



Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 6

CAUSA N°14002/2024 PEÑA, MARCELA SUSANA c/ EN-AFIP
-LEY 20628 s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

Buenos Aires, fecha firma digital- DCP

Y VISTOS: los autos señalados en el epígrafe venidos a despacho para dictar sentencia, de cuyas constancias

RESULTA:

I.- El 21/08/2024 se presenta la parte actora y promueve la presente acción contra la Administración Federal de Ingresos Públicos a fin de que se declare la inconstitucionalidad del artículo 79, inciso c, de la Ley 20.628, se ordene el cese de los descuentos que se aplican en concepto de Impuesto a las Ganancias sobre su haber de retiro y la devolución de los importes retenidos desde los cinco años anteriores a la demanda, con más sus intereses.

Tras hacer referencia a la procedencia de la presente acción, cita jurisprudencia en respaldo de su postura y considera que resulta aplicable al caso el precedente “GARCIA”, entre otros, de la CSJN.

Finalmente, ofrece prueba, y funda en derecho.

II.- El 22/11/2024 se presenta el Fisco Nacional y contesta la demanda, solicitando el rechazo de la acción deducida, con costas.

En primer lugar formula las negativas de rigor y plantea la improcedencia de la acción intentada.

Después realiza una breve síntesis de la pretensión de su contraria y refiere al dictado de las leyes 27.725 y 27.743.

A continuación, formula los fundamentos y describe los aspectos principales de su defensa, tendientes a negar la pretensión de la parte actora.



Considera que el actor no ha acreditado situación concreta de vulnerabilidad en los términos del precedente “García”.

Por último, ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- El 09/12/2024 se expidió el Sr. Fiscal Federal y, finalmente, se llaman los AUTOS PARA DICTAR SENTENCIA; y

CONSIDERANDO:

I.- En primer término, cabe recordar que no existe obligación de tratar todos los argumentos de las partes, sino tan sólo aquéllos que resulten pertinentes para decidir la cuestión planteada, ni tampoco ponderar todos los elementos y pruebas aportados al juicio, bastando los que sean conducentes para fundar las conclusiones (Fallos: 278:271; 291:390; 300:584, entre muchos otros).

Este temperamento resulta, en el caso de autos, particularmente aplicable atento a que, no obstante la multiplicidad de cuestionamientos y objeciones que se formulan, será el abordaje de los extremos centrales y dirimientes del conflicto los que determinarán los criterios por adoptar a los fines de resolver acerca de los aspectos sustanciales y decisivos de la *litis*.

Asimismo, no se puede soslayar que es deber de los jueces fallar con arreglo a la situación fáctica y jurídica existente a la fecha de la sentencia (confr. Fallos: 300:844; 313:344, entre muchos otros).

II.- Sentado lo anterior, debe ponerse de relieve que el art. 2º de la ley 20.628 dispone: “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,





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 6

CAUSA N°14002/2024 PEÑA, MARCELA SUSANA c/ EN-AFIP
-LEY 20628 s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación...”

Asimismo el artículo 79, inc. c, establece que constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes: “...c) *De 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] y de los consejeros de las sociedades cooperativas*” (agregado incorporado por la ley 27.346).

Por otro lado, merece puntualizarse que dicha disposición mantenía idéntica redacción pero como art. 82 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (texto según decreto 824/2019).

En lo que al caso interesa–, el art. 30 de la LIG (texto según decreto 824/2019) disponía que “*Las personas humanas tendrán derecho a deducir de sus ganancias netas:*

[...]

Respecto 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. (Párrafo sustituido por art. 7º de la Ley N° 27.617 B.O. 21/4/2021. Vigencia: a partir del día de su publicación en el Boletín Oficial de la República Argentina y tendrá efectos a partir del período fiscal iniciado el 1º de enero de 2021, inclusive.)”.



Por su parte, el art. 14 de la ley 27.617 determinaba que *“La presente ley comenzará a regir el día de su publicación en el Boletín Oficial de la República Argentina y tendrá efectos a partir del período fiscal iniciado el 1° de enero de 2021, inclusive”*.

