

Jubilaciones Retenciones Indebidas Afip Impuesto A Las Ganancias Medidas Cautelares Doctrina De La Corte Suprema Caracter Alimentario

JURISPRUDENCIA

Buenos Aires, 12 de marzo de 2020.- Y

VISTOS: estos autos, caratulados "Dal Maso, Miguel Ángel c/ EN- AFIP s/ proceso de conocimiento", y CONSIDERANDO: 1°) Que a fs. 96/98vta., el Sr. juez de la instancia de origen rechazó la medida cautelar solicitada por el Sr. Miguel Ángel Dal Maso a los efectos de que se suspendiera la vigencia del art. 79, inc. c) de la ley del impuesto a las ganancias y se ordenara a la Administración Federal de Ingresos Públicos (en adelante, AFIP), con comunicación al agente de retención (Instituto de Previsión Social de la Provincia de Buenos Aires) que se abstuviera de retener y/o de deducir, por tal concepto, sumas de dinero sobre su jubilación. Para así decidir, luego de sintetizar las postulaciones de ambas partes, de referir a los recaudos de admisibilidad de las cautelares y de recordar que en materia tributaria el examen de la procedencia de las medidas suspensivas debía efectuarse con particular estrictez en atención a que su dictado afectaba el régimen de ingresos públicos indispensable para el funcionamiento del Estado y el sostenimiento de los intereses de la comunidad, puntualizó que, en el sub examine, la cautela requerida no podía prosperar, en tanto no se encontraban simultánea y suficientemente cumplidos los recaudos exigidos por la ley 26.854. Señaló que, en efecto, la actora no alcanzaba a demostrar la verosimilitud del derecho que invocaba, al menos con el grado de evidencia que se requería para suspender los efectos de la norma impugnada. Destacó que ello era así, máxime, que cuando la cautela importaba suspender los efectos de una ley (tal el caso de autos) debía ser apreciada con carácter estrictamente restrictivo, en tanto la presunción de validez de las leyes era superior y ostentaba mayor fuerza que la otorgada por el ordenamiento jurídico a los actos administrativos (art. 12 de la LPA) y suspender su aplicación significaba declarar provisionalmente su inconstitucionalidad, a lo que debía llegarse sólo en circunstancias excepcionales, las que -según entendía- no aparecían configuradas en este estado preliminar del proceso. Puso de relieve que la declaración de inconstitucionalidad de una norma emitida por los poderes debidamente constituidos implicaba un acto de suma gravedad institucional, de manera que debía ser considerada como última ratio del orden jurídico. Aclaró que la inexistencia de la verosimilitud del derecho tornaba insustancial el examen de la configuración del otro requisito autónomo vinculado al peligro en la demora. Recordó, asimismo, que reiterada jurisprudencia había señalado que si el pretensor encauzaba su acción por la vía de "mera certeza" no podía desconocer que ella estaba destinada por su índole, a agotarse en la declaración del derecho; limitación que en principio obstaba a que pudiera configurarse el requisito atinente al peligro en la demora. En este aspecto, recalcó que el actor (más allá de sus manifestaciones) omitió acreditar de qué manera la retención efectuada sobre su haber jubilatorio impactaba sobre su capacidad para afrontar los gastos normales asociados al tratamiento y/o la compra de los medicamentos, o que ésta le impidiera acceder a dicho tratamiento médico. Añadió que, a todo evento, no correspondía dictar a título precautorio decisiones cuyo objeto coincidiera total o parcialmente con el de la demanda, ya que después de su dictado el proceso quedaría vacío de contenido al satisfacerse por medio de la cautelar el objeto de la pretensión. 2°) Que contra dicho pronunciamiento, el actor interpuso el recurso de reposición con apelación en subsidio que luce a fs. 99/110. A fs. 111, el Sr. juez rechazó la revocatoria, concedió la apelación subsidiariamente deducida y confirió traslado a la demandada de los argumentos esgrimidos. A fs. 137/150 obra la contestación del Fisco Nacional. 3°) Que el accionante se agravia del rechazo de la medida cautelar. Afirma que es titular de un beneficio previsional y que sobre sus haberes se efectúan severas retenciones por parte del ente previsional pagador del beneficio, en función de lo dispuesto por los arts. 23, inc. c), 79, inc. c), 81 y 90 de la ley del impuesto a las ganancias. Aduce que la resolución apelada no se encuentra debidamente fundada, en tanto las razones que señala el Sr. juez son meros dogmas, habiéndose soslayado argumentos centrales de la solicitud de medida cautelar, tales como que: - sobre el fondo del asunto el Alto Tribunal ha establecido postura favorable a su petición; - la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación ha señalado que cuanto el último intérprete de la Constitución Nacional ha sentado postura sobre una cuestión procede la cautelar; ello aun cuando se vea afectado el régimen de ingresos públicos. En orden a lo señalado por el Sr. juez en relación a la verosimilitud del derecho, afirma que, justamente, las circunstancias excepcionales apuntadas a fs. 97vta., primer párrafo, ya se han suscitado, en tanto el Máximo Tribunal declaró la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc. c), 79, inc. c), 81 y 90 de la ley del impuesto a las ganancias (Fallos: 342:411), en razón del modo en que el legislador había regulado el tributo, por lo que decidió que hasta tanto el Congreso no legislara sobre el punto no podía descontarse suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias de las respectivas prestaciones previsionales. Manifiesta que si existía alguna duda sobre la aplicación del criterio expuesto en Fallos: 342:411, el Alto Tribunal se ha encargado de despejarla en los pronunciamientos posteriores, en los que siguió la mencionada doctrina. Aclara que, por posterioridad a la causa "García, María Isabel", la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha fallado en

