios que tuvo en cuenta el legislador al momento de delinear los aspectos del impuesto en cuestión. Sin embargo, desde hace tiempo la CSJN tiene dicho que las razones de oportunidad, mérito o conveniencia tenidas en cuenta por los otros poderes del Estado para adoptar decisiones que le son propias, más allá de su acierto o error, están exentas del control judicial. Juegan aquí criterios económicos financieros que el gobierno político de la República pondera como los más beneficiosos para la ciudadanía y si se admitiera una medida como la propuesta, se estaría modificando el régimen del impuesto a las ganancias. Tal decisión no es competencia del Poder Judicial, en sencillas palabras: se estaría legislando. 4.2) No advierto que en el sub examen se hayan vulnerado los preceptos constitucionales mencionados ya que, más allá de la denominación genérica que se haga del impuesto (?impuesto a las ganancias?), lo cierto es que se gravan ingresos de distinta índole, que muchas veces no se corresponden con el que significado comercial de ?ganancia? con el que se conoce el término en nuestro lenguaje, y como lo define la recurrente en su memorial. Más allá de la significación de aquel término, lo relevante es la definición que la ley hace del hecho imponible, que incluye dentro de la hipótesis alcanzada por el tributo a otros ingresos que no encuadran en aquella definición comercial de ?ganancias? como lo son los ingresos provenientes del haber jubilatorio. En tal sentido, Giuliani Fonrouge y Navarrine expresan que las sucesivas modificaciones de la Ley de Impuesto a las Ganancias se apartaron del concepto de rédito-producto e incluyeron ciertos beneficios que no cabían exactamente en el concepto tradicional de la economía, que ve en la renta un producto repetido periódicamente y que deja intacta la fuente de la cual proviene Así, tales autores concluyen que la Ley 20.628 se inclinó, decididamente, hacia la idea de rédito ingreso, afectando a toda clase de ganancias y enriquecimientos, y que si bien fue denominado ?impuesto a las ganancias?, lo cierto es que tal expresión pareciera vincularse, más bien, con un concepto mercantil, por lo cual prefieren decir que es un impuesto al incremento o acrecentamiento patrimonial de cualquier tipo producido en un periodo de tiempo.(3) Bajo estas premisas, si bien el haber previsional no constituye una contraprestación de un trabajo personal, lo cierto es que se trata de un ingreso periódico que produce un incremento en el patrimonio, por lo que no encuentro ningún reparo para que sea gravado por el impuesto en cuestión. El ingreso de ese flujo de dinero al patrimonio del jubilado o pensionado es un hecho económico ?...que ha sido delineado y considerado por el legislador como un fenómeno relevante para imponer al titular de ese patrimonio, el deber de contribuir a las arcas fiscales con parte de ese ingreso...? (4), por lo que no se advierte la denunciada irrazonabilidad de ponderarlo como una manifestación concreta de la capacidad contributiva. No hay afectación de la mentada capacidad, puesto que aquella aptitud económica-social para contribuir al sostenimiento del Estado se manifiesta claramente con el ingreso jubilatorio, en tanto que este último constituye la entrada de un valor económico al patrimonio, que se ve incrementado como consecuencia de esa incorporación (más allá de las objeciones personales y del repudio que genera, en la sociedad, la aplicación de este tributo a la clase pasiva). 4.3) Tampoco considero que haya lesión alguna al principio de equidad y razonabilidad. Del análisis de los recibos de haberes acompañados por los actores, no se vislumbra que los montos retenidos sean desproporcionados o injustos, en relación a los ingresos jubilatorios. Y más allá de la especial tutela que debe otorgarse a los derechos previsionales, ello no obsta a que se graven aquellos ingresos, que, por su magnitud, sirvan para contribuir con el sostenimiento del Estado, en la medida que no absorba lo necesario para cubrir las necesidades básicas, y sobre todo vivir dignamente (art. 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos) conservando el estándar de vida que tenía el trabajador en actividad. Así, dicho gravamen será considerado inconstitucional cuando se desnaturalicen los fines asistenciales con el que estos beneficios fueron creados, lo que ocurriría en el supuesto caso que se afecten las sumas necesarias para cubrir los riesgos de la vejez, que no ha sido demostrado en el sub lite. Consecuentemente, en la medida que estén cubiertas aquellas contingencias y sólo se afecte

