



Poder Judicial de la Nación
JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 5

15130/2020

LEPRON, GUSTAVO EFRAIN Y OTROS c/ EN - AFIP
s/PROCESO DE CONOCIMIENTO

Buenos Aires, de octubre de 2021.-

Y VISTOS:

Para sentencia la presente causa caratulada conforme surge del epígrafe, de cuyas constancias,

RESULTA:

I.- Que se presentan la parte actora (beneficiarios del retiro de las FFAA) con el fin entablar formal demanda “ACCION MERAMENTE DECLARATIVA (POR INCONSTITUCIONALIDAD DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS)” - contra la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, conforme las previsiones del art. 322 del CPCCN, a fin de que se declare la inconstitucionalidad por ser lesivos, con ilegalidad manifiesta, 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 y/o contra la R.G. AFIP N° 2437/2008 y/o de cualquier otra norma que invocara para justificar la retención/pago del Impuesto a las Ganancias en función de sus haberes de retiro militar (haberes previsionales luego de una vida de servicio intachable a la República Argentina). Además, violentan los derechos y garantías contemplados en los arts. 14, 14 bis, 16, 17, 18, 28, 31, 75 inc. 22 y conc. de la Carta Magna y Tratados aplicables.

Resalta la naturaleza jurídica del beneficio previsional y su carácter alimentario y que el mismo no puede considerarse como ganancia, y solicita se ordene la RESTITUCIÓN, por parte de AFIP, de cualquier suma que se retenga y/o descuento y/o deduzca en concepto de Impuesto a las ganancias de los haberes



militares, cuyo importe es indeterminado y surgirá de las liquidaciones que deberá efectuar el agente de retención (Instituto de Ayuda Financiera), con más sus intereses y actualizaciones monetarias desde que cada suma es debida hasta el momento del efectivo pago, con costas.

Relata que los actores son titulares del beneficio de Retiro como personal militar en pasividad (retiro/pensión militar), que es abonado por el Instituto de Ayuda Financiera para el Pago de Retiros y Pensiones Militares (Ministerio de Defensa) percibiendo haberes previsionales de pensión militar, conforme recibos emitidos, con los que procuran solventar sus gastos personales y de su grupo familiar.

En función de lo dispuesto por la Ley de Impuesto a las Ganancias N° 20.628 (en adelante LIG), los actores se encuentran dentro de la denominada Cuarta Categoría de dicho tributo, reteniéndosele (a los fines del cumplimiento de su “obligación fiscal”), de manera mensual y compulsiva una suma de pesos que varía en cada liquidación periódica (mensual).

Agrega que la aplicación de esa normativa Tributaria sobre Retiros y Pensiones implica una gravísima reducción mensual en su capacidad económica a la hora de enfrentar sus necesidades básicas, recordando que la naturaleza jurídica dada por el Congreso a estos, es sin más ni menos, que, de carácter alimentaria y sustitutiva, viéndose violada la protección constitucional que los mismos poseen.

Cita el precedente “García” de la C.S.J.N., entre otros y analiza la normativa y los principios que se encuentran afectados por la normativa cuestionada y que la tornan inconstitucional.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 5

Hace mención a la situación de incertidumbre que la normativa analizada genera, y con ello a la procedencia de la acción.

Solicita medida cautelar. Ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

II.- Que declarada la competencia del juzgado de conformidad con lo dictaminado por el Fiscal Federal, se presenta nuevamente la parte actora y desiste del proceso a los siguientes co-actores: BERGALLO Jorge Rolando, IGLESIAS Guillermo Oscar, LEPRON Ricardo Efraín, SOSA Carlos Alejo, SYLVESTER Roberto Gerardo, SUAREZ MASON Carlos Guillermo,

Luego de corrido el traslado, se presenta la Administración Federal de Ingresos Públicos- informar que en fecha 21/04/2021 se publicó en el Boletín Oficial Ley 27.617 mediante la cual se modificó la Ley de Impuesto a las Ganancias y la deducción específica de jubilados y pensionados se incrementa al importe que resulte de la sumatoria de 8 haberes mínimos garantizados definidos en el artículo 125 de la Ley 24.241 y sus modificatorias y complementarias.

