



Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

//nos Aires, 28 de junio de 2022.- LEM.

VISTOS: estos autos 15266/2020 caratulados: “Pereyra, Héctor Antonio y otros c/ E.N. - AFIP s/proceso de conocimiento” y,

CONSIDERANDO:

I.- Que, mediante el pronunciamiento, del [30/12/2021](#), el Sr. Juez de Primera Instancia, hizo lugar a la demanda interpuesta por los coactores Sres. Héctor A. Pereyra, Juan Ruocco y Rodolfo E. Pantanali y, en consecuencia, declaró la inconstitucionalidad de los artículos 23 inciso c), 79 inciso c), 81 y 90 de la Ley de Impuesto a las Ganancias n° 20.628 (o numeración vigente que la designaba), y ordenó a la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP-DGI), aquí demandada, a que reintegrara a aquéllos los montos que se hubieran retenido por aplicación de las normas descalificadas, ello desde el inicio de la presente acción y con más los intereses a la tasa prevista en la resolución MH 598/2019 (cfr. art. 179 ley 11.683 y modif., arts. 4° y 10 res. cit.)

Por otra parte, rechazó la acción respecto de los coactores Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi.

Distribuyó las costas en el orden causado.

Para decidir del modo indicado, luego de efectuar una reseña de las actuaciones y de la normativa aplicable en la especie, concluyó en que el nuevo contexto jurisprudencial establecía que la legislación tributaria –aquí impugnada– igualaba a todos los titulares de beneficios previsionales, tomando como único criterio su capacidad contributiva.

Recordó que, dicho parámetro, como se estipuló en el precedente del Máximo Tribunal “García, María Isabel”, no tomaba en cuenta los principios constitucionales de igualdad y razonabilidad.

En ese orden de ideas, preconizó que la Corte Suprema de Justicia de la Nación interpeló al legislador a adoptar –en la materia que aquí se debate– una regulación diferenciada, que tomara particularmente en cuenta los riesgos de ancianidad y de discapacidad, contingencias que cubría ese tipo de prestaciones previsionales.



Agregó que tal circunstancia no podía tenerse por cumplida con la sanción de la Ley nro. 27.617, que reformaba la gabela cuestionada.

En ese entendimiento, sostuvo que se advertía, en el caso, que los coactores Sres. Héctor A. Pereyra, Juan Ruocco y Rodolfo E. Pantanali presentaban las reclamadas condiciones especiales, habida cuenta su avanzada edad y el diagnóstico –relatado en la sentencia– respecto del Sr. Ruocco.

Por otra parte, en relación a los coaccionantes, Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi, sostuvo que, si bien no se encontraba controvertido que fueran beneficiarios del sistema previsional ni el hecho de que se les efectúan mensualmente retenciones en sus haberes jubilatorios en concepto de impuesto a las ganancias, lo cierto era que no presentaban una edad avanzada y que tampoco habían invocado encontrarse alcanzados por afección alguna en su salud, discapacidad u otro tipo de disminución de sus facultades vitales.

En tales términos, dictó el pronunciamiento del 30/12/2021.

II.- Que, contra dicha decisión, los coactores Pereyra, Pantanali, Sánchez, Varcasia y Pascuzzi [apelaron](#) el 01 de febrero de 2022, y [expresaron agravios](#) en fecha 10 de marzo de 2022.

Corrido el pertinente traslado, no mereció réplica de su contraria.

A su turno, el Fisco Nacional [apeló](#) el decisorio en fecha 06 de febrero de 2022 y [expresó agravios](#) en fecha 19 de marzo de 2022.

Corrido el pertinente traslado, en fecha 28 de marzo de 2022, los coactores formularon [réplicas](#).

III.- Que, los accionantes se agravian, en primer lugar, en tanto respecto de los coactores Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi la decisión en crisis rechazó la demanda.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

En tal sentido, recuerdan el análisis efectuado por el Máximo Tribunal en el fallo “García, María Isabel”.

Sostienen que el Sr. juez de grado suplantó las facultades del Congreso de la Nación, pues ha determinado a quienes le corresponde el cese del descuento y a quien no, según su ancianidad, conforme a un criterio propio, sin sustento legal.

Explican que, como al resto de los coactores, se debe hacer lugar a la demanda interpuesta por ellos, hasta tanto el Congreso de la Nación legisle sobre las condiciones particulares tributarias de la clase pasiva.

Esgrimen que la jurisprudencia de este fuero ha receptado la doctrina establecida por el precedente del Máximo Tribunal, respecto del Impuesto a las Ganancias, con independencia de la situación de vulnerabilidad del jubilado, conforme las citas allí efectuadas.

Por otra parte, se quejan por cuanto la sentencia impugnada ha reconocido el reintegro de las sumas que se hubieran retenido por aplicación de las normas que fueran declaradas inconstitucionales con fundamento en la presente acción, desde la fecha de interposición de la demanda y no desde los cinco (5) años anteriores a tal presentación.

Agregan al respecto que su pretensión se funda en el plazo de prescripción previsto en el art. 56, quinto párrafo, de la Ley nro. 11.683.

