**EXPRESA AGRAVIOS - MANTIENE RESERVA DEL CASO FEDERAL**

Excma. Cámara Federal:

**Octavio Mediavilla Espinillo** (Mat. Fed.T°509 F°264), en representación del Fisco Nacional (A.F.I.P. – D.G.I), con el **Patrocinio Letrado del Dr. CARLOS ALBERTO RODRIGUEZ (MAT. FED. T 63 F 175) – CUIT 20165073550,** manteniendo el domicilio procesal constituido por la parte en la calle Bv. San Juan 325, Piso 5° de la Ciudad de Córdoba y domicilio electrónico I.E.J. en la CUIT 20219014865 y CUIT 20165073550 respectivamente, en los autos caratulados **"SANCHEZ OLGA MIRTA C- ESTADO NACIONAL S/ ACCION MERAMENTA DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD ", EXPTE NRO. 15-2021,** a V.E. respetuosamente digo:

**I.- OBJETO:**

Que en el carácter invocado, vengo por el presente a expresar los agravios que produce a mi representada la sentencia dictada en autos, solicitando en mérito a las razones de hecho y de derecho que paso a exponer sea revocada en la parte que causa agravio al Fisco Nacional, con costas a cargo de la actora.

Agravia a mi representada la resolución recurrida en cuanto dispone *"Hacer lugar a la demanda entablada en contra de la Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) y declarar la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc. c); art. 79, inc. c); 81 y 90 de la ley 20.628, texto según leyes 27.346 y 27.430, y en consecuencia se le ordena que se abstenga de descontar a la parte actora suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias de la prestación previsional, hasta tanto el Congreso legisle sobre el punto, conforme fuera decidido en el precedente "Garcia" de la CSJN.*

*Ordenar a la AFIP que, en el plazo de diez (10) días de quedar firme el presente, proceda al reintegro de las sumas que se hubieran retenido por aplicación de las normas descalificadas, desde el momento de la demanda y hasta su efectivo pago.*

*Adicionar a las sumas cuyo reintegro se ordena el interés de la tasa pasiva que mensualmente publica el Banco Central de la República Argentina, desde que cada una es debida y hasta su efectivo pago, conforme lo expuesto en los considerandos anteriores a los que me remito íntegramente*...."*.-*

Tanto la solución dada a la cuestión en debate como los fundamentos expuestos

para arribar a tal resultado resultan agraviantes a esta parte, lo que será motivo de análisis, expresión y fundamentación en el presente.

**II.- ANTECEDENTES DE LA CAUSA**:

A los fines de dar mayor claridad a la cuestión estimamos que cabe hacer una reseña de los hechos, los que podemos sintetizar de la siguiente manera:

La actora compareció e interpuso una acción meramente declarativa en los términos del art. 322 del C.P.C.C.N., a fin que se declare que se encuentra exenta de pagar el impuesto a las ganancias en función de sus haberes previsionales.

Planteó la inconstitucionalidad de los artículos 23 inciso c, 79 inciso c, 81 y 90 de la Ley 20.628, texto según Leyes 27.346 y 27.430 y de cualquier norma que se invocara para justifica la retención/pago del tributo.

Asimismo, solicitó la restitución de cualquier suma que se retenga y/o ingrese a la demandada (y sea deducida de los haberes de la actora) en concepto de impuesto a las ganancias, desde la promoción de la acción con más sus intereses.

Para fundar su pretensión, la actora sostiene que se encuentra bajo protección constitucional en razón de integrar los sectores socialmente vulnerables, y que por otra parte, se encuentra comprometida "la vida digna" conforme la Convención Americana de Derechos Humanos y lo establecido por la CSJN en la causa "García, María Isabel".

Adujo que se encuentran en juego derechos de naturaleza alimentaria, así como el derecho a la salud y a la vida digna, al encontrarse transcurriendo sus últimos años de vida.

Cita artículos de la Constitución Nacional, la cual le confiere el derecho a gozar de modo integral de sus beneficios previsionales y transcribe a su vez, normas internacionales.

Al momento de contestar la demanda esta representación negó todos y cada uno de los hechos invocados, y específicamente que la acción declarativa de certeza cumpla con los requisitos previstos en el art. 322 del C.P.C.C.N.

Se negó también que proceda la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 23 inciso c, 79 inciso c, 81 y 90 de la Ley 20.628, texto según Leyes 27.346 y 27.430; y que proceda la aplicación del precedente "Garcia", y que se encuentre en estado de vulnerabilidad.

Prosiguió la contestación de demanda haciendo una breve reseña de las leyes nacionales, resoluciones y decretos de orden nacional involucradas en la cuestión, a la cual me remito.

