

Impuesto A Las Ganancias Retencion Sobre La Remuneracion

JURISPRUDENCIA

En Mendoza, a los 30 días del mes de octubre de dos mil diecinueve, reunidos en acuerdo los Señores Jueces de la Sala ?A? de la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza, Dres. Manuel Alberto Pizarro, Juan Ignacio Pérez Curci, y Gustavo Enrique Castiñeira de Dios, procedieron a resolver en definitiva estos autos N° FMZ 34421/2014/CA2, caratulados: ?ABDON, MARTA ROSA c/ AFIP s/ ACCION MERE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD?, venidos del Juzgado Federal de San Luis a fin de resolver el recurso de apelación interpuesto a fs. 107 en contra de la resolución de fs. 101/105 vta., que hizo lugar a la acción deducida por la Sra. Marta Rosa Abdón y, en consecuencia, declaró a favor de la misma la inaplicabilidad del Art. 1° de la Ley 24.631, y ordenó a la Accionada ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PÚBLICOS DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA a abstenerse de realizar cualquier acto tendiente a la determinación y percepción del Impuesto a las Ganancias que bajo el Código 80000 viene reteniendo la Dirección y/o Secretaría Contable del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de San Luis, sobre las remuneraciones de la accionante; impuso las costas a la accionada vencida y difirió la regulación de honorarios. El Tribunal se planteó la siguiente cuestión a resolver: Debe modificarse la sentencia de fs. 101/105 vta.? De conformidad con lo establecido por los arts. 268 y 271 C.P.C. y Comercial de la Nación y arts. 4 y 15 del Reglamento de esta Cámara, se procedió a establecer por sorteo el siguiente orden de estudio y votación: Vocalías n° 1, 2 y 3. Sobre la única cuestión propuesta, el Señor Juez de Cámara, Dr. Gustavo Enrique Castiñeira de Dios, dijo: 1) Contra la sentencia de fs. 101/105 vta., cuya parte dispositiva ha sido transcripta precedentemente, interpone recurso de apelación la demandada a fs. 107; el que es concedido a fs. 108. 2) Elevada la causa a esta Alzada, a fs. 114/125 expresa agravios el apelante. En primer lugar, se agravia por la falta de agotamiento de la vía administrativa previa, conforme lo dispuesto por los arts. 30, 31 y 32 de la ley 19.549 reformados por la ley 25.344. Sostiene que el impuesto a las ganancias no es una disminución de la remuneración sino el pago de una carga tributaria que alcanza a los funcionarios judiciales en su carácter de habitantes del país, por lo que eximirlos de ese pago viola la garantía de igualdad consagrada por el artículo 16 de la C.N.. A su vez, manifiesta que la Constitución local, a efectos de proteger la intangibilidad de los magistrados provinciales, no puede apartarse de la garantía estatuida por el art. 110 de la Constitución Nacional. Destaca que la Sra. Abdón no es, dentro de la letra y espíritu del mentado artículo, un juez en el sentido estricto de la palabra, ya que cumple tareas internas del Juzgado en la Oficina de Mandamientos y Notificaciones, por lo que no tiene funciones jurisdiccionales, siendo una empleada administrativa. Finalmente, se agravia por cuanto la actora cuestiona normas impositivas, de las cuales depende el funcionamiento de sus instituciones y el bienestar de todos; y critica a la sentencia por arbitraria. Hace reserva del caso federal. 3) Corrido el traslado pertinente, atento que la actora no contesta, a fs. 128 se tiene por decaído el derecho dejado de usar y se ordena el pase al acuerdo. 