

Accion Meramente Declarativa De Inconstitucionalidad Impuesto A Las Ganancias Minimo Imponible

JURISPRUDENCIA

Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad. Impuesto a

las ganancias. Mínimo imponible Se confirma la sentencia que rechazó la acción meramente declarativa de inconstitucionalidad deducida contra el Estado Nacional y la Administración Federal de Ingresos Públicos, por la que se pretende obtener la inaplicabilidad del impuesto a las ganancias hasta tanto el mínimo no imponible se actualice. Rosario, 22 de marzo de 2019.- Visto, en Acuerdo de la Sala ?A? - integrada-, el expediente nro. FRO 25108/2013, caratulado: ?Castillo, Marcelo Gustavo c/ AFIP DGI s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad?, (originario del Juzgado Federal Nro. 1 de Rosario), del que resulta que: El Dr. Fernando Lorenzo Barbará dijo: 1.- Vinieron los autos a conocimiento del tribunal en virtud del recurso de apelación interpuesto por la representación de la parte actora a fojas 177 contra la resolución dictada el 16 de marzo de 2017 (fs. 172/176), que rechazó la demanda interpuesta por Marcelo Gustavo Castillo, con costas a su cargo. Concedido el recurso en modo libre a fojas 178, se elevaron las actuaciones a esta Sala ?A? (fs. 182). A fojas 186/189vta. la recurrente expresó agravios, los que fueron contestados por la contraria a fojas 192/201vta., disponiéndose el pase al Acuerdo, quedando en estado de resolver (fs. 206). 2.- Agravió a la recurrente que el fallo haya negado la procedencia de la acción mere declarativa, por entender que en el sub lite no se cumple el requisito de la existencia de interés legítimo o lesión actual. Sostuvo que, conforme la materia litis planteada en el presente, existe una situación de incertidumbre, pues se aplica a su mandante el impuesto a las ganancias sin actualizar el mínimo no imponible (art. 23 LIG), las deducciones personales (art. 23 y ccds.) y la escala (art. 90) en la misma proporción que los aumentos nominales que han sufrido las remuneraciones desde 2002 a la fecha; y tampoco se aplica la actualización (o ajuste por inflación), de los conceptos anteriormente mencionados, en proporción a la desactualización y/o inflación sufrida. Que, como consecuencia de lo anterior, existe una lesión actual que afecta de manera directa sus remuneraciones, disminuyendo el importe que percibe mensualmente, lo que produce de esta manera un daño concreto a la actividad que desarrolla y a sus derechos. Asimismo -dijo- existe interés jurídico suficiente en el accionante por esa falta de certeza dada la existencia de un caso concreto, puesto que se logra por esta vía gravar con el impuesto a las ganancias conceptos que no lo deberían estar y que se encuentran amparados por normas constitucionales. Expresó en tal sentido, que se torna directamente aplicable la vía prevista en el artículo 322 del CPCCN de conformidad a los lineamientos de la Corte Suprema de Justicia y lo sostenido por autorizada doctrina, que citó por compartirla. Adujo que resulta agravante que al analizar la procedencia de la acción meramente declarativa, se haya resuelto que el requisito de la lesión actual no se cumple, por no existir actividad probatoria alguna, asimismo no se advirtió que la finalidad del mínimo no imponible, de las deducciones personales (art. 23 ccds.) y de la escala del artículo 90 de la ley del impuesto es determinar con la mayor justicia posible la llamada ?ganancia neta sujeta a impuesto?. Sostuvo que en consecuencia, es de pura lógica concluir que sus parámetros cuantitativos deben aumentar en la misma medida que se incrementa la base nominal del impuesto, a fin de mantener su proporcionalidad y equivalencia, siendo una cuestión de público y notorio conocimiento la inflación que afecta la economía del país. Citó jurisprudencia al respecto. Agregó en ese sentido que, la comparación propuesta con los recibos de sueldo de su parte, apuntaba a la demostración en el caso de autos de una cuestión que no requería de mayor prueba. Señaló que dicha situación conlleva a la lógica conclusión de que los aumentos nominales de los salarios (que no son aumentos reales) y la consecuente aplicación de una alícuota mayor, terminan por absorber una parte sustancial del salario que -de mantenerse la equivalencia entre los parámetros denunciada (sic)- no se produciría, puesto que el trabajador seguiría, no obstante los aumentos de su salario, tributando siempre a la misma alícuota. Se agravio de que el a quo haya citado el precedente de la CSJN ?Candy S.A. c/ AFIP y Ot. s/ Acción de Amparo?, del 3 de julio de 2009, que no es aplicable al sub lite por tratarse de una acción declarativa de certeza y no de un amparo, como dicho antecedente que fue rechazado por no resultar la vía idónea. Agregó que en caso de duda acerca de si es procedente o no la acción declarativa de certeza, se deberá tener presente la aplicación del principio ?in dubio pro actione?, es decir, la interpretación más favorable al ejercicio del derecho de acción para asegurar en lo posible una decisión sobre el fondo de la cuestión, a fin de resguardar la garantía de la defensa en juicio. Formuló reserva para recurrir por la vía del recurso extraordinario ante la CSJN, establecida en el artículo 14 de la ley 48. Y Considerando que: 1.- Luego de haberme impuesto del fallo en crisis, de los agravios contra él expresados, y muy especialmente de la normativa aplicable, encuentro que el actor inició la presente acción meramente declarativa de inconstitucionalidad contra el Estado Nacional y la Administración Federal de Ingresos Públicos-DGI pretendiendo obtener la inaplicabilidad del impuesto a las ganancias hasta tanto el mínimo no imponible (art. 23 LIG), las deducciones personales (art. 23 y ccds.) y la escala (art. 90) se actualicen en la misma proporción que los aumentos