Solicitan que se revoque parcialmente la sentencia de grado, haciendo lugar a la acción respecto de la totalidad de los actores, y que se establezca el plazo de prescripción de cinco años (art. 56 de la ley 11.683).

IV.- Que la demandada se agravia, en definitiva, por cuanto sostiene que la sentencia en crisis fue dictada con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley nro. 27.617 (que reformó la Ley del Impuesto a las Ganancias).

Recuerda que, a través de dicha reforma, se introdujeron modificaciones a la Ley de Impuesto a las Ganancias, la cual -conforme su redacción actual vigente al momento de dictar sentencia- establece que se encuentran alcanzadas “*las jubilaciones, pensiones,*



retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y en la medida que hayan estado sujeto al pago del impuesto, de los consejeros de las sociedades cooperativas y de las asignaciones mensuales y vitalicias reconocidas a presidentes y vicepresidentes de la Nación dispuestas por la ley 24.018” -cfr. artículo 82 inciso c-.

Agrega que “... [r]especto de las rentas mencionadas en el inciso c) del artículo 82 de la presente, las deducciones previstas en los incisos a) y c) de este artículo, serán reemplazadas por una deducción específica equivalente a ocho (8) veces la suma de los haberes mínimos garantizados, definidos en el artículo 125 de la ley 24.241 y sus modificatorias y complementarias, siempre que esta última suma resulte superior a la suma de las deducciones antedichas...”.

Advierte que, en el caso de autos, el señor juez a quo declaró la inconstitucionalidad de una norma que ya no estaba vigente al momento de dictar sentencia y se basó para ello en el precedente “García, María Isabel”.

Asevera que, la Ley nro. 27.617 vino a poner el límite temporal al condicionante impuesto por el Máximo tribunal; lo cual constituye fundamento suficiente para que se modifique la sentencia dictada por el decisor de grado y se deje sin efecto la inconstitucionalidad declarada.

Ello así, toda vez que las sentencias deben ceñirse a las circunstancias existentes al momento de ser dictadas (*Fallos*: 300:844; 301:947; 306:1160; 318:342, entre muchos otros) y que el proceso debe atender el desarrollo de procedimientos destinados al establecimiento de la verdad jurídica objetiva que es su norte, en aras a lograr la concreción del valor justicia en cada caso concreto y salvaguardar la garantía de defensa en juicio (*Fallos*: 323:1321; 3305345 y 338:1311, entre otros).

Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

Desarrolla su queja respecto de la circunstancia de haberse convalidado la vía elegida por los actores, por cuanto la acción declarativa no resulta la vía idónea a los fines propuestos por su contraparte.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

Puntualiza que los aquí actores no plantearon como debieron hacerlo, el procedimiento administrativo para agotar la vía por medio del reclamo federal haciendo caso omiso de lo plasmado en las leyes: Ley nro. 19.549 -general- y en la especial que interesa a su parte, la Ley de Procedimientos Tributarios.

Esgrime que, la pretensión de los coactores va por un camino contrario al de la órbita reglamentaria, poniendo en grave peligro el orden constitucional si el Poder Judicial lo aceptara, ya que, interferiría en la del Poder Legislativo viéndose de esta manera conculcada la división de poderes.

Así, indica que los coactores debieron plantear el reclamo administrativo ante su mandante a fin de obtener la repetición de las sumas retenidas en concepto de Impuesto a las Ganancias, en virtud de lo dispuesto por el art. 81 de la Ley 11.683.

Expone que en el escrito de demanda los accionantes se limitan a consignar afirmaciones genéricas y dogmáticas no vinculadas al caso particular, por lo que no es posible afirmar que su situación resulte análoga a la de la actora en el precedente “García” invocado.

Pone de relieve que el magistrado interviniente en los presentes autos debió cuanto menos constatar que los hechos expuestos por la contraparte eran similares al precedente citado, lo cual no resultaba ser el caso de marras.

Cita jurisprudencia en apoyo de su postura.

V.- Que en el [dictamen](#) de fecha 19 de mayo de 2022, el Sr. Fiscal General, luego de reseñar los términos de la sentencia apelada y los agravios de los recurrentes, en primer lugar, aclaró sobre el agravio articulado por la demandada respecto de la improcedencia de la vía que: *“...cabe indicar que la admisión de la pretensión de los accionantes exige la declaración de inconstitucionalidad de una norma legal, lo cual descarta la posibilidad de que su reclamo pueda ser tratado por la Administración en el marco del procedimiento que prevé el artículo 81 de la Ley N° 11.683. Como ha señalado la Cámara, “cuando se intenta obtener la declaración de inconstitucionalidad de una ley, basta acudir*



directamente a la instancia judicial” (Sala IV, “Luaces, Roberto J. c. Ministerio de Economía, Obras y Serv. Públicos y otro”, 31/05/2000)...”.