Se expresó que la Corte Suprema en el desarrollo del fallo "García" aludió a la Ley del Impuesto a las Ganancias y no controvirtió o cuestionó a la jubilación o pensión como ganancia sujeta a

impuesto, sino que consideró que, en ese caso concreto, atento a las condiciones de vulnerabilidad que presentaba la actora, la retención del impuesto no debía ser practicada.

Se solicitó que se tenga presente entonces que el Máximo Tribunal hizo una distinción en el colectivo general de jubilados, la cual constituye una excepción a la regla que está dada por la procedencia de la gravabilidad de los haberes jubilatorios con el impuesto a las ganancias.

Se sentó que es innegable que es la intención del legislador gravar las jubilaciones con el impuesto y que el texto legal que lo dispone no presenta dificultades en su interpretación; y que el apartamiento de la norma que efectuó el Máximo Tribunal **implica la creación una exención que la norma no autoriza.**

Se expuso que es improcedente el planteo contra el marco normativo descripto, dado que no es ilegal o ni irrazonable (cfr. artículos 4, 16, 19 y 28, entre otros, de la Constitución Nacional-), toda vez que se encuentra legítimamente concebido y motivado.

Seguidamente se planteó la total improcedencia de la vía procesal utilizada en el marco del art. 322 del C.P.C.CN.

Posteriormente se definió legalmente el concepto de renta, y se rechazó la pretensión que las retenciones practicadas hayan lesionado el derecho de propiedad, el principio de no confiscatoriedad y el principio de capacidad contributiva.

Se señaló que la inconstitucionalidad del artículo 79 inc. c) de la Ley Nº 20.628, no encuentra fundamento alguno toda vez que la actora no acreditó encontrarse dentro del universo de jubilados vulnerable que requiera de mayores ingresos para conservar su calidad de vida y que abonar el impuesto a las ganancias lo condicione considerablemente para tal fin.

Estos son V.E. en síntesis, los hechos y el derecho que configuraron la traba de la litis en las presentes actuaciones.

**c) <u>La Sentencia de 1° Instancia</u>** : Pese a todo lo desarrollado por esta parte, el Tribunal a quo hizo lugar a la demanda y resolvió declarar la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc. c), 79, inc. c), 81 y 90 de la ley 20628, texto según leyes 27346 y 27430; y por lo tanto ordenar a la A.F.I.P. que se abstenga de descontar a la actora suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias de la prestación previsional hasta tanto el Congreso legisle sobre el tema. Asimismo que proceda al reintegro de la sumas que se hubieren retenidos por aplicación de las normas descalificadas, desde el momento de interposición de la demanda y hasta su efectivo pago.

Para así resolver, luego de desarrollar las posiciones de las partes, se avocó al tratamiento de la improcedencia de la vía planteada por esta parte, para concluir que dicho planteo "*... debe ser*

*rechazado, pues a través de la presente se intenta disipar un estado de incertidumbre afincado en la norma cuestionada que remite a un escenario futuro incierto que se opone, desde el vértice del demandante, al marco protectorio de derechos y garantías que surgen del texto constitucional ..."*

En cuanto al fondo del asunto señaló que corresponde tener presente lo ya resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación mediante Sentencia de fecha 26 de Marzo de 2019 dictada en los autos "GARCIA María Isabel c/ AFIP s/Acción Meramente Declarativa de Inconstitucionalidad" a través de la cual 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.

Seguidamente citó partes de dicho fallo, y consideró que el criterio sentado por la C.S.J.N. fue luego ratificado en una serie de causas en las que se discutía la constitucionalidad del Impuesto a las Ganancias sobre el haber jubilatorio, donde ser aplicó el precedente García. **("GODOY, RAMÓN ESTEBAN C/ AFIP S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" (07/05/2019); "Kloster María G. C/ AFIP S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" (28/05/2019); "Montefiori Sonia H. c/AFIP S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" (25/06/2019) entre otros**.

En el "Considerando V", el sentenciante hace referencia a la causa caratulada: **"RIVERO, Marta C/ AFIP, Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad, Sumarísimo (Expte. FCB N° 30026/2019)",** donde admitió la demanda entablada por la actora para lo cual consideró su edad -92 años-, sus distintas enfermedades y la necesidad de consumir medicación de manera crónica. Ello, sumado a la acreditación de los descuentos efectuados en su haber previsional en el impuesto a las ganancias.

