

Reajuste De Haberes Impuesto A Las Ganancias Haberes Previsionales Eximicion Inconstitucionalidad

JURISPRUDENCIA

Reajuste de haberes. Impuesto a las ganancias. Haberes

previsionales. Eximición. Inconstitucionalidad Se resuelve que los haberes previsionales se encuentran exentos del impuesto a las ganancias [art. 79, inc. c), de la ley 20628]. Para así resolver, el tribunal explicó que el haber jubilatorio se trataba de un ingreso cuya causa o título no era una contraprestación del jubilado, sino un hecho anterior que fue la realización de una cantidad determinada de aportes durante su vida económicamente activa y el haber llegado a la edad estipulada. De allí que grabarlo como renta no solo vulneraría el principio constitucional de capacidad contributiva, sino que también al derecho de propiedad.

Buenos Aires, EL DR. RODOLFO MARIO MILANO DIJO : I. Contra la sentencia del Juzgado Federal de Primera Instancia Nro.3 del fuero, que mandó llevar adelante la presente ejecución, tuvo por aprobada en cuanto ha lugar por derecho la liquidación practicada en autos e intimó en el plazo de 30 días al pago de la misma sin retención del impuesto a las ganancias, la demandada dedujo recurso de apelación. II. Del análisis del memorial, surge que se cuestiona el cálculo aprobado y la defensa de retención del impuesto a las ganancias. a) En orden a la aprobación de la liquidación, la generalidad con la que se intenta objetarla en la alzada no resulta idónea a los fines pretendidos pues no constituye en modo alguno una impugnación en los términos de los arts. 178 y 504 de la ley adjetiva, no habiendo demostrado la recurrente error en los números o en la aplicación del derecho. Se ha dicho que "aprobada la liquidación en cuanto hubiera lugar por derecho, la misma no puede revisarse por cualquier causa sino solamente en la medida que las cuentas ya aprobadas no reflejen aritméticamente el monto de la condena judicial. Tal revisión, por lo tanto, se limita a los errores de cálculo, pero no a los aspectos de fondo que no fueron planteados al momento de sustanciarse la liquidación" (conf. C.N.Civ., Sala B, in re "Consortio de Propietarios Cangallo 2285 c/Wedovot, Enrique y otros", sent. del 23/11/95). Por otra parte, la mención de que la liquidación se aprueba en cuanto ha lugar por derecho, está destinada a prever la eventual corrección de errores aritméticos en que se hubiera incurrido. Por ende, tal enunciación no autoriza a revisar sine die las pautas mismas del cálculo liquidatorio, que una vez firmes y consentidas se encuentran alcanzadas por los efectos de la preclusión (C.N.Civ., Sala I, in re "Favilla, Humberto c/Pineyro, José R. s/Daños y perjuicios). En tales condiciones corresponde desestimar el agravio en cuestión. b) Por otra parte, advirtiendo que se plantea en la especie, la aplicación del impuesto a las ganancias, cuestión ésta, íntimamente vinculada a la culminación del proceso de ejecución de sentencia que dispuso, el reajuste de un beneficio previsional, entiendo que la competencia del Tribunal para su resolución es innegable tal como lo registran numerosos precedentes (autos "OTTONELLO, NÉSTOR JOSÉ c/ A.N.Se.S. s/Amparos y sumarísimos", exp. 8696/2005, Sala 3, sentencia n° 90365 del 02/03/06, y sentencia interlocutoria nro. 100800 del 18.6.08 in re 34535/98 "Del Pino Juan Carlos c/Caja s/ejecución previsional?", entre otras), motivo por el cual corresponde que me expida sobre el agravio en cuestión. Previamente, habré de analizar, si la norma vulnera el orden constitucional, por lo que considerare la procedencia del control de constitucionalidad de oficio en esta materia. Sobre el particular es menester recordar que, el primer jurista argentino en plantear la conveniencia de la aceptación del control de constitucionalidad de oficio fue el Profesor German J. Bidart Campos, en el año 1964, fundándose en diversos argumentos, como en el principio iura novit curia, el cual resulta ser uno de los argumentos más fuertes y defendidos por la doctrina argentina a favor del control de oficio. Ello así, pues si bien el juez al dictar sentencia debe limitarse a lo peticionado por las partes, tal limitación no impide la aplicación del premencionado principio, por el cual se presume que el juez conoce el derecho, debiendo aplicarlo y resolver conforme a él. De esta forma para cumplir con su deber de fundar su decisión, el juez debería compartir la fundamentación que expusieron las partes, o realizar una fundamentación propia y suplir el derecho que las partes hubieren invocado erróneamente o no lo hubieren hecho, para lo cual se ve obligado a examinar la estructura piramidal y jerárquica del ordenamiento jurídico, debiendo aplicar la norma superior frente a una inferior que la transgrede. Asimismo, en atención a que el control de constitucionalidad, es una cuestión de derecho, y no de hecho, deviene absurdo exigir que las partes deban alegarlo. También resulta evidente que, efectuado el control de esta forma, no vulnera el principio de congruencia ni el derecho de defensa en juicio, pues el tema introducido en la sentencia, se refiere al derecho aplicable al caso, y en caso de advertirse la existencia de una inconstitucionalidad, así debe declararlo, para no incurrir en mala aplicación del derecho. Al respecto expresaba Bidart Campos en 1972, "la decisión judicial ha de guardar coherencia con el ordenamiento jurídico. Una sentencia que aplica normas inconstitucionales rompe con esa coherencia, y se subleva contra la gradación jerárquica y piramidal del ordenamiento jurídico encabezado por la Constitución. Sentencia de tal naturaleza traduce una mala aplicación e interpretación del derecho, por ende, una mala administración de justicia. Exigir que las partes no solo aleguen, sino también que prueben la inconstitucionalidad,