4) La actora, cuyo cargo es el de Prosecretaria de la Segunda Circunscripción Judicial de la Provincia de San Luis, inicia acción declarativa de certeza en los términos del art. 322 del CPCCN contra la AFIP, para poner fin al estado de incertidumbre generado por el art. 39 de la ley 24.073 y art. 89 de la Ley de Impuesto a las Ganancias segundo párrafo, en virtud del cual la Dirección Contable del Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de San Luis, retiene, y remite a la AFIP, bajo el Código 80000, el Impuesto a las Ganancias, siendo que no corresponde materializar dicha retención. Asimismo, solicita la declaración de inaplicabilidad del art. 1 de la Ley 24631, en cuanto deroga las exenciones contempladas en el art. 20 inc. p), g), y r) de la Ley 20.628 para magistrados y funcionarios judiciales. El Juez de primera instancia hace lugar a la medida cautelar de no innovar (fs. 23/25 vta.) y ordena a la demandada que hasta tanto se dicte sentencia definitiva, cese en el descuento del impuesto a las ganancias que, bajo el Código 80000, viene reteniendo. A fs. 101/105 vta. se dicta sentencia, haciendo lugar a la acción promovida por la actora declarando la inaplicabilidad del art. 1 de la ley 24.631, ordenando a la accionada AFIPDGI abstenerse de realizar cualquier acto tendiente a la determinación y percepción del Impuesto a las Ganancias que bajo el Código 80000 viene reteniendo la Dirección y/o Secretaría Contable de Superior Tribunal de Justicia de la Provincia de San Luis, sobre las remuneraciones de la accionante. 5) Ingresando al recurso de apelación aquí vertido, estimo que el mismo debe ser rechazado, por los argumentos que a continuación se expondrán. En primer lugar, haciendo referencia al agravio relativo a la falta del reclamo administrativo previo, el mismo debe rechazarse en cuanto no resulta aplicable en la especie la normativa citada por el recurrente, esto es, arts. 30, 31 y 32 de la ley 19.549. Sobre el tópico, resulta aplicable la doctrina sentada por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en Fallos 310:606 (confirmada en Fallos 331:337 y 400), según la cual ?la admisión de que concurren en la especie los presupuestos de la acción meramente declarativa, en especial el estado de incertidumbre respecto de los alcances de la relación jurídica concreta y del interés suficiente en el accionante, constituye el primer obstáculo a la viabilidad de la argumentación de la demandada. Dentro de ese

marco, la exigencia de tramitar la vía administrativa y el pago previo de lo que constituye el objeto de la discusión en la forma requerida por el art. 120, segundo párrafo, del Código Fiscal (ley 10.397 t.o. 2004) como condición para el acceso a la instancia judicial implicaría desconocer la necesidad de tutela judicial que, en casos como el presente, tiende a dilucidar el estado de falta de certeza entre el contribuyente que cuestiona la actitud del Estado y éste último. En virtud de lo expuesto, y atendiendo que es deseable y conveniente que los pronunciamientos de esta Corte sean debidamente considerados y consecuentemente seguidos en los casos ulteriores, a fin de preservar la seguridad jurídica que resulta de dar una guía clara para la conducta de los individuos;...más con parejo énfasis cabe igualmente aceptar que esa regla no es absoluta ni rígida con un grado tal que impida toda modificación en la jurisprudencia establecida...? debiendo existir causas suficientemente graves, como para hacer ineludible tal cambio de criterio? (Fallos: 248:115; 329:759; 337:47); es que corresponde rechazar el presente agravio. 6) Respecto a los agravios relativos al fondo del asunto cabe aclarar que si bien en causas análogas a la presente, hasta ahora me expedí en el sentido que resultaba aplicable la Acordada 56/96 de la C.S.J.N., a partir de la sanción de la Ley 27346 y la Resolución N° 8/2019 del Consejo de la Magistratura que la reglamenta, un nuevo reexamen del tema traído a estudio, me lleva a concluir que la cuestión queda comprendida por la Acordada 20/96 de la C.S.J.N.. Ello atento a los siguientes fundamentos: En primer lugar, coincido con el criterio del Sr. Juez de Grado en cuanto a que también resultan amparados por la garantía constitucional consagrada en el artículo 110 de la Constitución Nacional, los