

## Jurisprudencia

Jubilaciones y pensiones. Impuesto a las ganancias. Inconstitucionalidad del art. 79, inc. c), de la [Ley 20.628](#) –en la parte pertinente–. La jubilación no es una ganancia. Rivas Esther c/A.F.I.P. s/amparo Ley 16.986, C.F.A.-Corrientes, 13/11/13.

En la ciudad de Corrientes, a los 13 días del mes de noviembre del año 2013, estando reunidos los señores jueces de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones, Dres. Mirta Gladis Sotelo de Andreau, Ramón Luis González y Selva Angélica Spessot, asistidos por la secretaria de Cámara, Dra. Cynthia Ortíz García de Terrile, tomaron conocimiento del expediente caratulado: “Rivas Esther c/A.F.I.P. s/amparo Ley 16.986”, proveniente del Juzgado Federal N° 2 de esta ciudad.

Efectuado el sorteo a los fines de determinar el orden de votación, resultó el siguiente: Dres. Ramón Luis González, Mirta Gladis Sotelo de Andreau y Selva Angélica Spessot.

Se plantean las siguientes cuestiones:

- ¿Se ajusta a derecho la sentencia apelada?
- ¿Qué pronunciamiento corresponde dictar en Autos?

A las cuestiones planteadas el Dr. Ramón Luis González dice,

### CONSIDERANDO:

1. Que la demandada interpuso recurso de apelación contra la sentencia que –en lo que aquí atañe– hizo lugar a la acción de amparo declarando la inconstitucionalidad en el caso particular del art. 79, inc. c), de la Ley 20.628 –en la parte pertinente– “de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie” y de toda otra normativa análoga complementaria o modificatoria en virtud de la cual se produzcan descuentos por aplicación del impuesto a las ganancias a los haberes previsionales de la parte actora; ordenó a la parte demandada y/u organismo responsable de los descuentos cuestionados el cese total de la aplicación y descuento del impuesto a las ganancias sobre los haberes de la parte actora procediendo a devolverle los descuentos que hubiera sufrido en dichos haberes por los motivos indicados, desde la interposición de la presente acción. Impuso las costas a la vencida y reguló los honorarios profesionales. Concedido el recurso y corrido el traslado de ley, la parte actora no contestó.

2. Al impugnar la resolución en crisis alega la apelante que la sentencia recurrida adolece de graves vicios en su fundamentación que la nulifican por incurrir en causales de arbitrariedad. Destaca que el fallo adolece de un grave defecto en la fundamentación, al concluir el juez “a quo” apartarse de su propio criterio y acatar la decisión de los jueces superiores en precedentes anteriores aun cuando no fue emitida conforme con los preceptos claros de la ley. Aduce que el sentenciante ha hecho suyo el falso argumento instalado por la accionante sin detenerse en el caso concreto. Disiente con la vía del

amparo aceptada por el “a quo” y cita jurisprudencia que a su entender sustenta sus dichos. Entiende que sólo una interpretación literal del Tít. II, Cap. IV, de la ley: “Ganancias de la cuarta categoría. Renta del trabajo personal” lleva irrazonablemente al juez a considerar que en las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios falta el elemento “trabajo personal” como presupuesto básico y esencial, siendo ese el argumento principal para excluirlo de la aplicación del impuesto. Afirma que la interpretación literal de la norma tributaria no se ajusta al método de interpretación preponderante que rige el derecho tributario sustantivo y que en nuestro país se halla recepcionado en la Ley 11.683. Insiste sobre la necesidad de desentrañar el verdadero fin perseguido por la ley de mención. Agrega que en el caso en cuestión los haberes jubilatorios percibidos por la accionante superan ampliamente los montos no sujetos a imposición y exceden significativamente lo considerado razonable para una vida digna. Indica que el requisito de integridad contemplado en el fallo está vinculado con la cobertura global de las contingencias y de ninguna manera se refiere a la intangibilidad del monto del haber previsional. Alega que la pretensión de exención solicitada contraría lo dispuesto en el art. 16 de la C.N. del cual se desprende que la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas. Señala que la decisión impugnada no satisface la exigencia de una debida motivación, produciendo un menoscabo a los derechos constitucionales de su parte. Pide que de hacerse lugar al presente recurso se revoque la última parte del pto. VIII del resolutorio atacado. Al final formula reserva del caso federal.

Elevados los Autos, pasan las actuaciones al acuerdo, providencia que se halla firme y consentida y habilita el tratamiento de la cuestión sometida a estudio en esta alzada.