conlleva a la grave consecuencia de supeditar la fuerza normativa de la C.N a la voluntad, sagacidad o advertencia del justiciable o de su abogado?. No obstante cabe advertir que, conforme el sistema de control difuso, los jueces tienen la atribución de control de constitucionalidad por la naturaleza que detentan. De esta forma considero que, ejercerlo de oficio es un deber, para velar por la supremacía constitucional, a fin de materializar la supremacía de los derechos fundamentales, lo cual se advierte con suma claridad en las leyes 27 y 48. En tal sentido, respecto del art. art.79, inc. c, de la ley 20.628 (t.o. por decreto 649/97, con las modificaciones de la ley 27.346), y advirtiendo que dicha norma establece como hecho imponible los haberes previsionales que enumera, es menester, a fin de cumplir con la función jurisdiccional fundamental, cual es ejercer el control de constitucionalidad, analizar si en el caso, del mencionado texto legal impugnado, se ajusta a los principios y garantías contenidos en la Constitución nacional. De la lectura del párrafo del art. 79 inc. c), que se analiza, se advierte cuando determina que: "constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal", que expresamente le atribuye a las mencionadas prestaciones previsionales carácter de contraprestación, sin advertir que quien la percibe no trabaja. Cabe agregar que, ninguno de los haberes previsionales mencionados en la norma, es una ganancia, sino que constituyen la retribución que el sistema previsional reconoce, luego de haber cumplido con los aportes pertinentes, en el régimen legal correspondiente, al beneficiario previsional. Resulta violatorio de los arts. 14bis, 17 y cctes. CN, al calificar a los haberes previsionales como una renta, enriquecimiento, rendimiento o ganancia, que deviene gravada por el propio Estado. Además, cabe considerar que el haber jubilatorio, se trata de un ingreso, cuya causa o título no es una contraprestación del jubilado sino un hecho anterior, que fue la realización de una cantidad determinada de aportes durante su vida económicamente activa y el haber llegado a la edad estipulada. De allí que, si la norma impugnada pretende ser aplicada sobre un ingreso económico que no detenta la calidad de renta, enriquecimiento, rendimiento o ganancia, sin duda alguna no sólo, vulneraría el principio constitucional de capacidad contributiva, sino que también al derecho de propiedad. Ello así pues deviene irrazonable y carente de toda lógica jurídica la equiparación de las prestaciones de la seguridad social, a rendimientos, rentas o enriquecimientos, obtenidos como derivación de alguna actividad con fines de lucro, de carácter empresarial, mercantil o de negocios, que la ley tipifica, pues ello implica la violación de la garantía de integridad, proporcionalidad y sustitutividad de dichos haberes. No debe olvidarse que la función jurisdiccional, conforme lo expresara reiteradas veces la CSJN, debe limitarse a declarar, en su caso, si la norma impugnada, repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional. (Conf. lo manifestado en el voto del Dr. Ricardo Guido Barreiro, magistrado de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de General Roca, en los autos: "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) Juzgado Federal N° 1 de Neuquén y, los autos "Calderale Leonardo Gualberto c/ Anses s/ Reajustes Varios", exp. n° 17.477/2012?, Sala II, Cámara Federal de la Seguridad Social. Además la solución que se propone se compadece con lo recientemente decidido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en la causa "García, María Isabel c/ A.F.I.P.s/ Acción Meramente Declarativa de Inconstitucionalidad", sent. del 26/03/19. Finalmente, en cuanto a las sumas descontadas, cabe señalar que la retención practicada por el organismo sobre este impuesto, ha de ser dejado sin efecto, ordenando la devolución de lo retenido indebidamente. En consecuencia, propicio la declaración de inconstitucionalidad del inciso c) del art. 79 de la ley 20.628 (t.o. por decreto 649/97), en cuanto establece como hecho imponible, para la percepción del impuesto a las ganancias, el haber previsional del reclamante y, rechazar el agravio de la demandada.