más de doscientas cuarenta y cinco causas, pronunciándose por la inconstitucionalidad de las normas cuestionadas, y en ninguna de ellas analizó particularidad alguna de los actores o sus circunstancias. Sostiene que los precedentes del Alto Tribunal deben ser seguidos por los tribunales inferiores y, en su caso, que deben existir sólidas razones para apartarse de ellos. Expone que la AFIP realiza una extensa defensa de la constitucionalidad de la normativa impugnada, en una postulación estéril, pues ya la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sentado criterio al respecto. Recalca que en la causa ?Calderale, Leonardo Gualberto c/ ANSES s/ reajustes varios?, el Alto Tribunal confirmó el pronunciamiento de la Cámara Federal de la Seguridad Social que declaró la inconstitucionalidad de art. 79, inc. c) de la ley del impuesto a las ganancias, sin formular mención alguna a una situación de vulnerabilidad ni a la necesidad de un monto confiscatorio en las retenciones del impuesto a las ganancias. Asevera que la AFIP soslaya que lo que el Máximo Tribunal hizo es determinar que todo el colectivo de jubilados se encuentra en condiciones de vulnerabilidad, cuyas diferencias no han sido tratadas debidamente por la ley, por lo que ésta resulta inconstitucional. Añade que la demandada menciona fallos que: - son anteriores a la doctrina sentada en ?García? y ?Calderale? y, por lo tanto, se encuentran desactualizados; - no se encuentran firmes; - directamente no están vigentes. Esgrime que la verosimilitud en el derecho está absolutamente probada en autos: el actor es jubilado, sus haberes son menoscabados por retenciones en el impuesto a las ganancias, y debe enfrentar problemas de salud en el marco de una economía deteriorada y azotada por la inflación. En cuanto al peligro en la demora, relata que la AFIP aduce que este recaudo no se encuentra configurado en tanto una sentencia eventualmente favorable al actor no perdería virtualidad o eficacia de no otorgarse la cautela. Aclara que su parte remarcó en el escrito de inicio que es de avanzada edad y que se encuentra transitando los últimos años de su vida. Dice que el peligro en la demora está dado, en este caso, por la posibilidad (alta, por cierto) que se produzca su fallecimiento durante la tramitación del pleito, y, aunque ello no aconteciera, es evidente que la importante quita que se realiza en sus haberes afecta directamente su calidad de vida (lo que se intenta paliar con la medida peticionada). 4°) Que al contestar el traslado de los fundamentos de la apelación del actor, el Fisco Nacional solicita que se rechace el recurso de su contraria y que se confirme la sentencia apelada. Destaca que los agravios del actor, en ningún modo permiten conmovir los sólidos argumentos vertidos en la sentencia recaída en la causa, por no revestir una crítica concreta y razonada. Plantea la inadmisibilidad de la medida cautelar peticionada y el incumplimiento de los requisitos exigidos para su procedencia, en los términos expuestos en la presentación de fs. 137/150, a la que cabe remitir en atención a la brevedad. 5°) Que conforme surge de la demanda, el actor pretende, en el marco de la acción declarativa deducida contra la AFIP, que se declare la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc. c), 79 inc. c), 81 y 90 de la ley del impuesto a las ganancias; ello, con arreglo a los parámetros establecidos por el Alto Tribunal en las causas ?García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad?, sentencia del 26 de marzo de 2019, ?Godoy, Ramón Estaban c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad?, del 7 de mayo de 2019, y ?Calderale, Leonardo Gualberto c/ ANSES s/ reajustes varios?, del 1° de octubre de 2019 (ver fs. 2/2vta.). En lo que aquí importa, solicita el dictado de una medida cautelar a los efectos de que se suspenda la vigencia del art. 79, inc. c) de la ley del impuesto a las ganancias, y se ordene a la demandada (AFIP) abstenerse de retener y/o deducir sumas de dinero por aplicación del tributo impugnado. Peticiona, asimismo, al Instituto de Previsión Social de la Provincia de Buenos Aires, devenido en agente de retención, que se abstenga de retener y/o deducir de su haber jubilatorio sumas en concepto de impuesto a las ganancias hasta tanto se dicte sentencia definitiva. (ver fs. 14vta.). Alega su condición de jubilado, perjudicado por la aplicación de las normas cuestionadas en autos (ver fs. 3vta.). Manifiesta que tiene 64 años de edad (fs. 17). Acompaña como documental, a los efectos de acreditar las retenciones en el impuesto a las ganancias efectuadas sobre su haber jubilatorio, los comprobantes de pago previsional, en los que figura el rubro ?AFIP RETENC? (sic) -ver fs. 21/33, 36 y 39/60-. Asimismo, adjunta certificado médico (fs. 34) y tickets de compras en farmacia (fs. 35) Sustenta la verosimilitud del derecho en la doctrina del Alto Tribunal sentada en la causa ?García, María Isabel?. En orden al peligro en la demora, aduce que conforme surge del certificado médico acompañado, por razones lógicas de edad padece hipertensión arterial y sufre un cuadro de insulino-dependencia desde el año 1996. Expone que todo ello muestra su estado sumamente delicado de salud. Es decir que, tal como se ve, el actor funda su pretensión cautelar en la doctrina del Alto Tribunal sentada en la causa ?García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad? (Fallos: 342:411). Rechazada la medida solicitada por el Sr. juez a quo, el actor apela dicha decisión, expresando los agravios relatados en el considerando 3° del presente pronunciamiento. 6°) Que, a esta altura, interesa señalar que para la admisión de la medida cautelar solicitada deben encontrarse verificados los requisitos atinentes a la verosimilitud en el derecho invocado y el peligro en la demora. 7°) Que en las presentes actuaciones, de la realización de un estudio preliminar de los planteos formulados, y con la provisionalidad que es propia de toda valoración llevada a cabo en el marco precautorio, se advierte se encuentra configurado el requisito de la verosimilitud del derecho invocado en un grado suficiente para admitir la cautela. En efecto, dicho recaudo se desprende, prima facie, de la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sentada en la causa ?García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad? (Fallos: 342:411), en la que se