En relación al fondo de la cuestión, sintetizó los principales términos de la doctrina del Alto Tribunal recaída en la causa “García, María Isabel” y entendió que “[a] partir de lo expuesto, y respecto de los períodos temporales en los cuales V.E. entienda acreditada la subsistencia de una efectiva lesión patrimonial, considero que debería resolver el asunto sobre la base de la jurisprudencia antes reseñada, atendiendo a las demás circunstancias de hecho invocadas y probadas por la parte actora, cuya valoración excede —por regla— la competencia de este Ministerio Público Fiscal (conf. arts. 1° y 31 de la Ley N° 27.148)”.

Respecto de lo que fuera materia de agravio de la apelación interpuesta por los accionantes cuya pretensión fuera rechazada por el decisor de grado. consideró que: “...Iguales apreciaciones caben con relación a los agravios de los coactores Sánchez, Varcasia y Pascuzzi, respecto de quienes se consideró que no encuadraran en los parámetros del citado precedente, en atención a su edad...”.

VI.- Que -en cuanto aquí concierne destacar- los accionantes en autos (Sres. Héctor A. Pereyra, Juan Ruocco, Rodolfo E. Pantanali, Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi) [promovieron acción declarativa de inconstitucionalidad](#) contra el Estado Nacional - Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P. – D.G.I.) a fin de que se declarara la inconstitucionalidad del art. 79, inciso c) de la Ley nro. 20.628 (T.O. Decreto 649/97) modificado por la Ley nro. 27.346.

Asimismo, solicitaron se ordenara a la demandada que, en lo sucesivo, se abstuviera de descontar y retener sobre sus haberes previsionales el Impuesto a las Ganancias y a reintegrar las sumas abonadas por el tributo en cuestión desde los cinco (5) años anteriores a la fecha de interposición de la demanda por aplicación del art. 56 de la Ley nro. 11.683, con más sus intereses.

Acompañaron como prueba [documental](#): (i) copias de recibos de haberes de retiro.

A su turno, la demandada, A.F.I.P. - D.G.I., [contestó la demanda](#).





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

Luego de formular una negativa genérica y otras específicas, expuso la situación de los aquí actores y solicitó el rechazo de la demanda.

Refirió a la normativa cuestionada y contestó los planteos efectuados por los accionantes, en términos a los que cabe remitir en atención a la brevedad.

En fecha 04 de marzo de 2021 la parte actora [acompañó certificado médico](#) correspondiente al coactor Sr. Ruocco.

En fecha 28 de diciembre de 2021, ante el [requerimiento previo](#) efectuado por el decisor de grado, los accionantes [acompañaron copias](#) digitales de sus DNI.

VII.- Que, a los efectos de la resolución de la presente causa, interesa poner de relieve que, con fecha 26 de marzo de 2019, el Alto Tribunal se expidió en la causa “García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”, decidiendo:

“Declarar en el presente caso, y con el alcance indicado, 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”;

“Poner 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 enfermedad, que conjugue este factor relevante con el de la capacidad contributiva potencial”;

“Confirmar la sentencia apelada en cuanto ordena reintegrar a la actora desde el momento de la interposición de la demanda y hasta su efectivo pago, los montos que se hubieran retenido por aplicación de las normas descalificadas. Hasta tanto el Congreso legisle sobre el punto, no podrá descontarse suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias de la prestación previsional”;

“Costas por su orden, en atención a la naturaleza de la cuestión debatida”.

En dicho contexto, los términos expuestos por el Máximo Tribunal en el citado precedente han sido reseñados por esta Sala en diversas oportunidades, a las cuales cabe remitir en homenaje a la brevedad (v. gr, esta Sala, *in re*: “Quiroga, Ricardo Luis y Otro c/ EN -



AFIP s/proceso de conocimiento”, causa nro. 15181/2020, sentencia del 28/10/2021 y “Bove, Juan Carlos Armando (Sumarísimo) y otros c/ Administración Federal de Ingresos Públicos s/ Proceso de Conocimiento”, causa nro. 89236/2019, sentencia del 18/02/2022, entre muchas otras).

VIII.- Que, sentado lo expuesto, razones de orden lógico imponen el tratamiento de los agravios de la demandada dirigidos a demostrar que no se encuentran reunidos los requisitos de admisibilidad formal que hacen a la procedencia de esta acción.

En particular, cabe destacar que dichas manifestaciones no han de prosperar, habida cuenta que la relación jurídica procesal y sustancial que se ha configurado en autos guarda esencial analogía con aquella que fuera suscitada en el precedente “García” citado *ut supra* (en este sentido, esta Sala, *in re*: “Peralta Ramos, Gonzalo Luis c/ EN - AFIP s/ proceso de conocimiento”, expte. n° 58.245/2016, sentencia del 27 de octubre del 2020).

En efecto, tanto las condiciones personales de los aquí coactores (que revisten el carácter de adultos mayores jubilados) como la naturaleza de la pretensión esgrimida (consistente en que se declare la invalidez constitucional de las disposiciones legales 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) y la vía intentada (la acción meramente declarativa de inconstitucionalidad) son concordantes con las que coincidieron en el pronunciamiento de la C.S.J.N.