Asimismo, reiteró lo sostenido en dicho precedente, afirmando "*Que de acuerdo lo expuesto, se puede interpretar razonablemente que la sola pertenencia de los reclamantes al "colectivo de pasivos" resulta por sí insuficiente para adecuarse a la doctrina expuesta en el caso "García", pues se deben ponderar, analizar y conjugar otras variables allí expuestas, cuya configuración deberá ser analizada en cada caso particular. (Ver considerando Nro. V de la sentencia antes individualizada). De allí, que para la admisión de la demanda fue dirimente la comprobación de diversas circunstancias por la reclamante, que no se limitaron a la mera pertenencia a un "colectivo de pasivos".*

No obstante lo expuesto, seguidamente expone que "*Ahora bien, no parece ser esta la doctrina emergente de la Sala 2 de la Cámara Federal de la Seguridad Social, especialista en la materia y de mayor jerarquía, expresada en la causa: "CARDERALE, Leonardo Gualberto C/ ANSES s/ reajustes varios", y de la Sala A de la Excma. Cámara Federal de Apelaciones de esta Ciudad, en la sentencia*

*dictada con fecha 20.11.2019 en la causa: "DOMINGUEZ, Mirtha Liliana C/ Administración Federal de Ingresos Públicos S/ Acción Meramente Declarativa de Inconstitucionalidad (Expte.: 57855/2017)", donde en prieta síntesis, han declarado la inconstitucionalidad de las normas atacadas,* ***con prescindencia de otras consideraciones puntuales de los reclamantes (enfermedades, gastos extraordinarios, edad avanzada, etc).*** *Por ello, en consonancia con lo expresado por el suscripto en los fallos citados,* ***entiendo que solo corresponde la declaración de inconstitucionalidad de las normas cuestionadas, en aquellos casos donde el reclamante acredite avanzada edad, gastos extraordinarios, enfermedades tratamientos vinculados a ésta, etc; en suma, situaciones concretas que lo ubiquen dentro del espectro de verdadera y real vulnerabilidad****.*

Finalmente, expone "*Sin perjuicio de ello, creo también que no se puede prescindir de la autoridad que emana de estos fallos, lo que me lleva por economía procesal y dejando a salvo mi criterio personal, a hacer lugar al reclamo entablado por quien pertenezca al colectivo de "pasivos"* ***aunque no acrediten las demás situaciones apuntadas****."*

Estas son, en suma, las razones que adujo la sentencia para hacer lugar a la improcedente e ilegal demanda entablada contra la A.F.I.P.-D.G.I., seguidamente se expresaran los agravios que se poseen contra la misma, y en mérito de los cuales debe inexorablemente revocarse.

**III.- <u>EXPRESA AGRAVIOS</u>:**

Consideramos que la sentencia recurrida de manera arbitraria admitió la acción intentada por la actora. Está apoyada en afirmaciones dogmáticas y en una errónea interpretación de las normas, y ha dejado de lado sin fundamento valedero los planteos que mi representada ha expuesto en el responde de demanda.

Para resolver sobre el fondo de la cuestión, el tribunal parte de hacer una remisión al fallo dictado por la C.S.J.N. en autos "García María Isabel c/ AFIP - Acción Meramente Declarativa de Inconstitucionalidad", y luego de "dejar a salvo su opinión personal" en orden a la "economía procesal" remite a dos precedentes de la Cámara Federal de la Seguridad Social, y en consecuencia "solo por el hecho de pertenecer al colectivo de pasivos" procede a la declaración de inconstitucionalidad de las normas mencionadas.

En efecto, sostenemos que la sentencia que recurrimos carece de una verdadera fundamentación, por cuanto el Tribunal A quo ha declarado la inconstitucionalidad de normas vigentes, apoyado solo en afirmaciones dogmáticas, sin fundamento y **<u>principalmente sin que se</u>** **<u>logre demostrar, en</u>**

**el caso concreto, de manera efectiva que tales normas provocan una verdadera lesión en los derechos de la actora**.

Ha omitido considerar todos los argumentos desarrollados por nuestra parte. Así, de manera arbitraria ha terminado afectando derechos fundamentales de mi representada. Se trata de una sentencia desde ya arbitraria, debido a que sin fundamento alguno, se ha omitido aplicar normas federales contenidas en la Ley del Impuesto a las Ganancias Ley 20628, Ley 27346, Ley 27430, Ley 11.683 y demás normas reglamentarias, que rigen el caso traído a juicio y por ello resulta susceptible de revisión. Con la decisión arribada por el Tribunal, en definitiva, se hace lugar a la demanda entablada en autos y se deja sin efecto leyes de carácter federal.