funcionarios judiciales, inclusive secretarios y prosecretarios de primera instancia, como es el caso de la parte actora en este juicio. Ello así, por cuanto este tema ya ha sido resuelto en favor de ellos por la Corte Federal en el precedente ?Gutiérrez? (Fallos 329:1092), al que remito en mérito de la brevedad. Además, mediante la intangibilidad de las remuneraciones se protege una de las garantías fundamentales tendientes a asegurar no solo la independencia de los jueces, sino de todo el servicio de justicia. El resguardo de dicha garantía frente a la actuación de los otros poderes fue asumida tradicionalmente por la Corte Suprema, bien en ejercicio de sus atribuciones expresas o de sus poderes implícitos, ya sea a través de sentencias en casos concretos o de acordadas fuera de estos (CSJN, Fallos: 241:50; 256:114; 259:11; 286:17; 297:338; 300:832; 301:205). El significado esencial del art. 110 de la Constitución Nacional ha sido aclarado en reiteradas oportunidades señalando que ?la intangibilidad de los sueldos de los jueces es garantía de independencia del Poder Judicial? de forma que cabe considerarla ?como garantía de funcionamiento de un poder del Estado? y que, en tal sentido, ?dicha cláusula constitucional beneficia tanto a los jueces como a la misma sociedad? pues ?otorgando a los jueces una situación jurídica sin duda particular (...) se le asegura a la sociedad, al pueblo, la estricta vigencia del Estado de Derecho y del sistema republicano de gobierno? (CSJN, Fallos 307:2174; 313:1371; 329:385). En el caso concreto traído a examen, el recurrente no ha logrado conmovir las razones dadas por el juez de primera instancia para fundamentar su decisorio en este aspecto. En efecto, este cuerpo coincide con las consideraciones del a quo cuando sostuvo: ?por el Acuerdo N° 20/ de la CSJN del 11 de abril de 1996 se declaró ?...la inaplicabilidad del art. 1 de la ley 24631 en cuanto deroga las exenciones contempladas en el art. 20, incisos p) y r) de la ley 20628, texto ordenado por decreto 450/86, para los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación'? (negrita del original); agregando luego: ?toda vez que en lo resuelto por la CSJN conforme la transcripción efectuadas, no se advierte distinción y/o diferenciación de categorías o jerarquías respecto de los Magistrados y Funcionarios, ni tampoco diferencia a éstos últimos por el monto de sus salarios, y, en tal contexto, si el más alto Tribunal de la Nación y última instancia en la interpretación de las normas jurídicas ha declarado la inaplicabilidad de la disposición legal que provoca la retención impositiva incluyendo favorablemente a los Funcionarios Judiciales Nacionales sin efectuar distingo alguno, ello indicaría estarse en presencia de un criterio rector sobre el tópico, por encima de otra valoración al respecto, y que debe respetarse también en el ámbito de los Poderes Judiciales Provinciales comprendiendo a todos sus Magistrados y Funcionarios?. Y, conviene recalcar, tal como lo hizo el a quo, que lo sentado por el Tribunal Címero en el orden nacional es aplicable a los poderes judiciales provinciales por los argumentos dados al respecto por el Máximo Tribunal en el caso ?Gutiérrez? (Fallos 329:1092). En dicho precedente, la Corte Suprema -integrada por conjueces- señaló que su jurisprudencia relativa a que las compensaciones judiciales no pueden ser disminuidas ni aún por vía de la imposición directa sobre las mismas no solo alcanzaba a los magistrados y funcionarios del Poder Judicial de la Nación sino también a los integrantes de las judicaturas locales. 