De igual modo, es dable señalar que las manifestaciones introducidas por el Fisco Nacional, vinculadas a la existencia de otra vía alternativa (prevista por la ley 11.683 –que requiere el reclamo previo del contribuyente ante la A.F.I.P. y que prevé el posterior procedimiento descrito en dicha norma–) que excluiría la pertinencia de la elegida por los accionantes, no forman obstáculo a la procedencia de esta acción, desde que ella no resulta una vía idónea para tratar la petición actoral, en tanto ésta involucra el planteo de inconstitucionalidad de las normas legales por las cuales se aplica sobre sus haberes previsionales el impuesto a las ganancias, lo que,





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

evidentemente, descarta la posibilidad de que el reclamo pueda ser tratado por la A.F.I.P. (en ese sentido, esta Sala, *in re*: “Álvarez Rodríguez, María Gloria c/ AFIP - DGI s/ amparo ley 16.986”, expte. n° 31.066/2019, sentencia del 22 de septiembre del 2020).

Estas circunstancias precedentemente descriptas determinan el rechazo de los agravios del Fisco Nacional sobre el punto.

IX.- Que aclarados los lineamientos que emanan de la sentencia recaída en la causa “García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad” (*Fallos*: 342:411), cabe poner de relieve que dicha doctrina ha sido reiterada por el Máximo 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”-; en fecha más reciente, ver CSJN, en autos FGR 9645/2017/CS1 y Otros “Inostroza, Olga Beatriz c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) s/ Acción Meramente Declarativa de Inconstitucionalidad”, sentencia del 23/3/2021).

Ello así, debe repararse en que si bien en el caso de *Fallos*: 342:411 (“García, María Isabel”), la allí actora contaba con 79 años de edad, se encontraba padeciendo una enfermedad y se practicaban sobre sus haberes de retiro las retenciones señaladas en el citado fallo, lo cierto es que -y en esto, cabe hacer especial hincapié- el Alto Tribunal en sus sentencias posteriores, ha seguido la doctrina sentada en dicho precedente con independencia de la situación particular de cada demandante.



En este sentido, en la causa “Calderale, Leonardo Gualberto c/ Anses s/ reajustes varios”, la Sala Segunda de la Cámara Federal de la Seguridad Social, en lo que aquí interesa, declaró la inconstitucionalidad del art. 79 inc. c) de la ley 20.628 (Decreto 649/97) y del art. 115 de la ley 24.241, en la medida que al practicarse la liquidación del haber éste superara el mínimo no imponible tornándose pasible de tributar el impuesto a las ganancias (ley 27.346), a la vez que declaró exentas del impuesto a las ganancias las sumas retroactivas que se reconocieren en favor del titular; ello, sin hacer especial referencia a las particularidades del jubilado reclamante en dichas actuaciones (ver la sentencia recaída con fecha 16 de mayo de 2017, en los autos citados).

Dicho pronunciamiento quedó firme, en atención a que con fecha 1° de octubre de 2019, el Alto Tribunal denegó -en dicha causa, entre muchas otras- el recurso extraordinario deducido contra él, por considerar que resultaba inadmisibile, en los términos del art. 280 del C.P.C.C.N. (ver CSS 12557/2006/CS1 y otros “Iglina, Enrique Anselmo c/ ANSES s/ reajustes varios”, y las causas indicadas en dicha sentencia).

Tal criterio, ha sido el seguido por esta Sala en la causa n° 5632/2016 caratulada “Bregliano, Liliana Agueda c/ EN-AFIP-DGI s/ Dirección General Impositiva” (sentencia del 4 de agosto de 2020), como así también en distintos pronunciamientos en el acotado marco propio de las medidas cautelares -peticionadas por jubilados- y con ceñimiento a la consideración provisional que es propia del estudio de la configuración del recaudo de la verosimilitud del derecho (ver, esta Sala, en los autos “Leone, Hugo Feliciano c/ EN -AFIP s/ amparo ley 16.986”, expte. N° 69.152/2019, sentencia del 14 de julio de 2020, y sus citas).

A mayor abundamiento, ha de señalarse que la doctrina que emana del fallo “García” se ha visto reforzada en fecha reciente por el Alto Tribunal, al decidir la revocación de una sentencia de la Sala I de esta Cámara que no hacía aplicación de dicho criterio, y ordenar que, por quien correspondiera, se dictara un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo decidido en el precedente mencionado (ver CSJN *in re* “CAF 59422/2019/CA1-CS1 y otros Alazraki, Eric Ariel c/ EN - AFIP s/ amparo ley 16.986”, del 2 de septiembre de 2021, lo que motivó el dictado de la sentencia emitida por esta Sala [el día 18 de](#)





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

[febrero de 2022](#), en los autos caratulados “Soto, Abel c/ EN – AFIP s/ Amparo ley 16.986”, expte. N° 57.349/2019).