Tomando las palabras de la Corte Suprema de Justicia de la Nación podemos decir que el pronunciamiento no constituye una derivación razonada del derecho vigente con aplicación a los hechos comprobados de la causa; y por lo tanto V.E. debe revocar el fallo.

**III. a) Primer Agravio: La sentencia recurrida considera que la demanda reúne los requisitos de la acción declarativa**:

En primer lugar, agravia a esta parte el pronunciamiento del Tribunal en cuanto entiende que resulta procedente formalmente la acción. Para ello, consideró – bajo una afirmación dogmática - que la acción cumple con los requisitos para la acción declarativa, **sin el menor análisis de los recaudos** que exige el ordenamiento jurídico para la procedencia de una acción declarativa.

Como primera cuestión, decimos que no se cumplen los requisitos que la jurisprudencia ha ido delineando en los perfiles de esta acción, de manera tal que su procedencia se encuentra condicionada, a dichos requisitos: a) Que no se trate de una indagación meramente especulativa o consultiva y responda a un caso que busque precaver los efectos de un acto en ciernes al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal. b) La demanda declarativa debe encontrar sustento en: 1) una acción que afecte sustancialmente los intereses de una persona; 2) que la actividad cuestionada alcance al accionante en forma directa; 3) que ella haya llegado a una concreción suficiente; 4) que no exista otro medio apto para evitar la consumación del daño. c) La sentencia dictada en este tipo de procesos sólo puede alcanzar a los actos cumplidos u omitidos al momento de la emisión de aquélla, y no puede contener una declaración proyectada hacia el futuro. d) La presunción de constitucionalidad de las leyes no se opone al empleo de esta acción, en orden a las impugnaciones de este género, pues, por su naturaleza sólo declarativa, durante el desarrollo de la causa la ley podrá ser igualmente ejecutada, no así después de resuelta su inconstitucionalidad

por sentencia pasada en autoridad de cosa juzgada, que, desde luego, hace desaparecer la presunción.

Como podrá apreciar V.E., no se advierte en el caso de autos que se encuentren reunidos dichos requisitos, sino que el reclamo del actor luce como una mera disconformidad con las leyes que imponen la obligación de pagar el Impuesto a las Ganancias, lo cual invalida la vía de la acción planteada. En consecuencia, no hay ningún estado de incertidumbre que dilucidar sobre su situación y que justifique la presente acción. En cuanto al perjuicio, tampoco está presente, toda vez que no se demuestra en forma fehaciente, tal como lo exige la normativa, lo cual enmarca la pretensión del actor en un terreno conjetural.

En efecto, claramente podemos observar que no media incertidumbre alguna de la actora respecto del alcance de la ley. No podemos olvidar que el objeto de la pretensión de una acción declarativa de certeza no consiste en la impugnación de una norma y resoluciones generales sino, en obtener del juez llamado a decidir, un pronunciamiento hábil para despejar un estado de incertidumbre.

La acción meramente declarativa se trata de una figura preventiva que se solicita ante un daño en potencia, precisamente para despejar este estado de incertidumbre; se trata pues de un simple esclarecimiento sin exigir prestación alguna más. Al respecto, Cuadrado, Jesús (C.P.C.C.N. Comentado, Página 446) sostiene que: "*...Meramente declarativas, en efecto y exactamente porque con esa declaración de certidumbre jurídica se agota el contenido de la Sentencia*".

En el caso de autos, y según se puede extraer del escrito inicial, el supuesto daño sería la "*el detrimento dinerario que le produce el descuento del impuesto en sus haberes jubilatorios",* hecho este que ya acaeció; y por lo tanto no hay daño potencial, no hay incertidumbre.

En síntesis: no hay nada que prevenir.

Tampoco se configura ni acredita en la causa una situación de vulnerabilidad, ya sea por su edad o por alguna situación particular de salud, que le signifiquen una erogación extraordinaria, y que en virtud de ello el impuesto resulte confiscatorio. **Incluso la propia sentencia expresamente admite la falta de acreditación de dichos requisitos!!!!**

Resulta evidente entonces, que la actora solo **pretende beneficiarse de una exención impositiva**, en la cual bajo ningún punto de vista puede quedar encuadrada en las normas vigentes.

La actora debió elegir otra vía puesto que, en definitiva, está cuestionando una norma federal como lo es la Ley del Impuesto a las Ganancias, los Decretos que la reglamentan, el modo en que se liquida el impuesto, cómo aplican estas partes las leyes cuestionadas; en síntesis,

persigue que V.S. determine “efectos”, lo cual dará lugar a una sentencia de condena, excediendo el marco de “una sentencia meramente declarativa”.