Al contestar demanda, menciona que los actores no han acreditado la existencia de gastos extraordinarios que deban afrontar con el importe neto que mensualmente perciben por su jubilación, por lo que no demuestran de qué manera le resulta dificultosa su manutención o que sus ingresos son insuficientes para cubrir adecuadamente sus necesidades.

Por otra parte, cabe destacar que los accionantes perciben un haber jubilatorio mayor a la media de los jubilados del país. Es notorio que posee una capacidad económica/patrimonial que se aleja considerablemente de una hipótesis de vulnerabilidad, a la vez que refuerza el principio de



capacidad contributiva dentro de los cánones valorativos del legislador.

Hace hincapié en la improcedencia de la acción y la falta de incertidumbre. Indica que no se afecta el principio de legalidad, ni de igualdad. Agrega que se encuentra infundada la pretensión de los actores dado que no hay vulnerabilidad ni confiscatoriedad.

Analiza la normativa. Ofrece prueba y plantea caso federal.

III.- Que resultando innecesaria la producción de pruebas en el caso, queda la causa en estado de dictar sentencia, y

CONSIDERANDO:

IV.- Que previo a toda otra consideración, debe recordarse que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus argumentaciones y pruebas, sino tan solo pronunciarse acerca de aquéllas que estimen conducentes para sustentar sus conclusiones. Tampoco es obligación de los magistrados ponderar exhaustivamente todas las pruebas agregadas, sino solo las que estimen apropiadas para resolver el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre muchos otros).

V.- Que en relación al tipo de acción intentada cabe advertir que si lo que se solicitó es que se determine si una norma respeta los lineamientos constitucionalmente que han de ser resguardados, en ello, radica precisamente la incertidumbre que exige el artículo 322 del C.P.C.C.N. cuando el mismo se aplica como proceso de control constitucional, (Sala II, “Ruiz Héctor Luis c/ENSE-Resol 1281/06 y otros s/proceso de conocimiento, del 24/04/12).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 5

Sentado lo anterior, es oportuno citar las normas cuestionadas de la Ley de Impuesto a las Ganancias – 20.628. El artículo 1º dispone: *“Todas las ganancias obtenidas por personas de existencia visible o ideal quedan sujetas al gravamen de emergencia que establece esta ley.*

Los sujetos a que se refiere el párrafo anterior residentes en el país, tributan sobre la totalidad de sus ganancias obtenidas en el país o en el exterior, pudiendo computar como pago a cuenta del impuesto de esta ley las sumas efectivamente abonadas por gravámenes análogos, sobre sus actividades en el extranjero, hasta el límite del incremento de la obligación fiscal originado por la incorporación de la ganancia obtenida en el exterior...”.

Artículo 2º - A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:

1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.

2) Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.



3) *Los resultados obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, títulos, bonos y demás títulos valores, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga.*

Artículo 79° Constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes: (...) inciso c) de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie cuando tengan su origen en el trabajo personal y de los consejeros de las sociedades cooperativas”.

VI.- Que la cuestión sustancial aquí planteada es la invalidez constitucional de las disposiciones de la ley 20.628 que gravan con el impuesto a las ganancias a las rentas provenientes de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal (art. 79, inc. c).

En cuanto a la legislación que determina dicha imposición, es preciso aclarar que el acierto o error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que al Poder Judicial le quepa pronunciarse. Solo los casos que trascienden ese ámbito de apreciación para internarse en el campo de lo irrazonable, inicuo o arbitrario, habilitan la intervención de los jueces (conf. Causas "Bayer S.A." -Fallos: 340:1480- y CSJ 114/2014(50-H)/CS1 "Harriet yDonnelly S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa de certeza", fallada el 31 de octubre de 2017).

Así, conforme al principio de división de poderes y tomando razón de lo reglado por los arts. 40, 17 y 75 de la Constitución Nacional, es el Congreso quien tiene la atribución de elegir los objetos imposables, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos devaluación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que –en tal labor- no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos: 314:1293;332:1571; entre otros).





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 5

En el caso, la cuestión litigiosa involucra, por un lado, la legítima atribución estatal de crear tributos y, por el otro, el goce de derechos de la seguridad social en condiciones de igualdad entre los beneficiarios contribuyentes.