X.- Que si bien los pronunciamientos del Alto Tribunal no resultan obligatorios para los tribunales de las instancias anteriores fuera de los juicios en los que son dictados, en atención a la trascendencia que en el orden judicial revisten las decisiones de la autoridad suprema del Poder Judicial de la Nación, corresponde por razones de economía procesal y a fin de evitar un dispendio jurisdiccional, aplicar la doctrina sentada por aquel (conf. CSJN, *Fallos* 311:1644 y 2004 y esta Sala, en autos “Bravo de Laguna, Leandro c/EN - EMGE - Resol. 5/VI/95 s/personal militar y civil de las FFAA y de Seg.”, sent. del 8/11/2012; entre otros).

Es que, ciertamente, y en consonancia con lo que se viene expresando, no puede dejarse de lado la doctrina que emana de los precedentes del Máximo Tribunal pues, tal como se ha sostenido reiteradamente, los restantes tribunales deben un acatamiento moral a su doctrina, habida cuenta que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, resulta ser el máximo intérprete de la aplicación del derecho en el ámbito nacional, lo que torna aconsejable seguir sus lineamientos para así mantener la unidad de la interpretación de la ley.

XI.- Que, desde la perspectiva apuntada, y atendiendo con particular énfasis a lo expuesto en el considerando IX, teniendo en cuenta los agravios expuestos por los accionantes y por la parte demandada, lo real y concreto es que los coactores en autos (Sres. Héctor A. Pereyra, Juan Roucco, Rodolfo E. Pantanali, Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi), por su condición de adultos mayores (de 73, 72, 75, 66, 69 y 67 años, respectivamente) jubilados, sobre cuyos haberes de retiro se le practica retenciones en el impuesto a las ganancias, pertenecen -todos ellos- al colectivo aludido por el Máximo Tribunal en los precedentes citados.

Es así que, en las presentes actuaciones, a juicio de este Tribunal, corresponde la aplicación de la doctrina del Alto Tribunal, sentada a partir del dictado del fallo “García, María Isabel” y reiterada en los pronunciamientos posteriores.



De este modo, y teniendo como directriz los lineamientos sentados por el Máximo Tribunal (que ponen el foco en la situación de vulnerabilidad que atraviesa el colectivo que integran los accionantes, y la falta de consideración de dicha circunstancia por la ley del impuesto a las ganancias), que resultan plenamente aplicables en el *sub examine*, es que corresponde confirmar la sentencia apelada en cuanto hace lugar a la demanda articulada por los coactores Pereyra, Roucco y Pantanali, y revocarla, en cuanto rechaza la demanda deducida por los coactores Sánchez, Varcasia y Pascuzzi –ver, en sentido análogo, esta Sala, en los autos caratuladas “Bregliano, Liliana Agueda c/ EN -AFIP- DGI s/ Dirección General Impositiva”, expte. N° 5632/2016, sentencia del 4 de agosto de 2020, y sus citas; ver, asimismo, esta Sala en los autos “Cabrera, César Anibal y otros c/ EN -AFIP- DGI s/ proceso de conocimiento”, expte. N° 24.994/2019, sentencia de septiembre de 2020 y su aclaratoria de fecha 1° de octubre de 2020–.

En consecuencia, la queja del Fisco Nacional dirigida a señalar que no resulta de aplicación el precedente del Tribunal Cimero “García, María Isabel”, no puede tener acogida favorable.

Lo hasta aquí expuesto alcanza, asimismo, para rechazar el agravio de la parte demandada atinente a la falta de aporte de prueba por parte de los accionantes, en tanto, tal como ya se expresara, las constancias aportadas resultan suficientes a los efectos de sustentar la decisión adoptada.

Por otra parte, idénticos argumentos propician la procedencia del recurso de apelación interpuesto por los coactores. Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi.

Como consecuencia lógica de lo hasta aquí expuesto, es que corresponde hacer lugar a la acción declarativa incoada por los Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi y, por ende, declarar la inconstitucionalidad de los artículos 23 inc. c); 79 inc. c) 81 y 90 de la Ley 20.628, en el caso de marras, ordenando – asimismo– a la demandada que se abstenga de retener y/o deducir suma alguna en concepto de Impuesto a las Ganancias sobre los montos que perciben dichos accionantes en sus haberes de retiro, hasta tanto el Congreso de la Nación sancione una ley que cumpla con los parámetros fijados por el Máximo Tribunal en el fallo “García, María Isabel”.





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

XII.- Que, sentado lo expuesto, corresponde ahora analizar el agravio de la parte demandada en lo relativo a la vigencia de la Ley nro. 27.617, en los términos desarrollados en el considerando III del presente pronunciamiento.

XIII.- Que, así las cosas, corresponde recordar que la Ley nro. 27.617 –en lo que aquí interesa–, con las modificaciones introducidas por el decreto reglamentario 336/21 (B.O. del 25/05/2021), elevó la deducción específica aplicable a los sujetos comprendidos en el inciso c) del artículo 82 de la ley del tributo de SEIS (6) a OCHO (8) veces los haberes mínimos garantizados, definidos en el artículo 125 de la ley 24.241 y sus modificatorias y complementarias.