nominales que han sufrido sus remuneraciones desde el año 2004 a la fecha. También peticionó la actualización (o ajuste por inflación), del mínimo no imponible, las deducciones personales y la escala del artículo 90 de la ley en proporción a la desactualización y/o inflación sufrida desde su sanción. Por último solicitó como medida cautelar que se ordenara al empleador que se abstuviera de practicar retenciones en concepto de impuesto a las ganancias, la cual fue denegada por el a quo (fs. 92/44) y confirmada por esta Alzada en Acuerdo de fecha 19 de febrero de 2016 (fs. 151/155vta.). Mediante sentencia del 16 de marzo de 2017, el juez de primera instancia rechazó la demanda interpuesta.

2.- Primariamente debemos señalar que la resolución atacada en el primero de sus ?resulta? indica como accionante a ?Miguel Ángel Benítez?, producto de un evidente error para luego, en la parte resolutive consignar el nombre correcto del actor en estos autos, Marcelo Gustavo Castillo.

3.- Dicho ello corresponde analizar la cuestión referida a la procedencia de la vía articulada, que fuera el fundamento para el rechazo de la demanda instaurada. En lo que aquí importa el artículo 322 del CPCCN dispone: ?Podrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiera de otro medio legal para ponerle término inmediatamente? Debo decir que no comparto lo decidido por el a quo, ello desde que considero que la acción declarativa resulta un medio eficaz y suficiente para satisfacer el interés de la parte actora (Fallos: 323:3326), es decir para obtener certeza respecto a la constitucionalidad o no de la normativa cuestionada que pueda producir perjuicio o lesión al actor, cuya decisión es propia del Poder Judicial; resultando por tanto en este caso, una vía apta para procesar la tutela requerida. En tal sentido en comentario al artículo citado más arriba, Jorge L. Kielmanovich señala que la acción mere declarativa es el medio de obtener la declaración acerca de la existencia de un derecho del actor (acción declarativa positiva) o de inexistencia de un derecho del demandado (acción declarativa negativa), pues el estado de incertidumbre que la autoriza, obedece al hecho, las más de las veces, de que la parte contraria se opone al derecho del actor o se jacta de tener otro derecho en tanto ello pueda causar un perjuicio a quien la invoca, aunque no haya todavía una puntual lesión, desconocimiento o violación concreta de un derecho, pero si controversia actual y concreta; y a condición de que no se disponga de otro medio legal para ponerle término inmediatamente -pues se trata de inexistencia de otro medio eficaz para ponerle término a la situación invocada, así la acción de simulación o bien una pretensión de condena-, con cuyo solo pronunciamiento queda de ordinario satisfecho el interés jurídico de las partes y revestida la sentencia con la autoridad de la cosa juzgada que la acompaña (véase autor citado en ?Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, Comentado y Anotado?, Tomo I, tercera edición Ampliada y Actualizada, Editorial Lexis Nexis, pág. 614).