declaró la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc. c); 79, inc. c); 81 y 90 de la ley 20.628, texto según leyes 27.346 y 27.430, doctrina que ha sido reiterada por el Alto Tribunal en sus posteriores pronunciamientos (ver FPA 2138/2017/CS1-CA1 y otros FPA 2138/2017/2/RH1 ?Godoy, Ramón Esteban c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad?, sentencia del 7 de marzo de 2019; FPA 3588/2016/CA1-CS1 y otros FPA 3588/2016/2/RH1 ?Rossi, María Luisa c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de derecho?, sentencia del 28 de mayo de 2019; CAF 65015/2016/CS1-CA1 y otros CAF 65015/2016/1/RH1 ?Castro, Beatriz Marina c/ EN - AFIP s/ proceso de conocimiento?, sentencia del 2 de julio de 2019; FBB 13242/2015/CS1 ?Villegas, Raquel Nora y otros c/ Administración Federal de Ingresos Públicos s/ acción meramente declarativa de derecho?, sentencia del 17 de septiembre de 2019; entre muchos otros -ver los fallos publicados en ?www.csjn.gov.ar, sentencias de la Corte Suprema; sumarios (1863-2020); Fallos: 342:411; Análisis Documental?-. Sobre el punto, se ha sostenido que si bien es cierto que en el caso de Fallos: 342:411 (?García, María Isabel?), ?... la actora estaba enferma, no escapa a este Tribunal que la postura adoptada por la Corte Federal ha sido ratificada en numerosas oportunidades y, más recientemente, en los autos ?Calderale, Leonardo Gualberto c/ Anses s/ reajustes varios', sent. del 01/10/19, en la que quedó firme el pronunciamiento de la instancia anterior que declaró la inconstitucionalidad de la retención del Impuesto a las Ganancias, con independencia de la situación concreta de vulnerabilidad del jubilado incidido (conf. en el mismo sentido, Sala A de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, in re ?Avancini, Susana Esther c/ EN -AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad', sent. del 08/10/19).? -cfr. Sala IV in re ?Iraha, Juana y otros c/ EN-AFIP s/ proceso de conocimiento?, expte. N° 41.768/2019, sentencia del 26 de diciembre de 2019-. Se precisó, asimismo, que ?... en función al deber moral que pesa sobre los tribunales de justicia de considerar la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia y en atención a la analogía que guarda la presente causa con lo resuelto en los precedentes supra referenciados, corresponde tener por acreditada la verosimilitud en el derecho invocada? -ver ?Iraha, Juana y otros?, más arriba citada-. A la luz de lo expuesto, y tomando en consideración que el actor es un adulto mayor jubilado, que padece de las afecciones de salud que se desprenden, prima facie, del certificado médico acompañado y, asimismo, que sobre su haber de retiro se practica la retención correspondiente al impuesto a las ganancias, es que corresponde tener por configurado el recaudo atinente a la verosimilitud del derecho. 