3. Que en primer lugar cabe considerar lo manifestado por el recurrente en cuanto a la supuesta arbitrariedad de la sentencia en crisis, pues se trata de una cuestión que debe atenderse preliminarmente porque, de ser admitida la existencia de ese vicio, no habría sentencia propiamente dicha (C.S.J.N., Fallos; 328:911, entre otros).

Así es que, observando las aseveraciones del demandado tendientes a descalificar el fallo de la instancia anterior por insuficiente y contradictoria fundamentación, advierto que no le asiste razón.

En efecto, las razones aducidas al respecto por el juez de anterior grado resultan suficientes y confieren al pronunciamiento, en este aspecto, fundamentos que se vinculan concretamente con las circunstancias del caso. En el pto. IV de su fallo el magistrado de anterior grado afirmó que sobre la cuestión suscitada ya se ha expresado esta Cámara para resolver casos análogos, por lo que los jueces inferiores deben ajustarse a esa doctrina. Entendió que no puede someter a los justiciables a un dispendio de actividad cuando sobre una cuestión como la debatida en Autos la doctrina de los Tribunales superiores es clara frente a casos que, como el “sub judice” guardan sustancial analogía. A continuación, el juez “a quo” reprodujo los argumentos que este Tribunal expusiera en aquellos precedentes, tanto en lo referido a la admisibilidad de la acción como en lo atinente al fondo de la cuestión debatida. Así, se sujetó al criterio de la alzada en la materia constituyéndose éste en el pilar fundamental de su decisión. Finalmente, invocó el art. 34, inc. 5, apart. V, del C.P.C.C.N. y la garantía del debido proceso (arts. 18 de la Constitución Nacional, y 18 y 25 de la Convención Americana de Derechos Humanos). Queda evidenciado así que el decisorio se funda en un razonamiento concreto efectuado por el juez a partir del expediente y de los precedentes de este Tribunal, y no como producto de su mera voluntad.

Que las manifestaciones en las que el juez de anterior grado señalara diferencias de opinión con la alzada –efectuadas una vez concluido su razonamiento y decidida la cuestión debatida– han sido a mi entender expresadas “obiter dictum”, esto es, sin que integren la unidad lógico jurídica que es la sentencia, en tanto no constituyen la motivación que ha servido de base a lo decidido en el pleito –Corte Suprema de Justicia de la Nación, “Unión de Usuarios y Consumidores c/Estado nacional (SCI) Res. 175/07 (SCT) Res. 9/04 y Otro s/proceso de conocimiento”, fallo del 1 de octubre de 2013–.

Surge, en consecuencia, que en el decisorio apelado no se encuentran configuradas las causales de arbitrariedad invocadas por la recurrente, por lo que cabe pasar al tratamiento de los agravios relativos a la admisibilidad de la acción y al fondo de la cuestión debatida.

4. En cuanto a la vía elegida, entiendo al respecto que los valladares argumentados son superables en el concreto caso, pues se acreditan lesiones en forma actual con ilegalidad manifiesta, que resultan violatorias de derechos y garantías constitucionales protegidos en los arts. 16, 17 y 18 de la Constitución Nacional.

Que según la clásica jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación, si bien la vía excepcional del amparo –en principio– no sustituye las instancias ordinarias, siempre que aparezca de un modo claro y manifiesto el daño grave e irreparable que se causaría remitiendo el examen de la cuestión a los procedimientos ordinarios, administrativos o judiciales, corresponderá que los jueces restablezcan de inmediato el derecho restringido por la rápida vía del amparo (Fallos 280:228; 294:152; 299:417; 303:811; 307:444; 308:155; 311:208, entre otros), a fin de que el curso de los procedimientos ordinarios no torne abstracta o tardía la efectividad de las garantías constitucionales (Fallos 323:2.519, Considerando 5), circunstancias que se configuran en el caso, dada la naturaleza alimentaria del beneficio previsional sobre el que se realizan los descuentos.

Por lo demás, la cuestión llevada a consideración del juez “a quo” gira en torno a la declaración de inconstitucionalidad del art. 79, inc. c), de la Ley nacional 20.628, así como también de cualquier otra norma que aplique el impuesto a las ganancias en los haberes de la parte actora: se trata de una interpretación de normas y su aplicación, que no requiere mayor debate y prueba, siendo aplicable el camino procesal recogido en la Constitución reformada del año 1994 (esta Cámara en “Ortigoza Hugo Eduardo c/A.F.I.P. s/amparo”, Expte. 9.441/12, Res. 125 del 10 de abril de 2013). Corresponde, en consecuencia, rechazar lo argüido en ese sentido.