III. Respecto a las restantes cuestiones alegadas, que no fueron expresamente mencionadas, omito pronunciarme por considerarlas inconducentes para la solución del conflicto suscitado en autos. En tal sentido el Alto Tribunal ha señalado que "los jueces no están obligados a seguir y decidir todas las alegaciones de las partes, sino sólo aquellas que se estimen decisivas para la correcta solución del litigio y el fundamento de sus conclusiones" (CS, nov 4/97 "Wiater c/Min. de Economía", LA LEY, 1998-A, 281). De esta suerte se reitera una doctrina expuesta en múltiples ocasiones, merced a la cual se exime al juzgador de tratar todas las cuestiones expuestas por los litigantes y de analizar los argumentos que a su juicio, no sean decisivos (Fallos: 272:225; entre otros). Por lo expuesto, se propicia: 1) declarar la competencia de esta Cámara para conocer de la cuestión planteada en torno a la aplicación del impuesto a las ganancias sobre la retroactividad en el trámite de ejecución de sentencia y formalmente admisible el recurso deducido en autos; 2) Asimismo declarar la inconstitucionalidad del inciso c) del art. 79 de la ley 20.628 (t.o. por decreto 649/97), en cuanto establece como hecho imponible, para la percepción del impuesto a las ganancias, el haber previsional del reclamante; 3) rechazar el mismo; y 4) confirmar la sentencia en lo demás que decide y fue materia de agravios. Costas por su orden en la Alzada (art.68, segundo párrafo, del C.P.C.C.N.).

EL DR. NESTOR ALBERTO FASCIOLO DIJO: Adhiero a las conclusiones a las que arriba el Dr. Milano, con la salvedad que a continuación expondré acerca del planteo formulado por la demandada en relación al impuesto a las ganancias. En lo que hace a la cuestión de competencia, cabe tener en cuenta que al dilucidar una situación sustancialmente análoga a la presente, este Tribunal ha dicho que deviene improcedente (a esta altura del proceso) la inhibitoria dispuesta, toda vez