*"El pronunciamiento simplemente declarativo agota, congruo con su naturaleza, el cometido con la sola declaración de lograr certeza del estado o situación puesto en duda, excluyéndose por lo tanto, la complementación de una condena. Habiendo adquirido esa sentencia los efectos de Juzgamiento material va de suyo que la única posibilidad de ejecución forzosa que parece como viable, es la denominada "impropia" o "anormal" que denota una serie de actividades complementarias, como v.g.: las transcripciones de la Sentencia en asientos registrales. Lógico es que no se habilitará la llamada "ejecución" propia por no existir materia a ejecutar, al haberse consumado y agotado el objeto de la pretensión contenida en la Demanda a través de la mera declaración".( Dr. Guillermo J. ENDERLE, en su trabajo "Acción meramente declarativa", publicado en "Práctica Procesal" N° 60, -Colección Jurídica y Social, de la Secretaría de Posgrado de la Facultad de Ciencias Jurídicas y Sociales de la Universidad Nacional del Litoral, pág. 11 y sgtes).*

*"Entre los requisitos de la pretensión declarativa contenidos en el artículo 322 del C.P.C.C.N. figura ante todo que el estado de incertidumbre que la fundamenta, derive de circunstancias de hecho que, objetivamente apreciadas revistan suficiente aptitud para provocar un daño. Si falta ello, el sujeto activo, carecería de interés para deducirla* (C.N.Civ., Sala E, Abril 25-1985 ED 115-686)*; "Si no resultara nítida en el caso la existencia de un perjuicio o lesión actual..." no procede la acción, ya que "...la jurisdicción no debe formular declaración abstracta"* (C.N.Civ. Sala F. Agosto 19-1983 RD 107-624).

Además la actora carece de un perjuicio tangible más allá de la simple mención que formula, la misma sólo enuncia hipótesis no probadas ni acreditadas; y menos aún que este supuesto perjuicio sea producido por la norma que ataca.

Y sobre esto seré reiterativa, tal como surge de las propias constancias de la causa, la actora no ha cumplido con su carga de probar el perjuicio o daño que invoca, y que aduce que le provoca el aplicar las normas vigentes.

La posibilidad de daño –que en el presente caso, ni siquiera se encuentra expresada de manera puntual y menos aún en cálculos de resultado-, no encuentra fundamento alguno para sustentarse, dado que tal posibilidad es inexistente, surgiendo con claridad meridiana que no le asiste razón alguna a la actora, para fundar la posibilidad de daño como requisito de admisibilidad de la acción intentada.

**De manera genérica el sentenciante sostiene que el caso de autos – al ser una persona jubilada – sus condiciones son asimilables al caso “García” pero nada expone sobre el efecto real que**

**produce en su patrimonio las retenciones del tributo; y menos aún que esta sea una causal de exención en el gravamen, todo lo cual agravia al Organismo que represento.**

Del tenor de la demanda, surge claramente la respuesta a ello: Ningún daño se menciona ni se acredita fehacientemente, tan solo se encuentran en su escrito expresiones genéricas sin aludir a la concreta situación económica en la cual se vería inmersa la parte actora. (conf. Fallo C.S.J.N. en autos "Recurso de Hecho deducido por la demandada en la causa Aserradero Don Adriano SRL. c/ Dirección General Impositiva", del 17/12/1997, pto 6). La accionante fundamentalmente no ha demostrado el modo en que su situación patrimonial puede sufrir un perjuicio irreversible de tener que pagar el tributo en la manera establecida en la Ley.

Como expresáramos en oportunidad de contestar la demanda, no ha demostrado en qué modo su situación patrimonial puede sufrir un perjuicio irreversible de tener que pagar el tributo en la manera establecida en la Ley. **NO ha denunciado ni siquiera como se compone su grupo familiar, con qué ingresos cuenta, cuáles son sus gastos corrientes, si tiene o no necesidades especiales que atender o hacer frente, etc. Hay un silencio absoluto al respecto y una carencia probatoria. Tampoco acredita con prueba alguna, que se encuentre en una situación vulnerable; la edad de la actora no es suficiente, como no es suficiente que solo se limite a manifestar que es jubilado.**

De lo expuesto hasta aquí queda en evidencia que la pretensión del actor constituye una mera discrepancia con la normativa, que a su criterio considera injusta y reñida con los principios y derechos que invoca, pero que ello no implica que el criterio particular que sostiene justifique la declaración de inconstitucionalidad perseguida, si no logra probar en el caso concreto cómo se ha visto afectada su situación particular, de manera que resulte manifiesta e indubitable**.**