parte del ingreso excedente, no habrá lesión a la garantía de integralidad, idónea para invalidar el tributo. Tampoco se vulnera el principio constitucional de sustituibilidad que debe respetar el haber jubilatorio, puesto que las leyes previsionales, tanto para el cálculo del haber inicial como para su incremento, tienen en cuenta, para comparar uno y otro ingreso, los valores brutos; es decir los montos históricos antes de las deducciones de ley y del pago de impuestos. (5) 4.4) En relación al precedente ?Dejeanne? citado por el a quo, tengo presente que en ese supuesto, como bien lo expone la recurrente, se rechazó la acción con fundamento en la incorrecta vía procesal elegida (Acción de Amparo) frente al planteo de confiscatoriedad del tributo. No obstante ello, y en lo que aquí interesa, el Alto Tribunal dejó expuesta su postura, adhiriendo al dictamen de la Procuración General, en cuanto a que ?...los montos cobrados por los actores en virtud de sus respectivas jubilaciones son susceptibles de ser encuadrados sin dificultad dentro de los cánones de la ley 20.628 reseñados...? (el resaltado me pertenece), lo que echa por tierra el argumento de la recurrente que indica que el haber previsional no puede ser considerado un hecho imponible abarcado por el impuesto a las ganancias. La propia CSJN lo admite sin dificultades con el mismo argumento en el que se sustenta el presente fallo, que la configuración del gravamen decidida por el legislador involucra una cuestión ajena a la órbita del Poder Judicial, en la medida que no se afecten garantías o principios de orden constitucional. Por todo lo expuesto, propicio y voto: Iro.) Rechazar el recurso de apelación interpuesto por los actores y confirmar la resolución impugnada en todo cuanto ha sido materia de agravios. Con costas a la parte actora vencida (art. 68, CPCCN). 2do.) Diferir la regulación de honorarios para la vez que se estimen los de la instancia anterior (art. 14, Ley 21.839). Santa Rosa, 7 de julio de 2017 El señor Juez de Cámara, doctor José Mario Tripputi, dijo: En el marco de las actuaciones de referencia, adhiero al voto del Dr. Pablo A. Candisano Mera, por compartir sus fundamentos. Con la finalidad de refrendar este voto, designase al Secretario del Tribunal Oral en lo Criminal Federal de Santa Rosa y, cumplido ello, elévese su original a la Secretaría nro. 1 de la Cámara Federal de Apelaciones de Bahía Blanca por corresponder. José Mario Tripputi Ante mí: Jorge Ignacio Rodríguez Berdier Secretario de Cámara Por ello, SE RESUELVE: Rechazar el recurso de apelación interpuesto por los actores y confirmar la resolución impugnada en todo cuanto ha sido materia de agravios. Con costas a la parte actora vencida (art. 68, CPCCN). 2do.) Diferir la regulación de honorarios para la vez que se estimen los de la instancia anterior (art. 14, Ley 21.839). Regístrese, notifíquese, publíquese (Acs. CSJN Nros. 15/13 y 24/13) y devuélvase. El señor Juez de Cámara, doctor José Mario Tripputi, suscribió su voto en la ciudad de Santa Rosa (La Pampa) y se incorpora en formato .pdf como parte integrante del presente. No suscribe el señor Juez de Cámara, doctor Pablo A. Candisano Mera (art. 3º, ley 23.482). Juan Leopoldo Velázquez Silvia Mónica Fariña Secretaria Notas: (1) ?Dejeanne, Oscar Alfredo y otro c/ Administración Federal de Ingresos Públicos? CSJN, 10/12/2013. (2) AMAYA, Jorge A. Control de constitucionalidad, Buenos Aires, Astrea, 2012, p. 188 (3) GIULIANI FONROUGE, Carlos M. y NAVARRINE, Susana C., Impuesto a las ganancias, Buenos Aires, 4º edición, Lexis Nexis Argentina, 2007, p. 73. (4) Cfr. Voto en disidencia del Dr. Lozano en autos FGR 210000305/2012/CA1 caratulado ?Fornari, Silvia Cristina-Lopez, Silvia Liliana c/ Estado Nacional-Administración Federal de Ingresos Públicos s/ Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad? 24/02/2017, Centro de Información Judicial (www.cij.gov.ar) p.42/43. (5) Cfr. Voto en disidencia del Dr. Lozano en autos FGR 210000305/2012/CA1, ob. Cit. 023334E