Y con particular referencia a la cuestión aquí debatida –siguiendo las pautas de examen formuladas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente “García, María Isabel c. AFIP s. Acción Meramente Declarativa”, fallo del 26/03/2019, debe ser inicialmente puntualizado que el principio de igualdad no solo exige la creación de categorías tributarias razonables (Fallos: 150:189; 160:247) sino que también prohíbe la posibilidad de unificar las consecuencias tributarias para situaciones que en la realidad son distintas (Fallos: 149:417; 154:337; 156:352; 195:270; 184:592; 209:431; 210:322; 234:568); de modo que en el orden constitucional, hacer prevalecer el principio de igualdad supone reconocer que es tan injusto gravar en distinta forma a quienes tienen iguales medios como imponer la misma contribución a quienes están en desigual situación, por manera que el establecimiento de categorías para la percepción de los impuestos debe ser estrictamente compatible con el principio de igualdad, no solo a condición de que todos los que sean colocados en una clase o categoría reciban el mismo tratamiento (Fallos: 98:67; 320:1166), sino también -y es lo esencial- que la clasificación misma tenga razón de ser, esto es que corresponda razonablemente a distinciones reales (conf. argumentos de las causas "Bayer S.A." y "Harriet y Donnelly S.A. c/, Provincia del Chaco", ya citadas).

Ciñendo el examen al reclamo aquí formulado, debe tenerse especialmente en cuenta el carácter eminentemente social del planteo efectuado por los amparistas, afirmación que encuentra justificativo en el reconocimiento de los derechos de la ancianidad receptados por la



Constitución Nacional, en sintonía con los conceptos que inspiran el constitucionalismo social, destacados hace años por el Alto Tribunal en el precedente "Bercaitz", señalándose allí que es "de equidad y aún de justicia apartarse del rigor del derecho" cuando resultan involucrados los sectores sociales más necesitados (Fallos: 289:430).

Desde esta perspectiva preferentemente social, no pueden caber dudas entonces que la incorporación de los derechos de la seguridad social al catálogo de los derechos del trabajador en la Constitución Federal apunta a dignificar la vida de los trabajadores para protegerlos en la incapacidad y en la vejez. Y son precisamente el envejecimiento y la discapacidad –los motivos más comunes por las que se accede al status de jubilados– las causas predisponentes o determinantes de la situación de vulnerabilidad, circunstancia que impone a los involucrados, contar con mayores recursos para no ver comprometida seriamente su existencia y/o calidad de vida y el consecuente ejercicio de sus derechos fundamentales, prerrogativas que son aquéllas esgrimidas por los accionantes quienes tachan de inconstitucionalidad el modo de aplicación del tributo aquí cuestionado, en procura del resguardo de tales legítimos atributos.

A partir de la reforma constitucional de 1994, –siempre en línea con los parámetros del citado precedente del Alto Tribunal (fallo "García" cit.)– cobra especial énfasis el deber del legislador de estipular respuestas especiales y diferenciadas para los sectores vulnerables, con el objeto de asegurarles el goce pleno y efectivo de todos sus derechos, imperativo constitucional que resulta transversal a todo el ordenamiento jurídico, proyectándose concretamente a la materia tributaria, la cual no puede desentenderse del resto del ordenamiento jurídico.

En lo que aquí interesa el Alto Tribunal sostuvo en el precedente mencionado, que el





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 5

envejecimiento y la discapacidad son causas determinantes de vulnerabilidad y obligan a los involucrados a contar con mayores recursos “para no ver comprometida seriamente su existencia y/o calidad de vida y el consecuente ejercicio de sus derechos fundamentales” (considerando 13).

En esa misma línea, indicó que la capacidad contributiva resultaba insuficiente como parámetro para el establecimiento de tributos a los jubilados, siendo necesario ponderarla vulnerabilidad vital del colectivo concernido. Por consiguiente, concluyó que el estándar de revisión judicial que atiende a la necesaria acreditación de la confiscatoriedad de la pretensión fiscal no permite dar adecuada respuesta a la protección constitucional de los contribuyentes que integran el colectivo supra referenciado (considerando 17).