En este punto debemos recordar lo que sostuvo la Procuración General de la Nación en el caso **"DEJEANNE"**, criterio que fue compartido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, cuando expresó que "*…Por ende, estimo que tampoco por ese argumento cabría acceder a lo peticionado en su momento por los actores en el sub lite, **máxime cuando ellos dirigieron sus embates contra las retenciones mensualmente realizadas sobre sus cobros, sin haber indicado cuál es el monto del impuesto que, en definitiva y anualmente, deben abonar ni al total de sus emolumentos, sin mencionar la posible existencia o no de otras rentas o ingresos –de la categoría y naturaleza que fuere- que pudieran tener, de manera tal que posibilitara ingresar en el estudio de los efectos confiscatorios denunciados***".(el subrayado y resaltado me pertenece).

*"En ese orden de ideas, tal como lo recordó el Tribunal en los precedentes de Fallos: 328:2567 y 332:1571, para impugnar un tributo por los motivos esgrimidos en la demanda ha de demostrarse que, en el supuesto en concreto llevado ante la justicia -por las peculiaridades que éste pueda*

*mostrar-, hay una violación al derecho de propiedad debido a que el gravamen adquiere ribetes que lo tornan confiscatorio. Sin embargo, la acreditación de este aserto está rodeada de rigurosas exigencias de prueba tendientes a poner en evidencia su acaecimiento (confr. Fallos: 193:369; 194:283; 200:128; 201:165; 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255; entre muchos otros), extremos que no condicen con que pueda ser admitido, como ocurrió en la sentencia recurrida, que trató la cuestión como de puro derecho, y sin que los actores hayan aportado en su momento prueba alguna que permita tener por configurada, siquiera indiciariamente, la manifiesta ilegalidad o arbitrariedad endilgada al accionar del Estado.".*

*"Por ende, estimo que tampoco por ese argumento cabría acceder a lo peticionado en su momento por los actores en el sub lite, máxime cuando ellos dirigieron sus embates contra las retenciones mensualmente realizadas sobre sus cobros, sin haber indicado cuál es el monto del impuesto que, en definitiva y anualmente, deben abonar ni el total de sus emolumentos, sin mencionar la posible existencia o no de otras rentas o ingresos -de la categoría y naturaleza que fuere- que pudieran tener, 'de manera tal que posibilitara ingresar en el estudio' de los efectos confiscatorios denunciados.".*

En ese sentido, respecto de la ventaja, acierto o desacierto de una medida legislativa ha dicho la CSJN que la misma "…escapa al control de constitucionalidad pues la conveniencia del criterio elegido por el legislador no está sujeta a revisión judicial, salvo que sea arbitrario o irrazonable, extremo no alegado ni demostrado en el caso (Fallos: 224:810; 300:642 y 700; 306:655, entre muchos otros)" –CSJN, in re: "Chiara Díaz, Carlos Alberto C/ Estado Provincial S/ acción de ejecución", Expte. C. 1051. XL., sentencia del 7/3/06-.

Entonces**,** resulta evidente que el único interés que tiene la actora es de naturaleza patrimonial, y dicho daño no sería en el caso consecuencia del accionar opuesto a derecho de parte del Estado Nacional, muy por el contrario mi representada ajustó su accionar al marco normativo vigente, dispuesto por el Poder Legislativo.

V.E. en autos NO EXISTE INCERTIDUMBRE, NI SU CONSECUENCIA DAÑOSA QUE HABILITEN LA ACCION ENTABLADA.

Además es sabido que la procedencia de la acción declarativa se subordina a que **no se dispusiera de otro medio legal para ponerle fin inmediatamente**, conforme lo regla el Art 322 del CPCyCN, confiriendo así a esta acción el carácter subsidiario. Y sobre esto tampoco nada dice el Tribunal.

Tal como lo ha sostenido la Corte Suprema en **"BRIDAS c/ PCIA DE NEUQUEN"**, en fallo del 20 de octubre de 1983, "***No procede la acción declarativa, si la demandante no ha utilizado los remedios administrativos previstos en el ordenamiento fiscal*** *local a efectos de*

*obtener la revisión de la intimación de regularización impositiva. Por otra parte**, la misma pudo provocar la actividad jurisdiccional a través de un medio legal apto como la acción de repetición para lo cual le hubiera bastado cumplir con un requisito específico del régimen tributario, como es la regla solve et repete y acatar la intimación que se le formulara, máxime que tal recaudo no ha sido cuestionado en su aplicación al caso, ni se ha alegado que su cumplimiento debiera ser dispensado**.*" (Bridas SAPIC c/Prov. De Neuquen" CSJN Fallos 305:1715)

En ese contexto, cuando se discute sobre una ley como la del Impuesto a las Ganancias y sus accesorias, nos hallamos ante normas dictadas por los poderes públicos –*que han sido convalidadas por el Poder Judicial e incluso por la propia CSJN en el precedente en el que pretende ampararse la actora*- para que el Estado recaude los impuestos que se destinarán a sufragar los gastos generales de la Nación, de los cuales depende el funcionamiento de sus instituciones y el bienestar de todos los habitantes.