que ?...al juez del proceso principal no sólo compete el conocimiento de las pretensiones accesorias en general, sino también el de aquéllas que, aunque interpuestas con posterioridad, guardan íntima conexión con la pretensión que fue objeto de aquél? (conf. Lino Enrique Palacios y Adolfo Alvarado Velloso en ?Código Procesal Civil y Comercial de la Nación -Explicado y anotado jurisprudencial y bibliográficamente?, Tomo I - Arts. 1 al 33, Rubinzal-Culzoni Editores, 1988, pág. 338). La solución que se propicia adoptar sobre la competencia de la justicia federal de la seguridad social para conocer del tema coincide con la discernida por la Sala por sentencia n° 90365 del 02/03/06 en el exp. 8696/2005, autos "OTONELLO, NÉSTOR JOSÉ c/ A.N.Se.S. s/ Amparos y sumarisimos" y sentencia interlocutoria nro. 100800 del 18.6.08 in re 34535/98 ?Del Pino Juan Carlos c/Caja s/ejecución previsional?, entre otras. Despejada la cuestión de competencia, en primer lugar ha de tenerse en cuenta que la no inclusión del impuesto a las ganancias en la liquidación aprobada por el juzgado no es impedimento para que la demandada, en caso de corresponder, en su condición de agente de retención, liquide y retenga las sumas que correspondan -con exclusión de períodos consolidados si los hubiere- con arreglo a las disposiciones vigentes (ley 20.628 y sus modificatorias). En ese orden de cosas, como regla general la ley 20628 dispone expresamente que ?no están exentas las jubilaciones, pensiones, retiros...? (art. 20 inc. i) y en el Capítulo IV relativo a ?Ganancias de la cuarta categoría. Renta del Trabajo personal?, establece la aplicación del impuesto a las ganancias a las ?jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal? (art. 79 inc. c). Por otro lado, en relación a los rubros exentos a que alude el art. 20 de la citada ley he de señalar que: a) considero que la exención contenida en el inc. i) en cuanto excluye a ?los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales, resulta igualmente aplicable a los intereses determinados sobre diferencias a percibir por reajustes de haberes previsionales en atención al carácter sustitutivo de los mismos respecto de los ingresos de actividad; y b) no resulta aplicable la cláusula del inc. v) en cuanto excluye del gravamen a ?los montos provenientes de actualizaciones de créditos de cualquier origen o naturaleza? pues la norma alude al incremento de aquellos por mecanismo de ajuste por desvalorización monetaria (como otrora lo fuera -por ejemplo- el de la ley 21864) y no, como acontece en el sub examine, al reajuste de prestaciones previsionales ordenado por errónea determinación de su cuantía inicial y su movilidad posterior, basado en el art. 14 bis tercer párrafo de la C.N. En base a esas consideraciones previas he de reiterar que, tal como he sostenido en casos análogos, encuentro procedente a la luz de la legislación vigente que el impuesto de que se trata sea calculado sobre la suma que correspondía abonar mes a mes en concepto de haber mensual reajustado por sentencia (importe sobre el que se descontaron los anticipos a cuenta de la liquidación anual) y no sobre el pago total realizado por la demandada en cumplimiento de la condena de autos, cuyo importe resultó de la sumatoria de las diferencias no abonadas por cada uno de los períodos comprendidos en la retroactividad acumulada. (Cfr. sentencias interlocutorias nros. 120334 del 3.10.11 y 120424 del 11.10.11 in re 15259/02 ?Fiuzza Daniel c/ANSeS s/reajustes? y 502106/96 ?Suarez Gordillo Oscar Adolfo c/ANSeS s/reajustes?, respectivamente). En paralelo con ello, también he dicho que considero acertado sostener que la exclusión del impuesto a las ganancias para los intereses reconocidos en sede judicial o administrativa como accesorios de créditos laborales dispuesta por el art. 20 inc. i) primer párrafo de la ley 20628 resulta igualmente aplicable a los intereses devengados sobre haberes previsionales no percibidos en tiempo oportuno en atención al carácter ?sustitutivo? de estos últimos en relación al ingreso de actividad. (Cfr. mi voto in re 15223/06, ?CASAL ROBERTO C/ANSES S/REAJUSTES VARIOS?. Conforme lo indicado precedentemente corresponde dejar sin efecto la exención dispuesta en la instancia de grado del impuesto a las ganancias sobre los haberes reajustados por períodos anuales no consolidados, declarándolo -en caso de corresponder- aplicable con ese alcance. Lo hasta aquí expuesto resulta ser la aplicación del derecho vigente a las circunstancias comprobadas de la causa, conforme lo resuelto sobre el particular por la C.S.J.N. el 10.12.13 en autos ?Dejeanne Oscar Alfredo y otros c/AFIP s/amparo? y, más recientemente, el 26.3.19 en la causa ?García María Isabel c/AFIP s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad?. Por lo expuesto, propongo: 1) declarar la competencia del fuero para resolver del planteo en torno de la aplicación en autos de las previsiones de la ley 20.628 efectuado por la recurrente y formalmente admisibles el recurso deducido por la ANSeS; 2) hacer parcialmente lugar al mismo y por ello dejar sin efecto en lo pertinente (exención del impuesto a las ganancias sobre haberes mensuales reajustados), la resolución de fs. 226/228, con el fundamento indicado precedentemente; y 3) Imponer las costas de alzada a la demandada (art. 68 primer párrafo CPCCN). EL DOCTOR MARTIN LACLAU DIJO: Llegan las presentes actuaciones a este Tribunal a raíz de la apelación deducida por la demandada a fs.239/246, contra la sentencia obrante a fs.226/228 ,en virtud de la cual se declara para el caso de autos, exentas del pago del impuesto a las ganancias, a las retroactividades emergentes de la sentencia que se ejecuta. Con relación al descuento por impuesto a las ganancias, tratándose de una materia impositiva, estimo que la procedencia o no de ese descuento excede el ámbito de la seguridad social y pasa a ser competencia, a nivel judicial, del Fuero Contencioso Administrativo Federal. En estos casos, la ANSES actúa como agente de retención, por lo cual tales reclamos han de iniciarse ante la Administración Federal de Ingresos Públicos, dentro de un procedimiento específico normado por la ley 11.683 y sus posteriores modificaciones. Por otra parte, la Corte Suprema de