Es decir, a partir del dictado del cuerpo normativo indicado rige la deducción del impuesto a las ganancias para aquellos haberes que superen a 8 veces la suma del haber jubilatorio mínimo vigente; por tanto, quedan alcanzadas con las deducciones aquellos que superen dicha suma.

Tal como fuera señalado en los considerandos que integran la presente, el Máximo Tribunal en el mencionado precedente “García” destacó que existía un 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 (considerando 14) y que en atención a ello, 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.

Al respecto, la Sala IV de esta Cámara ha sostenido: “... resulta claro que la ley 27.617 se limitó a modificar el mínimo no imponible a partir del cual se abona el gravamen y a elevar el monto de la deducción específica para jubilados, vigente desde la ley 27.346, flexibilizando las exigencias para su cómputo. No obstante, tales modificaciones no revelan un tratamiento diferenciado para la tutela de jubilados en condiciones de vulnerabilidad por ancianidad o enfermedad que conjugue dicho factor con el de la capacidad contributiva potencial en los términos propuestos por la Corte Suprema en el precedente “García”.



En este mismo orden de ideas, es menester precisar que el Máximo Tribunal 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) y sostuvo que “la estructura tipificada por el legislador (hecho imponible, deducciones, base imponible y alícuota) termina por subcategorizar 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” (considerando 18). Además, a poco que se analice el precedente en cuestión, se advierte que a criterio de la Corte, la deducción especial introducida por la ley 27.346 tampoco conformaba per se el standard constitucional aplicable, de modo que su incremento —en un 33,3%— no permitiría subvertir dicha conclusión (de conformidad con lo resuelto por esta Sala en la causa 15644/2020 “Barcia, Jorge Carlos c/ EN -AFIP- s/proceso de conocimiento” el 1º de junio de 2021)”.

Por las razones expuestas, y en virtud de que la situación no se ha alterado con la nueva ley, no resulta inoficioso ni abstracto expedirse sobre el fondo, dado que no existen modificaciones que permitan distinguir a los jubilados en base a una situación de mayor vulnerabilidad con motivo de envejecimiento y/o enfermedad... Ello así en especial cuando, tomando en cuenta los montos previstos en la nueva normativa aún los haberes del actor continúan alcanzados por el gravamen por ser superiores a ellos” (conf. Sala IV, in rebus: “Vazquez Kalf, Eduardo Luis –Sumarísimo c/ EN - AFIP s/Proceso de Conocimiento”, causa n° 12.641/2020, del 08/06/2021, y “Rena, Luis Alberto c/ EN - AFIP s/Proceso de Conocimiento”, causa n° 10.818/20 del 08/07/2021).

En dicho contexto, sobre la base de lo expuesto, a criterio de este Tribunal, no se advierte que, en principio, la sanción de la Ley nro. 27.617 obste a la procedencia de la acción, dado que las circunstancias analizadas por la C.S.J.N. en el Fallo “García” no han variado con el dictado del nuevo cuerpo normativo (ver, esta Sala, en los autos caratulados “Ulrich, María Inés c/ EN – AFIP s/ Amparo Ley 16.986, Expte. n° 4272/2021, sentencia del 24 de septiembre de 2021, “Vignoli, Susana c/ EN – AFIP s/ Amparo Ley 16.986”, Expte. n° 239/2021, sentencia del 5 de octubre de 2021 y “Aramburu, Virginia c/ EN – AFIP s/





Poder Judicial de la Nación
CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

Amparo ley 16.986”, Expte. n° 2300/2021, [sentencia del 4 de febrero de 2022](#)).

Por lo demás, lo cierto es que es la parte demandada - recurrente en autos - quien debe acreditar que la Ley nro. 27.617 tiene incidencia, de manera real y concreta, en la situación tributaria y previsional de los aquí accionantes, y, además, demostrar que las modificaciones introducidas por la mencionada ley determinan que, en el *sub examine*, el impuesto a las ganancias ya no impacta en el beneficio previsional de los coactores.

Por tanto, se rechaza el agravio deducido en este aspecto.

XIV.- Que los coactores se agravian respecto del reconocimiento de la extensión del reintegro de las sumas retenidas en concepto de la gabela cuestionada.

En este punto, cabe apuntar que esta Sala ha sostenido que:

“... si bien en la causa ‘García, María Isabel’ el Tribunal Címero dispuso en forma expresa ‘[c]onfirmar la sentencia apelada en cuanto ordena reintegrar a la actora desde el momento de la interposición de la demanda y hasta su efectivo pago, los montos que se hubieran retenido por aplicación de las normas descalificadas’ (sic), lo cierto es que en un fallo posterior, el Alto Tribunal, en consonancia con el marco de especial protección constitucional y convencional que cabe otorgar a las personas ancianas y con discapacidad también tenido en consideración en el aludido precedente (‘García’), hizo particular énfasis en la necesidad de otorgar una tutela judicial efectiva al allí actor, dada su especial situación de vulnerabilidad (persona de avanzada edad y con problemas de salud), revocando la sentencia de Cámara que había decidido que el pago de las sumas debidas a dicho actor debía hacerse de conformidad con el régimen previsto por el art. 22 de la ley 23.982 -ver CAF 9482/2011/2/RH2 ‘C., J. C. c/ EN - M° Defensa - Ejército s/ daños y perjuicios’, sentencia del 30 de abril de 2020, *Fallos*: 343:264”;