8°) Que, por otro lado, cabe destacar que si bien es cierto que los dos requisitos exigidos por el art. 230 del C.P.C.C.N. se hallan relacionados de modo tal que, a mayor peligro en la demora no cabe ser tan exigente en la demostración de la verosimilitud del derecho y viceversa, ello es posible cuando, de existir realmente tal peligro en la demora, se haya probado en forma mínima el fumus bonis juris; no pudiendo ser concedida la medida cautelar cuando no se ha podido demostrar la configuración de los mencionados recaudos. Al respecto, se ha sostenido reiteradamente que los presupuestos procesales de las medidas cautelares se hallan de tal modo relacionados que, a mayor verosimilitud en el derecho puede atemperarse el rigor acerca del peligro en la demora y viceversa, sin embargo lo cierto es que ambos recaudos deben hallarse siempre presentes (cfr. esta Sala en los autos ?Digital Ventures SRL - INC MED- c/ EN AFIP DGI Resol 92/11 s/ proceso de conocimiento?, expte. N° 12.181/2012, sentencia del 3/5/2012, y sus citas). Dicho de otro modo, la viabilidad de la medida exige la presencia de ambos recaudos previstos en el art. 230 del C.P.C.C.N. (verosimilitud del derecho y peligro en la demora), por lo que, sin perjuicio de la apreciación en torno al modo e intensidad en que pueden presentarse en cada supuesto en particular, la ausencia de uno de ellos impide el dictado de la cautelar (ver esta Sala, en otra integración in re ?Unión de Usuarios y Consumidores- Inc Med c/ EN- SCI Resol 175/07 -SCT - Resol 9/04 s/ proceso de conocimiento?, del 18/2/08; y en su anterior composición in re ?Refosco José -Inc Med (28-V-10) c/ EN-M° Justicia RENAR- Resol 1992/09 s/ proceso de conocimiento?, del 22/2/2011; y en su actual integración, en los autos ?The House Group SA c/ EN-AFIP-DGI-Resol 167/11 s/ Dirección General Impositiva?, expte. N° 9994/2012, del 12/8/2014 entre otros). En el sub lite, teniendo en consideración lo decidido con relación a la verosimilitud del derecho, lo cierto es que los extremos apuntados en orden a la condición de jubilado del actor -adulto mayor- y su estado de salud, sumado al carácter alimentario del haber sobre el que se pretende la cautela y el marco protectorio -constitucional y convencional- del colectivo al que pertenece aquél, alcanzan para considerar acreditado, asimismo, el recaudo del periculum in mora. 9°) Que, por lo hasta aquí expuesto, cabe concluir que se encuentran reunidos en autos los recaudos que ameritan conceder la cautela peticionada, de modo que corresponde ordenar la suspensión -a título precautorio- de la retención del impuesto a las ganancias efectuada sobre la prestación previsional del actor. Ello, claro está, sin perjuicio del análisis que corresponda efectuar respecto de la cuestión de fondo, que será llevado a cabo en su oportunidad. En sentido concordante, se han pronunciado distintos Tribunales (ver CNCAF, Sala IV, en los autos ?Iraha, Juana y otros?, ya citada, e ?Incidente N° 1 - ACTOR: Santi, Armando Ángel DEMANDADO: AFIP s/ inc apelación?, expte. N° 28.214/2019, del 26 de diciembre de 2019; Sala I in re ?Machio, Elías Antonio c/ EN-AFIP s/ proceso de conocimiento, expte. N° 33.998/2019, del 17 de diciembre de 2019; Sala V in rebus ?De Urquiza, Lucía Carmen c/ EN-AFIP y otro s/ amparo ley 16.986?., expte. N° 28.263/2019, sentencia del 26 de septiembre de 2019 e ?Ibarra González, Aníbal c/ EN-AFIP s/ amparo ley 16.986?, expte. N° 19.781/2019, sentencia del 31 de octubre de 2019; Cámara Federal de Córdoba, Sala A, en los autos ?Avancini, Susana