La ley citada sustituyó los párrafos cuarto y quinto del artículo 30 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 2019 y sus modificaciones de la siguiente manera: *“Respecto 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 complementarias, siempre que esta última suma resulte superior a la suma de las deducciones antedichas.”*

“Lo dispuesto en el párrafo anterior, no será de aplicación respecto de aquellos sujetos que perciban y/u obtengan ingresos de distinta naturaleza a los allí previstos superiores al monto previsto en el inciso a) de este artículo.”

“Tampoco corresponderá esa deducción para quienes se encuentren obligados a tributar el Impuesto sobre los Bienes Personales, siempre y cuando esta obligación no surja exclusivamente de la tenencia de un inmueble para vivienda única”. (art. 7°).

Por su parte, la ley 27.725 había dispuesto una deducción especial, en concepto de mínimo no imponible, de la suma equivalente a 180 SMVM anuales.

Finalmente, la ley 27.743 y su decreto reglamentario 652/2024, dispuso modificar la denominación del IIGG a **“GANANCIAS DE LA CUARTA CATEGORÍA - IMPUESTO A**





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 6

CAUSA N°14002/2024 PEÑA, MARCELA SUSANA c/ EN-AFIP
-LEY 20628 s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

LOS INGRESOS PERSONALES - TRABAJO EN RELACIÓN DE
DEPENDENCIA Y OTROS”, entre otras cuestiones, y con el alcance
allí establecido.

III.- Sentado lo anterior, merece puntualizarse que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en una causa sustancialmente análoga a la presente, *“García María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”*, sent. del 26/03/2019, declaró la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc. c; 79, inc. c; 81 y 90 de la ley 20.628 y ordenó reintegrar a la demandante los montos que se hubieran retenido por aplicación de las normas descalificadas, desde el momento de la interposición de la demanda y hasta su efectivo pago.

Asimismo, estableció que hasta tanto el Congreso legislara sobre el punto, no podría descontársele suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias de la prestación previsional.

Para así decidir, resaltó 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 y Donnelly S.A. c/ Chaco, Provincia del s/ acción declarativa de certeza”, fallada el 31 de octubre de 2017)”*; y que *“[C]onforme al principio de división de poderes y lo reglado por los arts. 4º, 17 y 75 de la Constitución Nacional, es el Congreso quien tiene la atribución de elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación 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)” (cons. 6°).

*Así, entendió que “en el caso de los beneficiarios de prestaciones de la seguridad social, comprensivo de los **jubilados, pensionados, retirados o subsidiados de cualquier especie siempre que su status se origine en el trabajo personal**, el legislador ha asumido que se trata de un colectivo uniforme al que diferencia de otra categoría, la de **trabajador activo**, a la que aplica, a partir del dictado de la ley 27.346, una escala de deducciones más gravosa. Tal proceder conlleva un reconocimiento de la distinta naturaleza de la renta sujeta a tributo, esto es el salario y la prestación previsional, otorgando mayor tutela a esta última”. De ese modo, plantea si el colectivo de los beneficiarios de la seguridad social se encuentran en las mismas circunstancias como para recibir un tratamiento fiscal igualitario o si existen condiciones especiales, basadas en un estado de mayor vulnerabilidad (producto de la avanzada edad u otras situaciones particulares como la discapacidad) que permitirían distinguir algunos jubilados, pensionados, retirados o subsidiados de otros (cons. 7° y 8°).*

Sostuvo que “...a partir de la reforma constitucional de 1994, 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” y que “[D]icho imperativo constitucional resulta transversal a todo el ordenamiento jurídico, proyectándose concretamente a la materia tributaria, ya que no es dable postular que el Estado actúe con una mirada humanista en ámbitos carentes de contenido económico inmediato (libertades de expresión, ambulatoria o tránsito, etc.) y sea insensible al momento de definir su política fiscal. Es que, en definitiva, el sistema tributario no puede





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 6

CAUSA N°14002/2024 PEÑA, MARCELA SUSANA c/ EN-AFIP
-LEY 20628 s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

desentenderse del resto del ordenamiento jurídico y operar como un compartimento estanco, destinado a ser autosuficiente ‘a cualquier precio’, pues ello lo dejaría al margen de las mandas constitucionales” (cons. 15º).