Y así, queda de manifiesto –en puntual referencia a la controversia aquí suscitada- que la sola capacidad contributiva como parámetro para el establecimiento de tributos a los jubilados, pensionados, retirados o subsidiados, resulta insuficiente si no se pondera la vulnerabilidad vital del colectivo concernido.

Se advierte entonces que la estructura tipificada por el legislador (hecho imponible, deducciones, base imponible y alícuota) termina por sub categorizar mediante un criterio estrictamente patrimonial (fijando un mínimo no imponible) a un universo de contribuyentes que, de acuerdo a una realidad que la Constitución obliga a considerar, se presenta heterogéneo.

En el citado precedente, el Máximo Tribunal puso en conocimiento del Congreso de la Nación la necesidad de adoptar un tratamiento diferenciado para la tutela de jubilados en condiciones de vulnerabilidad por ancianidad o enfermedad y dispuso que, hasta que el legislador legisle sobre el punto, no podía retenerse



suma alguna en concepto de Impuesto a las Ganancias a la prestación previsional de la demandante (ver considerandos 19, 23 y 24).

Además, corresponde agregar que la doctrina de la Corte Suprema de Justicia de la Nación sentada en la causa “García, María Isabel” - 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-, ha sido reiterada en sus posteriores pronunciamientos (ver FPA2138/2017/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 FPA3588/2016/2/RH1 “Rossi, María Luisa c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de derecho”, sentencia del 28 de mayo de 2019; CAF65015/2016/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) y , más recientemente, en los autos “Calderale, Leonardo Gualberto c/ Anses s/ reajustes varios”, 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.

VII.- Que, por otra parte, estimo que la situación descripta no ha variado sustancialmente con la sanción de la ley N° 27.627 sobre modificaciones en el impuesto a las ganancias.

En lo que aquí interesa, se incrementó el importe de la deducción específica de jubilados y pensionados a lo que resulte de la sumatoria de 8 haberes mínimos garantizados (conf. art. 7 de la Ley N° 27.637). En línea con lo anterior, también se





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 5

aumentó el límite a partir del cual los trabajadores en relación de dependencia comenzarán a tributar el impuesto, que pasa a ser de \$ 150.000.

Sin embargo, no se observa que se haya dado cumplimiento a los parámetros fijados por el Alto Tribunal en la causa “García” citada. En otros términos, no se ha tenido en especial consideración la situación de vulnerabilidad propia de los jubilados, sino que se ha limitado a ampliar la posibilidad de deducción, en línea con el aumento del mínimo no imponible de los trabajadores asalariados, lo que resulta incompatible con las pautas expuestas por la Corte Suprema en el precedente mencionado.

VIII.- Que en el caso bajo examen no se encuentra controvertido que se trata de personas jubiladas y que sobre sus haberes se practica la retención correspondiente al impuesto a las ganancias, conforme constancia que acompañara.

A la luz de lo expuesto, corresponde hacer lugar a lo solicitado en la presente acción, dejando a salvo mi opinión vertida en contrario en pronunciamientos anteriores

IX.- Que por último, en punto a las costas del juicio, atento la particular naturaleza y los argumentos tenidos en cuenta para decidir la cuestión, se estima prudente distribuir las en el orden causado (art.68, 2º parte CPCCN).

Por las consideraciones vertidas,

FALLO:

1) Haciendo lugar a la presente demanda y, por ende, declarando la inconstitucionalidad de los artículos 23, inc. c); 79, inc. c); 81 y 90 de la ley 20.628, texto según leyes 27.346 y 27.430.

2) Disponer que, hasta tanto no sancione el Congreso una ley que cumpla con los parámetros fijados por la Corte Suprema en la causa “García”, no podrá retenerse a la accionante



suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias sobre los montos que perciben como haber jubilatorio.

3) Ordenar el reintegro al actor de los montos que se hubieran retenido por aplicación de las normas descalificadas desde el momento de la interposición de la demanda, con más los intereses de la tasa pasiva promedio mensual que publique el Banco Central, hasta su efectivo pago.

4) Distribuir las costas en el orden causado, conforme lo dispuesto en el considerando IX).

5) Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