5. Con relación al fondo de la cuestión que trae los Autos a la decisión de esta alzada, respecto de la deducción del impuesto a las ganancias a los jubilados, cabe poner de resalto lo resuelto por la Sala I de la Cámara Federal de la Seguridad Social en la causa “Pagani Pedro José c/A.N.Se.S. s/dependientes: otras prestaciones”, al igual que sus similares “Castañeira Darma Emilia c/A.N.Se.S. s/ejecución previsional”, de fecha 11 de octubre de 2007, y “Galliano Gregorio c/A.N.Se.S.”, de fecha 4 de abril de 2008, criterios que comparto en su parte pertinente, en los cuales se afirma que al ser una prestación de naturaleza previsional queda claro que la jubilación no es una ganancia, sino el cumplimiento del débito que tiene la sociedad hacia el jubilado que fue protagonista del progreso social en su ámbito y en su época, que consiste en hacer gozar de un jubileo, luego de haber transcurrido la vida activa y en momentos en que la capacidad laborativa disminuye o desaparece. La jubilación es una suma de dinero que se ajusta a los parámetros constitucionales de integridad, porque la sociedad lo instituyó para subvenir a la totalidad de las necesidades que pueda tener la persona en ese período

de vida. Por ello, la prestación no puede ser pasible de ningún tipo de imposición tributaria, porque de lo contrario se estaría desnaturalizando el sentido de la misma.

Que al analizar las palabras establecidas en el art. 79, inc. c), de la Ley 20.628 –origen del trabajo personal–, la primera se entiende por “comienzo, inicio, principio”; por trabajo a “toda actividad psicofísica que realiza una persona para obtener una remuneración, ya sea, en dinero, especie, etc.”; y por personal a “lo propio del ser humano”. Estas características se dan en un estado de actividad de la persona, donde ya se les efectúan sobre sus haberes descuentos destinados al pago del impuesto a las ganancias, luego, al llegar a su estado de pasividad o inactividad, accede al beneficio previsional, el cual es en principio el único sustento que tiene el jubilado para solventar sus necesidades diarias –alimentos, vestimenta y la vejez–. De esta forma para llegar a un equilibrio en la sociedad, especialmente con aquellas personas que accedieron al beneficio jubilatorio, como magistrados y/o funcionarios equiparables –a los cuales no se le deducen sumas destinadas al pago del impuesto–, haciendo uso del principio de la razonabilidad en materia de igualdad, se debe analizar si a todas las personas o situaciones incluidas en la categoría se les reconocen iguales derechos o se les aplican similares cargas. A mi modo de ver y aplicando dicho principio, los arts. 16 –igualdad ante la ley y la igualdad como la base del impuesto–, 17 –derecho a la propiedad– y 28 –los principios, garantías y derechos reconocidos en los anteriores artículos, no podrán ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio– de la Constitución Nacional, y poniendo en un pie de paridad a todas las personas que accedieron al beneficio jubilatorio, corresponde declarar la inconstitucionalidad del art. 79, inc. c) –en su parte pertinente– “de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal ...”, de la Ley 20.628 –“Niveiro Alicia Delia y Zampar Mercedes Marta Catalina c/Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.) - Suc. Ctes. s/amparo”, Sentencia N° 596, del 25/8/10, t. V, f.º 1.383/1.384, de esta Cámara–. Respecto de los demás agravios, no se tratan en el entendimiento de que los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus alegaciones o argumentos, bastando que se hagan cargo de los conducentes para la decisión del litigio (Fallos 272:225; 274:113; 276:132; 280:320; 294:261).

Consecuentemente y por las razones apuntadas, entiendo que deberá rechazarse el recurso de apelación de la accionada en los términos precedentes.

6. No se imponen costas en virtud de haberse omitido contestar el traslado del recurso interpuesto, lo que impide dar por configurada la calidad de vencido en los términos del art. 68 del C.P.C.C.N.

A las cuestiones planteadas, las Dras. Mirta Gladis Sotelo de Andreau y Selva Angélica Spessot dicen:

Que adhieren al voto del Dr. Ramón Luis González por compartir sus fundamentos.

En mérito del acuerdo que antecede, la Cámara Federal de Apelaciones dicta la siguiente:

Sentencia N° 184.

Rechazar el recurso de apelación interpuesto por la demandada, sin costas.

Regístrese, notifíquese y devuélvase.

Fdo.: Dres. González, Sotelo y Spessot.