4.- Adentrándonos en el análisis de lo pretendido por el actor mediante este proceso, es decir la inaplicabilidad del impuesto a la ganancia hasta tanto se actualice el mínimo no imponible para ese tributo, por entender que se ven afectados sus derechos constitucionalmente tutelados, se hace necesario recordar que nuestro máximo tribunal señaló 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 (Fallos 332:1572). Y que sólo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional. Conforme esa 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, no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos 314:1293).

4.1.- Pues veamos, sabido es que en nuestro país el impuesto a las ganancias (regulado por la ley 20.628) alcanza tanto a las personas de existencia ideal como las personas físicas que ganan una cantidad mínima de dinero, y que este gravamen se calcula en proporción a beneficios percibidos por cada contribuyente. En el caso de las personas físicas, el impuesto es progresivo -mayor ingreso mayor tributo- por lo que su determinación implica operaciones de relativa complejidad que incluye distintas bases imponibles, deducciones, diferentes alícuotas y varios hechos gravados. Está dividido en categorías, y en lo que para el presente proceso importa, la cuarta (art. 78 de la ley) engloba a personas físicas o trabajadores en relación de dependencia. Ahora bien no todos los empleados son alcanzados, ello desde que la propia norma implementa un monto mínimo a partir del cual se empieza a aplicar el gravamen y por debajo del cual no se tributa y es justamente sobre este punto -más precisamente su actualización- que habremos de detenernos, desde que representa el eje de la discusión. No sin antes recordar que la propia ley del impuesto que nos ocupa (ordenada por Decreto 649/97) en su artículo 25 prevé la ?actualización anual de los importes de las ganancias no imponibles y de las compensaciones?, según las pautas allí fijadas, procedimiento que la reclamante reconoció como operado desde su escrito inicial (fojas 30vta., cuarto párrafo).

4.2.- Como bien sabemos los procesos inflacionarios son ya una característica propia de la economía de nuestro país, de tal modo que significan una constante, más allá de la acentuación del fenómeno en algunos periodos tal y como se ha dado en estos últimos años. Que dicho incremento de precios afecta la universalidad de los indicadores que aquí nos importan y desde luego implican también la paulatina suba de los salarios de los trabajadores aunque mas no sea en forma nominal, sin que ello signifique -necesariamente- la suba del poder adquisitivo ni el mantenimiento de éste. Que en el caso concreto vemos que la actora ha acompañado como única prueba