7) Que, a mayor abundamiento, abona la solución propuesta la nueva legislación dictada en el curso de este proceso: la ley 27346 y su reglamentación mediante la Resolución N° 8/2019 del Consejo de la Magistratura de la Nación. Mediante dicha ley se modificó, entre otras normas, el artículo 79 inciso a) de la Ley de Impuesto a las Ganancias, que quedó redactado así: ?Constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes: a) Del desempeño de cargos públicos nacionales, provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sin excepción, incluidos los cargos electivos de los Poderes Ejecutivos y Legislativos. En el caso de los Magistrados, Funcionarios y Empleados del Poder Judicial de la Nación y de las provincias y del Ministerio Público de la Nación cuando su nombramiento hubiera ocurrido a partir del año 2017, inclusive.? En lo que aquí interesa y sin perjuicio de no emitir opinión sobre lo dispuesto por la norma en trato, habré de dejar sentado que del segundo párrafo transcrito se desprende, a contrario

sensu, que aquellos magistrados, funcionarios y empleados de los poderes judiciales provinciales cuyos nombramientos fueron anteriores al año 2017 están exentos del pago del impuesto. Confirma esta hermenéutica la reglamentación que hizo el Consejo de la Magistratura de la Nación mediante Resolución N° 8/2019, donde se dispuso que no debían tributar los funcionarios y empleados designados con anterioridad al año 2017. Vale destacar que, tal como se señala en los considerandos de dicha resolución, la reglamentación fue producto del acuerdo conciliatorio al que se arribó en el marco de la causa ?Asociación de Magistrados y Funcionarios de la Justicia Nacional c/ EN-Consejo de la Magistratura y otros s/ proceso de conocimiento?, expediente CAF 63646/2017, entre el Ministerio de Justicia y Derechos Humanos de la Nación, el Consejo de la Magistratura del Poder Judicial de la Nación, el Ministerio Público Fiscal, el Ministerio Público de la Defensa y la Asociación de Magistrados y Funcionarios de la Justicia Nacional. Es decir, inclusive el Estado Nacional, del cual depende el órgano recaudador, consintió el acuerdo conciliatorio del que surgió la reglamentación que exime a funcionarios y empleados. No se me escapa que dicha resolución rige para la justicia nacional y federal. Sin embargo, la ley reglamentada comprende a la justicia provincial, por lo que los fundamentos de aquella -aparte de lo que se desprende de la propia letra de la ley- resultaría aplicable a aquellos empleados, funcionarios y magistrados que se incorporen al Poder Judicial de la Nación o al Ministerio Público y provengan de los poderes judiciales provinciales o, en su caso, si las provincias adhieren a la reglamentación. Máxime que, como se dijo anteriormente, el Tribunal Supremo ha declarado que la garantía de intangibilidad de los sueldos de los magistrados debe asegurarse con la misma extensión en el ámbito de las provincias. Por otra parte, en los fundamentos de la Resolución 8/2019 se remarcó que la Comisión Interamericana de Derechos Humanos, en el informe temático titulado ?Garantías para la independencia de las y los operadores de justicia. Hacia el fortalecimiento del acceso a la justicia y el Estado de Derecho en las Américas?, sostuvo que las remuneraciones ?adecuadas? eran una de las ?condiciones esenciales para el funcionamiento independiente de las y los operadores de justicia y, en consecuencia, para el acceso a la justicia de los casos que tienen bajo su conocimiento? en tanto que ?las condiciones adecuadas de servicio permiten a su vez eliminar presiones externas e internas, como la corrupción?. En conclusión, por las consideraciones vertidas, considero que debe confirmarse la resolución en crisis. 8) A modo de corolario, resta señalar que la presente acción consiste en una mera declaración de certeza, con el objeto de que se declare el derecho que le asiste como Pro Secretaria de la Segunda Circunscripción Judicial de la Provincia de San Luis, respecto de la retención que se concreta en concepto de ?impuesto a las ganancias?. Que, con relación al alcance de la acción meramente declarativa prevista en el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, cabe advertir que se ha entendido que constituye tanto la vía adecuada para hacer cesar una situación de incertidumbre, como para cuestionar la validez o constitucionalidad de actos y normas legales y reglamentarias (cfr. CSJN, Fallos: 310:142; 311:421, 324:933, 331:337, consids. 