Las normas procesales, que son adjetivas, no pueden alterar las reglas que surgen de las normas sustantivas. En nuestro orden jurídico, como vimos, la regla sustantivo es que los impuestos se deben pagar antes de impugnarlos judicialmente, porque con los impuestos se solventan los gastos de funcionamiento del Estado.

La realidad es que, debido al carácter subsidiario que reviste la acción declarativa, las acciones y recursos regulados en las leyes 11.683 y 19.549 **desplazan a la acción de certeza.**

Así, la actora **de considerar que las retenciones del impuesto a las Ganancias son ilegítimas, debió optar por la acción de repetición prevista en el art. 81 de la Ley 11.683, presentando el correspondiente reclamo administrativo previo, e instando la instancia administrativa en el tiempo oportuno, y en caso de no prosperar tendrá la posibilidad de recurrir ante la Justicia.**

Asimismo, se incurriría en el contrasentido de admitir que, en un orden jurídico donde todos están obligados a pagar los impuestos antes de cuestionarlos judicialmente, un individuo pueda eludir esa regla con sólo cuestionar su constitucionalidad y, lo que es más grave aún, **que lo haga sin acreditar el perjuicio que alega.**

De esta manera, rechazamos la forma totalmente infundada en que el Tribunal dejó de lado los recaudos establecidos en el art. 322 del CPCN

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en los autos: ***"Carlos E. Enríquez S.A. y otros U.T.E. c/ AFIP - DGI s/ acción meramente declarativa" ha reiterado su criterio en la sentencia de fecha 25 de febrero de 2014*** *donde señaló: "8) Que las disposiciones de la ley 11.683 revisten el*

*carácter de ordenamiento específico de todos los aspectos vinculados con la determinación y percepción de los tributos cuya recaudación se halla a cargo de la Dirección General Impositiva.*

*Desde tal perspectiva, cabe poner de relieve que esta Corte ha señalado que la existencia de una ley instrumental específica que regula las relaciones tributarias hace que la tramitación de las causas deba ajustarse a sus normas (Fallos: 308: 2147, considerando 5°).*

***9°) Que, en esa inteligencia, corresponde concluir que la acción de certeza promovida por la actora resulta improcedente, ya que el art. 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación asigna a dicha acción carácter subsidiario (conf. Fallos: 305: 1715). Ese carácter subsidiario obsta a su admisión en casos en que el ordenamiento jurídico prevé vías procesales específicas e idóneas para debatir la cuestión, y que permiten aventar la falta de certidumbre, tal como ocurre en el caso en atención a los mecanismos establecidos en la citada ley de procedimientos tributarios.*** *Esta conclusión se impone en el sub examine en tanto no concurren razones que demuestren que los aludidos procedimientos resulten ineficaces para tal finalidad o que la sujeción a ellos conculque derechos de raigambre constitucional." (Conf. Fallo 308:2147 Cons 5° y 7°).* (El resaltado es propio).

En definitiva, de lo expuesto se desprende que no sólo NO EXISTE un perjuicio actual que justifique la acción incoada, sino que la protección de los derechos invocados por la actora, precisamente estaban asegurados por los procedimientos de los cuales se apartó y que en forma expresa contempló el legislador para que los contribuyentes y/o responsables (EN ESTE CASO LA ACTORA) ejerciera su derecho de defensa -planteando sus posturas e interpretación de las normas en materia tributaria-. Y el Tribunal frente a ello tan solo se limita a mencionar someramente el requisito de "incertidumbre", pero nada dice acerca del recaudo de la "inexistencia de otras vias", que como expuse anteriormente no se encuentran presentes.

Mas allá de ello, esta parte insiste en que el agravio real y concreto no está probado. Por lo que en definitiva, podemos afirmar con total convicción que no se encuentran cumplidos los requisitos para la procedencia formal de la presente acción; y en consecuencia solicitamos que se revoque la sentencia de primera instancia disponiendo el rechazo liminar de la acción.