los recibos de sueldo julio y agosto 2013 (fs. 1/19) y peticionó que no se celebrara la audiencia conciliatoria de rigor (art. 360 CPCCN) y se dictara sentencia (fs. 143 y vta.), quedando de esa forma el proceso sin periodo probatorio. La comparación fundante de su pretensión propuesta por el demandante, se concretó a la de sus remuneraciones anuales de los años 2004 y 2012, por el monto de \$60.320 las primeras y de \$358.663 las últimas, es decir que habrían experimentado un incremento del 594,60 % en tal lapso. Paralelamente y tomando también los datos de la propia recurrente en su escrito inicial, tendríamos que el mínimo no imponible para un trabajador casado, como el actor (fojas 21) era en 2003 de \$1.662 y en 2011 de \$9.597, de manera que habría crecido en ese período 577,44%. Así las cosas el porcentual que en más habrían crecido las remuneraciones del actor, siempre durante el período considerado (ocho años), habría sido del 17,16%, el cual no impresiona de la magnitud distorsiva superlativa que le atribuyera la impugnante, ni cabe descartar, a falta de toda prueba al respecto, que no hubiera obedecido a reales incrementos en su remuneración. Por otra parte, la diferencia de ambos porcentuales (594,60 y 577,44) entre sí, sólo asciende al 2,97%, nimio guarismo que potencia la inferencia precedente. Por otro lado, la inflación de nuestro país, según el INDEC, fue del 4,2% en 2004, 9,5% en 2005 mientras que IPC-Congreso registró el 10,7% en 2006, 25,7% en 2007, 23% en 2008, 14,8% en 2009, 25,7% en 2010, 22,5% en 2011 y 25,2% en 2012. Como contrapartida vemos que la Remuneración Promedio de los Asalariados Registrados del Sector Privado, registró subas, 21,1% en el 2007, 29% en el 2011. (web oficial del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la República Argentina -www.trabajo.gov.ar-). Como vemos del análisis, quizá amplio que podemos hacer de estos datos, no se advierte el desfasaje que denunciara el actor al demandar, porque al menos en los periodos expuestos la suba de los salarios se advierten a la par de la inflación y en algún caso la superan (vr. año 2008, 2009, 2010 y 2011). Por otra parte, el mínimo imponible del impuesto, tomando de nuevo los casos tipos de un sujeto soltero y sin hijos, y un sujeto casado con hijos, en el año 2007 pasó de \$ 2.215 y \$ 2.954 respectivamente a \$ 3.346 y \$ 4.577; en el año 2008 a \$ 4.015 y \$ 5.554; en el año 2010 a \$ 4.791 y \$ 6.637; y en el año 2011 a \$ 5.782 y \$ 7.998 (Conf. CIFRA, Centro de Investigación y Formación de la República Argentina, Documento de Trabajo N° 12. ?Información sobre Asignaciones Familiares e Impuesto a las Ganancias. Cómo afectan a los trabajadores?). Tenemos así que en un marco general de suba de precios el mínimo no imponible del Impuesto en cuestión se fue elevando en porcentuales significativos, de modo que las alegaciones del actor respecto a que correspondería en su caso la nueva aplicabilidad del impuesto en salvaguarda de sus derechos, no encuentran sustento en los datos recabados y ante la ausencia de prueba concreta y puntual de la pretérita situación de la accionante. En consecuencia teniendo en cuenta que a los órganos jurisdiccionales sólo compete remediar circunstancias o realidades que denoten un ejercicio irrazonable del poder legítimo que ostenta la Administración únicamente cuando su decisión resulte atentatoria del bien. Constitución, corresponde confirmar la sentencia venida en revisión en cuanto rechazó la demanda interpuesta por Marcelo Gustavo Castillo, bien que en función del tratamiento precedente. 5.- En relación a las costas, atendiendo a que la naturaleza de la cuestión planteada pudo razonablemente llevar al actor a considerarse con derecho a reclamar, propondré al acuerdo revocar las del primer grado de conocimiento e imponerlas, al igual que las de esta instancia, en el orden causado, por aplicación de la regla del segundo párrafo del artículo 68 del CPCCN. Es mi voto. El Dr. Toledo dijo: Adhiero al voto que antecede por compartir en lo sustancial sus fundamentos. Por ello, SE RESUELVE: 1.- Confirmar la resolución de fecha 16 de marzo de 2017 (fs. 172/176) en cuanto rechazó la demanda interpuesta por Marcelo Gustavo Castillo. 2.- Distribuir las costas de ambas instancias en el orden causado (segundo párrafo del artículo 68 del CPCCN). 3.- Regular los honorarios de los profesionales intervinientes en el ...% de lo que se les regule en primera instancia. 4.- Insertar, hacer saber, comunicar en la forma dispuesta por la Acordada n° 15/13 de la C.S.J.N. y oportunamente devolver los autos al Juzgado de origen. No participa del acuerdo el Dr. Jorge Sebastián Gallino por haber cesado en sus funciones como juez subrogante a partir del 22 de diciembre del 2018 (Resolución C.M. 413/2017 del 23/11/2017 y Ac. CFAR 340/2018 del 29/11/2018). FERNANDO LORENZO BARBARÁ JUEZ DE CAMARA JOSE GUILLERMO TOLEDO JUEZ DE CAMARA ANTE MI ELEONORA PELOZZI SECRETARIA DE CÁMARA 039704E