En ese sentido, consideró que “...el control judicial del cumplimiento de este imperativo constitucional no implica desconocer el principio de división de poderes, ni el origen representativo del tributo, toda vez que ‘...la falta de causa en la ley no es óbice para que se examine, por vía ‘jurisdiccional’ principalmente, la existencia de una causa legítima en todo impuesto o contribución establecido por la ley. Pero para eso es preciso diferenciar siempre el criterio político del objeto del ‘control jurisdiccional’ (...) Todos los principios y preceptos expresos o implícitos de la Constitución evidencian que el sistema legal impositivo no deriva solamente de la ley, sino que toda contribución tiene su ‘causa constitucional’. No basta, pues, decir que el pago del impuesto es definitivo o incontestable porque el Estado al ejercer el poder impositivo procede como poder público, o como poder político soberano, ya que sin el pago del impuesto el Estado no podría subsistir. Esto último, es, sin duda, cierto en cualquier régimen. Pero lo que debe diferenciarse, según el régimen político, es el impuesto constitucional -es decir, jurídico- del impuesto inconstitucional -es decir, antijurídico-’ (Bielsa, Rafael, La noción de causa con particular referencia al derecho financiero, Anuario del Instituto de Derecho Público, N° 1, Rosario, 1938, ps. 154/155). En esa inteligencia, ‘en toda contribución especialmente impuesta ‘puede haber’ una razón política superior y ‘debe haber’ una razón jurídica (causa jurídica). La primera escapa al control de legitimidad (lato sensu de constitucionalidad), a menos que lesione una garantía



constitucional. Entonces el control jurisdiccional surge y se coloca sobre la propia discrecionalidad política’ (Bielsa, ídem, p. 156)” (cons. 16º).

Afirmó 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. La falta de consideración de esta circunstancia como pauta de diferenciación tributaria supone igualar a los vulnerables con quienes no lo son, desconociendo la incidencia económica que la carga fiscal genera en la formulación del presupuesto de gastos que la fragilidad irroga, colocando al colectivo considerado en una situación de notoria e injusta desventaja.

En esas condiciones el estándar de revisión judicial históricamente adoptado por esta Corte, según el cual los términos cuantitativos de la pretensión fiscal solo deben ser invalidados en caso de confiscación, no permite dar una adecuada respuesta a la protección constitucional de contribuyentes como los anteriormente descriptos. Ello no supone desterrar el criterio de la “no confiscatoriedad” del tributo como pauta para evaluar la adecuación cuantitativa de un gravamen a la Constitución Nacional, sino advertir que tal examen de validez, centrado exclusivamente en la capacidad contributiva potencial del contribuyente, ignora otras variables necesarias, fijadas por el propio texto constitucional, para tutelar a quienes se encuentran en tan excepcional situación” (cons. 17º).

Por lo tanto “...el análisis integral de la capacidad contributiva implica que la equiparación de un jubilado en condiciones de mayor vulnerabilidad con otro que no se encuentra en esa situación, pasa por alto el hecho evidente de que el mismo ingreso no impactará de igual manera en un caso que en otro,





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 6

CAUSA N°14002/2024 PEÑA, MARCELA SUSANA c/ EN-AFIP
-LEY 20628 s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

insumiendo más gastos en el primero que en el segundo. Dicho de otro modo: la misma capacidad económica –convertida sin más por el legislador en capacidad contributiva– está destinada a rendir en ambos casos de manera diferente, desigualando en la realidad lo que el legislador igualó” (cons. 18°).