Justicia de la Nación, al fallar, el 15 de mayo de 2014, en autos ?Alcaraz Gonzalez, Virginia y otros c/EN- Ministerio de Economía -AFIP y otro s/amparo ley 16.986?, sostuvo un criterio similar al arriba consignado, el que fue ratificado, posteriormente, al fallar, el 25 de marzo de 2015 en autos ?De Nicolo, Cayetano Roberto c/Poder Ejecutivo Nacional y otros s/Personal Militar y Civil de las FFAA y de Seg.?, oportunidad en la que consideró que ?si bien el art. 2º, inc. c), de la ley 24.655, establece que los jueces del fuero federal de la seguridad social resultan competentes para conocer en las demandas que versen sobre la aplicación de los regímenes de retiros, jubilaciones y pensiones de las Fuerzas Armadas y de Seguridad, en el sub examine lo relevante para la solución del caso-en el que se alega que la retención del impuesto a las ganancias que se practica sobre aquéllos vulnera los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional- es que : a) se encuentran en juego normas de naturaleza tributaria reguladas en la ley nacional 20.628, y b) de lo que se trata es de determinar si existe una violación al derecho de propiedad del actor sobre la base de la confiscatoriedad del gravamen en el caso concreto?. En consecuencia, se arriba a la conclusión de que el caso a estudio ?es una de las causas que versan sobre contribuciones nacionales a las que se refiere el art. 45, inc. b), de la ley 13.998?. Por consiguiente, de prosperar mi voto, correspondería: revocar lo resuelto a fs. 227/228, declarando para este caso nuestra incompetencia para el tratamiento de la cuestión planteada, más allá del eventual derecho del accionante para efectuar los reclamos que estime pertinentes dentro de las vías legales establecidas a tal efecto. LA DRA. ADRANA LUCAS DIJO: Por compartir la solución propuesta, adhiero al voto del Dr. Néstor A. Fasciolo. Por lo que resulta del acuerdo de la mayoría, el Tribunal RESUELVE: 1) declarar la competencia del fuero para resolver del planteo en torno de la aplicación en autos de las previsiones de la ley 20.628 efectuado por la recurrente y formalmente admisibles el recurso deducido por la ANSeS; 2) hacer parcialmente lugar al mismo y por ello dejar sin efecto en lo pertinente (exención del impuesto a las ganancias sobre haberes mensuales reajustados), la resolución de fs. 226/228, con el fundamento indicado precedentemente; y 3) Imponer las costas de alzada a la demandada (art. 68 primer párrafo CPCCN) Cópiese, protocolícese, notifíquese, cúmplase con la comunicación dispuesta por la CSJN en la Acordada 15/13 (p.4 y conc.) y, oportunamente, remítase. RODOLFO MARIO MILANO JUEZ DE CAMARA -SUBROGANTE- NESTOR A. FASCIOLO JUEZ DE CAMARA MARTIN LACLAU JUEZ DE CAMARA ADRIANA LUCAS JUEZ DE CAMARA ANTE MI: ELOY A. NILSSON SECRETARIO DE CAMARA JAVIER B. PICONE SECRETARIO DE CAMARA Correlaciones: Ley 20628. Art. 79 Tróccoli, Adrián A., IMPUESTO A LAS GANANCIAS EN LAS JUBILACIONES. IMPLICANCIA DEL FALLO ?CALDERALE, LEONARDO?, Temas de Derecho Laboral y de la Seguridad Social, Abril 2019, Cita digital IUSDC286514A Grimaldi, Verónica A., IMPUESTO A LAS GANANCIAS SOBRE LAS JUBILACIONES Y PENSIONES, Temas de Derecho Laboral y de la Seguridad Social, Mayo 2019, Cita digital IUSDC286576A García, María Isabel c/AFIP s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad - Corte Sup. Just. Nac. - 26/03/2019 - Cita digital IUSJU036587E 040939E