“En efecto, señaló el Máximo Tribunal en la causa citada en el párrafo precedente que ‘[s]ujetar, entonces, a una persona que padece un grave y progresivo deterioro funcional a un plazo de



espera que, conforme al desenvolvimiento natural de los hechos, implicaría frustrar la sustancia de su derecho, puede encontrar sustento formal en la letra de la ley pero jamás en la impronta humana y realista que exige la Constitución Nacional. En tales condiciones, la decisión de la cámara que encuadró el crédito del actor bajo el régimen del art. 22 de la ley 23.982, sin contemplar las singularidades del caso, debe ser dejada sin efecto' -ver CAF 9482/2011/2/RH2 C., J. C. c/ EN - M° Defensa - Ejército s/ daños y perjuicios Fallos: 343:264-“;

“En las presentes actuaciones, dadas las particulares circunstancias del caso, lo cierto es que someter al actor, adulto mayor de la clase pasiva, de avanzada edad (91 años) y con un padecimientos de salud, al trámite previsto por el art. 81 de la ley 11.683 a los efectos de obtener la restitución de las sumas que fueran retenidas con base en normas que se han declarado inconstitucionales para su caso concreto, resultaría -a la luz de los lineamientos apuntados en la causa mencionada en el párrafo anterior- contrario al principio de la tutela judicial efectiva y al marco de protección especial con los que cuentan los accionantes, precisamente, por dichas circunstancias; ello, claro está, en tanto el transcurso del tiempo que implicaría transitar el procedimiento establecido por la norma citada, iría en claro desmedro de la satisfacción oportuna de lo pretendido...”;

“El criterio expuesto resulta plenamente aplicable en el *sub lite*, en tanto, tal como se vió, el actor cuenta con 82 años de edad y padece de afecciones en su salud” -ver “Álvarez, José Joaquín c/ EN - AFIP s/ amparo ley 16.986”, expediente N° 11.406/2020, sentencia del 5 de marzo de 2021, y sus citas; en sentido análogo, ver “Daroux, José Hipólito”, señalada más arriba, y “Grassano, Juan c/ EN - AFIP s/ amparo ley 16.986”, expte. N° 13.006/2020, sentencia del 9 de abril de 2021-.

Dicho temperamento es el que debe aplicarse en la especie, en tanto los accionantes, como se indicara en los considerandos que anteceden, pertenecen al colectivo de beneficiarios de las prestaciones de la seguridad social, y resultan –todos ellos-, adultos mayores, por lo que, hacerlos transitar por el trámite previsto por el art. 81 de la ley 11.683 (lo que implica interponer un reclamo de repetición ante la AFIP, y, en su caso, contra la resolución denegatoria, el recurso de





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

reconsideración previsto en el artículo 76 del citado cuerpo legal, o bien la apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación o la presentación de la demanda contenciosa, con sus consiguientes etapas procesales e instancias) a los efectos que le sean devueltas las sumas que le fueran retenidas en concepto del impuesto a las ganancias conforme a una normativa que ha sido reputada de inconstitucional y que así ha sido declarada en el *sub lite*, devendría en contrario al principio de la tutela judicial efectiva y al marco de protección especial con el que cuentan los accionantes.

En consonancia con cuanto se lleva dicho, la Corte Suprema de Justicia de la Nación – en un reciente fallo – ha señalado, en referencia a un proceso de ejecución de sentencia, y en el marco de un reclamo de reajuste de haberes jubilatorios a favor de la allí actora, en la parte pertinente del considerando 9º) de dicho pronunciamiento, que: “(...) *En definitiva, no resulta razonable exigir a los recurrentes que deduzcan dos planteos ante distintos organismos a fin de lograr idéntico reconocimiento, ya que no solo importa un arbitrario retraso en la declaración de derechos de naturaleza alimentaria que cuentan con amparo constitucional, sino que trasunta un dispendio jurisdiccional que se opone a principios básicos de economía y concentración procesal (conf. mutatis mutandis “Castro Fox”, Fallos: 328:1265). (...)*” (CSJN, causa: [CSS 60858/2009/CA1-CS1 “GARAY, CORINA ELENA C/ ANSES S/ REAJUSTES VARIOS”](#), fallo del 07/12/2021, publicado en *Fallos*, 344:3567).