Esther c/ Estado Nacional - AFIP - acción meramente declarativa de inconstitucionalidad?, expte. N° 20.131/2019, del 8 de octubre de 2019; Cámara Federal de La Plata, Sala I, en los autos ?Riscossa, Rosa María c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad?, expte. N° 37.635/2019, del 8 de agosto de 2019) y, asimismo, esta Sala, en las causas ?Crego, Eduardo c/ AFIP s/ proceso de conocimiento?, expte. N° 35.483/2019, del 20 de febrero de 2010 y ?Larroca, Miguel Ángel c/ EN-AFIP s/ proceso de conocimiento?, expte. N° 36.115/2019, del 28 de febrero de 2020. 10) Que, en atención a lo hasta aquí expuesto, corresponde revocar la decisión de fs. 96/98vta., y hacer lugar a la medida cautelar solicitada por el actor, ordenando a la demandada y por su intermedio al Instituto de Prevision Social de la Provincia de Buenos Aires, se abstengan de retener suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias sobre la prestación jubilatoria del Sr. Miguel Ángel Dal Maso, debiendo dar cumplimiento con lo que aquí se dispone dentro del plazo de diez días corridos, computados a partir del día siguiente a la fecha en que el accionante preste, en la instancia de origen, la caución que se fija a continuación. Ello, por el término de seis meses, o hasta tanto recaiga la sentencia de fondo, lo que acontezca primero. A tal fin, se estima suficiente -en atención a los extremos que han sido ponderados a lo largo del presente decisorio- fijar como contracautela la caución juratoria, la que deberá ser prestada por el actor en la instancia de origen. Por lo expuesto, el Tribunal RESUELVE: a) admitir la apelación intentada y, en consecuencia, revocar la resolución de fs. 96/98vta.; b) hacer lugar a la medida cautelar solicitada por el actor, en los términos y con el alcance fijado en el considerando que antecede; c) las costas de ambas instancias se imponen a la demandada (arts. 68, primera parte y 279 del C.P.C.C.N.).

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

MARÍA CLAUDIA CAPUTI JOSE LUIS LOPEZ CASTIÑEIRA LUIS M.

MARQUEZ

Correlaciones:

García, María Isabel c/AFIP s/acción meramente declarativa de

inconstitucionalidad - Corte Sup. Just. Nac. - 26/03/2019 - Cita digital IUSJU036587E

000981F