2° al 7°, y 718). En otras palabras, la acción meramente declarativa ha sido admitida, de manera ambivalente, tanto para despejar una situación de incertidumbre y dilucidar cuál es la norma o el régimen legal de aplicación preferente, como para cuestionar la validez de actos o preceptos dictados en contradicción de una norma de rango constitucional superior; es decir, con un alcance más estricto o más amplio, según resulte de los términos de la controversia de la que concretamente se trata en cada caso (cfr. CSJN, Fallos 327:1301; 335:705, consid. 8°; 335:23 y 337:1117). En virtud de lo expuesto, corresponde hacer lugar a la acción declarativa de certeza, en los términos y con los alcances que se han expuesto en la presente resolución. 9) Respecto a las costas de esta Alzada, atento al resultado al cual arribo y al principio objetivo de la derrota, corresponde imponerlas a la demandada recurrente en su calidad de vencida (art. 68, 1ª parte del CPCCN). 10) Por último, cabe expedirse acerca de la regulación de honorarios por las actuaciones prestadas en la presente instancia. Liminarmente, cabe aclarar que, en virtud de haberse derogado el art. 64 de la Ley N° 27423 que disponía expresamente su aplicación inmediata, y habiéndose publicado la misma sin especificación alguna respecto a su eficacia temporal, corresponde remitirnos a lo previsto por el art. 7 del Código Civil y Comercial de la Nación. Éste, en su parte pertinente, establece que: ?A partir de su entrada en vigencia, las leyes se aplican a las consecuencias de las relaciones y situaciones jurídicas existentes.? Por aplicación de esta doctrina, si la tarea profesional no se realizó íntegramente durante la ley derogada, corresponderá fijar los honorarios por etapas, aplicando en cada una de ellas la legislación vigente al momento de la prestación del servicio. Recientemente la Corte se ha pronunciado en idéntico sentido, en autos N° CSJ 32/2009 (45E)/CS1, caratulados: ?Establecimiento Las Marías S.A.C.I.F.A. c/ Misiones, Provincia de s/ acción declarativa?, de fecha 4 de septiembre de 2018. En mérito a lo expuesto, en virtud de que las actuaciones de la presente instancia fueron prestadas durante la vigencia de la nueva ley de honorarios N° 27423, dicha ley es la que corresponde aplicar. Ahora bien, determinada la normativa aplicable corresponde diferir la regulación de honorarios de esta Alzada para cuando sean determinados los de primera instancia. Ello así, porque el artículo 51 de la Ley 27423 manda expresarlos en moneda de curso legal y su equivalente en UMAs, y ello no es posible en este momento porque todavía no han sido determinados los de primera instancia. Respondo así a la única cuestión propuesta por la NEGATIVA. Es mi voto. Sobre la única cuestión propuesta, los señores jueces de cámara, Doctores Juan Ignacio Pérez Curci y Manuel Alberto

Pizarro, dijeron: Que adhieren al voto que antecede. En mérito al resultado que instruye el acuerdo precedente, SE RESUELVE: 1º) NO HACER LUGAR al recurso de apelación deducido por la Administración Federal de Ingresos Públicos a fs. 107 y, en consecuencia, confirmar la sentencia de fs. 101/105 vta. en cuanto fuera motivo de agravios. 2º) IMPONER las costas de esta alzada a la recurrente vencida (art. 68, 1ª parte del CPCCN). 3º) DIFERIR la regulación de honorarios de esta Alzada para cuando sean determinados los de primera instancia. Protocolícese. Notifíquese. Publíquese. Firmado: Dres. Manuel Alberto Pizarro, Juan Ignacio Pérez Curci y Gustavo Castiñeira de Dios. Ante mí, Rolando Hugo Marino, Secretario de Cámara.

076755E