En tales términos, atendiendo a las especiales circunstancias del caso –destacadas precedentemente– y a la luz de los extremos expuestos en el presente considerando, corresponde hacer lugar al agravio introducido por los coactores Pereyra, Pantanali, Sánchez, Varcasia y Pascuzzi (corresponde recordar aquí que el coactor Roucco no apeló la sentencia de grado) y, en tal sentido, modificar la sentencia de grado, disponiendo que lo que se ordena restituir a los coactores Pereyra y Pantanali es la totalidad de las sumas que fueran retenidas sobre sus haberes previsionales que no estuvieran alcanzadas por la prescripción quinquenal establecida por el art. 56, segundo párrafo, de la Ley nro. 11.683, plazo que debe computarse conforme lo dispuesto por el art. 61 de dicho ordenamiento legal.



Asimismo, de conformidad con lo resuelto en el considerando XI, último párrafo, del presente pronunciamiento, corresponde aclarar que corresponde extender la solución precedente a los accionantes Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi, respecto de los cuáles también corresponde el reintegro de las sumas que fueran retenidas, del modo indicado *supra*.

XV.- Que dado el período por el que procede el reintegro del tributo que se ordena devolver, cabe aclarar desde cuándo proceden los intereses.

En este aspecto, debe apuntarse que el art. 179 de la Ley nro. 11.683, prevé que: “[e]n los casos de repetición de tributos, los intereses comenzarán a correr contra el Fisco desde la interposición del recurso o de la demanda ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, según fuere el caso, salvo cuando sea obligatoria la reclamación administrativa previa, en cuyo caso los intereses correrán desde la fecha de tal reclamo”.

En el *sub lite*, sin perjuicio de la vía elegida, lo cierto es que por aplicación de dicha disposición legal, los intereses sólo proceden desde la fecha de interposición de la demanda -ver esta Sala, en los autos “Álvarez, José Joaquín c/ EN - AFIP s/ amparo ley 16.986”, expte. N° 11.406/2020, sentencia del 5 de marzo de 2021-.

XVI.- Que, en lo atinente a la tasa de interés, cabe aclarar que conforme la normativa aplicable en la especie, la tasa vigente para los casos de repetición de tributos, en el período por el que se ordena reintegrar las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias, respecto de los coactores Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi, resulta ser la contemplada en la resolución del Ministerio de Hacienda 598/2019 (que dejó sin efecto la anterior resolución N° 314/2004 y, conforme las previsiones de su artículo 10, entró en vigencia el 19/7/2019 y surte efectos desde el 1/8/2019), cuya inconstitucionalidad no fue planteada por los citados accionantes.

En tales condiciones, en los presentes obrados los intereses deben calcularse a la tasa prevista por el art. 4° de la resolución 598/2019 del Ministerio de Hacienda –y, en su caso, por la





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA II

norma que la modifique– y, para el interés diario, conforme lo dispuesto por el art. 7º de esta última resolución, por resultar ésta la normativa aplicable en la materia para el período en cuestión (ver esta Sala en la causa “De la Vega, Carlos Alberto c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo”, expediente n° 34.091/2019, resolución del 12/11/2019; cfr. asimismo, esta Sala en los autos “Álvarez, José Joaquín c/ EN - AFIP s/ amparo ley 16.986”, expte. n° 11.406/2020, sentencia del 5/03/2021).

Lo establecido sobre el punto coincide con lo decidido por el Sr. juez de grado, en relación al resto de los accionantes, cuestión que arribó firme a esta instancia.

XVII.- Que las costas de ambas instancias se distribuyen en el orden causado, habida cuenta de las particularidades de la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal y la forma en que se resuelve (conf. arts. 279 y 68, segundo párrafo, del C.P.C.C.N.).

Por lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:**

1º) desestimar los agravios del Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar la decisión apelada en cuanto ha sido materia de agravios por dicho recurrente;

2º) hacer lugar a la apelación interpuesta por los coactores Sres. Raúl A. Sánchez, Norberto J. Varcasia y Héctor O. Pascuzzi y, en consecuencia, hacer lugar a la demanda deducida por ellos en autos; declarar la inconstitucionalidad de los artículos 23 inc. c); 79 inc. c) 81 y 90 de la Ley 20.628, como asimismo, ordenar a la demandada que se abstenga de retener y/o deducir suma alguna en concepto de Impuesto a las Ganancias sobre los montos que perciben los citados coactores en sus haberes de retiro, hasta tanto el Congreso de la Nación sancione una ley que cumpla con los parámetros fijados por el Máximo Tribunal en el fallo “García, María Isabel”;

3º) hacer lugar al agravio de los accionantes y disponer que se restituyan las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias sobre los haberes de los coactores Pereyra, Pantanali, Sánchez, Varcasia y Pascuzzi, de conformidad con lo indicado en los considerandos XIV, XV y XVI; y



4º) imponer las costas de ambas instancias por su orden, de conformidad con lo dispuesto en el considerando que antecede.

El Dr. Lopez Castiñeira no suscribe la presente por encontrarse en uso de licencia (art. 109 RJN).

Regístrese, notifíquese –a las partes, y al señor Fiscal General mediante los correos electrónicos indicados en su dictamen– y, oportunamente, devuélvase.

LUIS M. MÁRQUEZ

MARÍA CLAUDIA CAPUTI