Asimismo, advirtió que “no se pretende desde el Poder Judicial establecer, a los efectos del pago del impuesto a las ganancias, cuál debe ser la capacidad contributiva de cada jubilado en concreto, pues ello equivaldría -desde el punto de vista lógico- a consagrar la insensatez de promover tantas categorías como beneficiarios existan en el sistema, y -desde el punto de vista jurídico- asumir una tarea propia del legislador, violentando el principio republicano de la división de poderes. Lo que se pretende, ejerciendo competencias que son propias, es analizar –cuando un caso llega a la decisión del poder encargado de resolver– si en la causa el standard genérico utilizado por el legislador cumple razonablemente con los principios constitucionales o si, por el contrario, su aplicación concreta vulnera derechos fundamentales. En tal hipótesis, lo que corresponde hacer a la magistratura es declarar la incompatibilidad de la norma con la Constitución en el caso concreto, sin perjuicio de poner en conocimiento del Congreso la situación, para que este -ejerciendo sus competencias constitucionales- identifique situaciones y revise, corrija, actualice o complemente razonablemente el criterio genérico originario atendiendo al parámetro establecido por la justicia” (cons. 20°).

IV.- Cabe destacar que dicha doctrina ha sido reiterada por el Máximo Tribunal en sus posteriores pronunciamientos *in re* “Godoy, Ramón Esteban c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”, sentencia del 7 de marzo de 2019; “Rossi, María Luisa c/ AFIP s/ acción meramente



declarativa de derecho”, sentencia del 28 de mayo de 2019; “*Castro, Beatriz Marina c/ EN - AFIP s/ proceso de conocimiento*”, sentencia del 2 de julio de 2019; “*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; (v. www.csjn.gov.ar).

Al respecto, debe destacarse que si bien en el fallo “*García*” la CSJN ponderó las particulares circunstancias de la allí actora, en sus fallos posteriores, ha seguido la doctrina sentada en dicho precedente, con independencia de la situación particular de cada demandante (cfr. Sala II del Fuero *in re* “*Álvarez Rodríguez, María Gloria c/ AFIP -DGI s/ amparo ley 16.986*”, causa n° 31066/2019, sentencia del 22/09/2020).

Por otro lado, y con relación a la ley 27.617, la Sala IV de la Cámara del Fuero, resolvió : “...*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; modificaciones que —a priori— 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 capacidad contributiva potencial, en los términos propuestos por la Corte Suprema en el precedente García*”(cfr. causa n° 15644/2020 “*Barcia Jorge Carlos c/ EN-AFIP s/Proceso de conocimiento*”, sent. del 01/06/2021, criterio reiterado en la causa n° 15254/2020 “*Argueyo, Oscar Andrés c/ EN – AFIP s/ Dirección General Impositiva*”, sent. del 18/11/2021, entre muchos otros).

Ello es así ya que la ley 27.617 solamente se limitó a elevar el monto de la deducción específica para jubilados de 6 a 8 veces la suma del haber jubilatorio mínimo vigente.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 6

CAUSA N°14002/2024 PEÑA, MARCELA SUSANA c/ EN-AFIP
-LEY 20628 s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

Por último, en lo atinente a las modificaciones introducidas por las leyes 27.725 y 27.743 y el decreto 652/24 -reglamentario de la última-, dicha Sala consideró que correspondía hacer extensivo el razonamiento empleado al analizar la incidencia de la ley 27.617 en la causa “Argueyo, Oscar Andrés” ya citada, habida cuenta que, al igual que sus antecesoras, no importaba un tratamiento diferenciado para la tutela del colectivo bajo estudio.

En tal sentido, consideró que correspondía desestimar el pedido formulado a efectos de que se declarara abstracta la causa con sustento en la sanción de dichas normas “*en tanto el pleito puede ser válidamente dirimido en la medida en que no se encuentra discutido en autos que el accionante es jubilado, que se le ha practicado retenciones en concepto de Impuesto a las Ganancias sobre sus haberes previsionales y que solicita la devolución de los importes retenidos (esta Sala in re “Ilari, Oscar Alberto c/ EN-AFIP s/Proceso de Conocimiento”, sent. del 22/09/2022; “Zarlenga, María del Rosario s/ Sumarísimo c/ EN -AFIP s/ Proceso de Conocimiento”, sent. del 01/09/2022)”*”.

V.- Sentado ello, merece recordarse que si bien las sentencias de la Corte Suprema sólo deciden en los procesos concretos que le son sometidos, y que sus fallos no resultan obligatorios para casos análogos, los jueces tienen el deber de conformar sus decisiones a aquéllas (Fallos: 307: 1094), en su carácter de intérprete supremo de la Constitución Nacional y de las leyes dictadas en su consecuencia (Fallos 303:1769; 311:1644; entre otros).

Ello es así, por cuanto por disposición de la Constitución Nacional y de la correspondiente ley reglamentaria, la



Corte tiene la autoridad definitiva para la justicia de la República (art. 116 de la Constitución Nacional y art. 14 de la ley 48, Fallos: 212: 51; 312: 2007, entre muchos otros).

En este sentido, este deber de los Tribunales no importa la imposición de un puro y simple acatamiento de la jurisprudencia de la Corte sino el reconocimiento de la autoridad que la inviste y, en consecuencia, la necesidad de controvertir sus argumentos cuando se aparten de dicha jurisprudencia al resolver las causas sometidas a su juzgamiento (Fallos: 212: 51; 312: 2007).

Sentado lo anterior y teniendo en cuenta que la nueva ley sólo se limitó a modificar el monto mínimo imponible sin el adecuado tratamiento que oportunamente había sido observado en el precedente “García”, corresponde hacer lugar a la demanda interpuesta.

VI.- Por último, la demandada deberá reintegrar los montos que se hubiesen retenido por aplicación de las normas citadas, desde los cinco (5) años anteriores a la fecha de interposición de la presente acción (21/08/2024) y hasta su efectivo pago, con más sus intereses –desde que cada suma ha sido retenida–, los que deberán calcularse a la tasa de interés prevista en la resolución n° 314/04 (en caso de corresponder); su igual 598/19 del Ministerio de Hacienda –mediante la cual se derogó la citada en primer término–; su posterior 559/2022, mediante la cual se derogó la anterior; y la 3/2024 aplicable a partir del 01/02/2024 (cfr., en similar sentido, fallo “Álvarez Rodríguez, María Gloria”, ya cit.) o la que la reemplace en el futuro, hasta su efectivo pago.





Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL 6

CAUSA N°14002/2024 PEÑA, MARCELA SUSANA c/ EN-AFIP
-LEY 20628 s/DIRECCION GENERAL IMPOSITIVA

VII.- Finalmente, en cuanto a la imposición de las costas, habida cuenta la inexistencia de una causal justificante para apartarse del principio objetivo de la derrota, corresponde imponerlas a la demandada vencida (conf. art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

Por las razones expuestas en los considerandos que anteceden, **FALLO:**

Haciendo lugar a la demanda interpuesta en los términos que aquí se decide y, en consecuencia, declarar la inconstitucionalidad del art. 79, inc. c, de la Ley de Impuesto a las Ganancias, y sus modificatorias, haciéndole saber a la demandada que deberá abstenerse de retener suma alguna en concepto de Impuesto a las Ganancias en el haber previsional de la Sra. Marcela Susana Peña; y ordenándole reintegrar los montos que se hubiesen retenido por aplicación de las normas citadas, desde los cinco (5) años anteriores a la fecha de interposición de la presente acción (21/08/2024) y hasta su efectivo pago, con más sus intereses –desde que cada suma ha sido retenida–, los que deberán calcularse a la tasa de interés prevista en la resolución n° 314/04 (en caso de corresponder), su igual n° 598/19 del Ministerio de Hacienda –mediante la cual se derogó la citada en primer término–, su posterior 559/2022, mediante la cual se derogó la anterior, su igual 3/2024 (cfr., en similar sentido, fallo “Álvarez Rodríguez, María Gloria”, ya cit.) y sus posteriores que la reemplacen.

Las costas se imponen íntegramente a la demandada vencida (conf. art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y, oportunamente, archívese.

ENRIQUE V. LAVIE PICO
JUEZ FEDERAL



#39224353#439552214#20241217093055999



#39224353#439552214#20241217093055999