**III. b).- Segundo Agravio: La sentencia de primera instancia declaró la inconstitucionalidad de los artículos 23, inc c), 79, inc. c) , 81 y 90 de la ley 20628 (texto según leyes 27346 y 27430), y ordenó reintegrar al actor los montos retenidos en concepto de impuesto a las ganancias.**

Agravia a mi representada que la sentencia dictada, resolvió hacer lugar a la demanda y en consecuencia declaró la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc c), 79, inc. c) , 81 y 90 de la ley 20628

(texto según leyes 27346 y 27430), ordenando a mi representada que se abstenga de descontar suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias de la prestación previsional, hasta que el Congreso legisle sobre el punto. Asimismo, que proceda al reintegro de las sumas retenidas por aplicación de las normas descalificadas, desde el momento de la interposición de la demanda y hasta su efectivo pago.

Para ello, como señaláramos, parte de lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "Garcia María Isabel", luego remite a la sentencia recaida en autos "RIVERO Marta" y no obstante las consideraciones allí volcadas, obviando mencionar las situaciones particulares de la actora, por razones de "economía procesal" concluye que en función de lo sostenido por la Cámara Federal de la Seguridad Social en dos de sus precedentes, corresponde hacer lugar a la demanda..

Es decir, el *aquo* omitió abiertamente hacer referencia a los argumentos expuestos por esta parte a lo largo de toda la causa. Resolviendo aplicar de manera automática el criterio adoptado por la Cámara Federal de la Seguridad Social ("CALDERALE" y "DOMINGUEZ"), los cuales **ni siquiera se condicen con los parámetros y fundamentos establecidos por la CSJN en el precedente "GARCIA"**.

Por otra parte, la sentencia tampoco hace referencia a los descuento que se le efectuara en concepto de Impuesto a las Ganancias sobre sus haberes, se limita decir que estos han sido efectuados, pero sin efectuar ninguna consideración acerca de si estos fueron impuesto en forma irrazonable, si en el caso se presentan como confiscatorio, etc., etc., etc. Por el contrario hay un **silencio absoluto** al respecto cuando estas cuestiones son esencial para declarar inconstitucional de cualquier impuesto establecido por una Ley del Congreso de la Nación.(!!!).

Ahora, por mi parte rechazo tal decisión y sostengo que se trata de un fallo arbitrario ya que ha declarado la inconstitucionalidad de normas vigentes sin ningún fundamento, apoyado en afirmaciones dogmáticas y aplicando un precedente jurisprudencial en forma mecánica, **apartándose de las constancias de la causa**.

Menos justificación aún tiene la orden de que mi parte le reintegre a la actora las sumas retenidas en concepto del impuesto.

Ello así, en primer lugar, en razón de que, aún cuando la Corte Suprema de Justicia de la Nación hubiera fallado en sentido contrario a la validez de normas vigentes en la causa "García María Isabel", **no significa que tal precedente deba aplicarse en forma mecánica o automática, y menos aún en el caso de autos** donde hay una ausencia total de prueba a su favor -reiteradamente se ha dicho que los fallos están dictados bajo determinadas circunstancias-.

La causa puede tener en común la discusión de la validez de algún artículo de la ley del impuesto a las ganancias, pero la circunstancias en que se fundamenta la pretensión son distintas.

En segundo lugar, en razón de que los artículos declarados inconstitucionales encuadran perfectamente no solo dentro de los lineamientos de la normativa del caso, sino también en el marco de los principios constitucionales vigentes. Se enmarcan dentro del principio de reserva de ley o principio de legalidad que rige en materia tributaria conforme los artículos 4° y 17 de la Carta Magna. Aquí viene al caso comenzar recordando el artículo 4° en cuanto establece que el Gobierno Federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional, formado del producto de las contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General. Asimismo, el artículo 17 refuerza dicho concepto al señalar que solo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el Artículo 4º, como así también los distintos principios invocados en oportunidad de contestar la demanda y que no fueron considerados para nada por el A quo.

Sin fundamento valedero omitió cualquier consideración al respecto.

Así, en relación de los mencionados artículos, el reconocido jurista Dino Jarach expresó que: *"...Mientras el primero tiende a consagrar la primacía del poder legislativo para imponer tributos, el segundo tiende a afirmar la razón política de la ley como expresión de la voluntad general..."*. (Dino Jarach, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Tercera edición, Abeledo- Perrot, 1999, pág. 314).

Y aquí resulta esencial destacar que sobre esto el tribunal a quo nada dice pese a que nuestra parte expresamente lo planteara al contestar la demanda. Y en ese sentido continúa señalando el citado autor *"...El principio de legalidad implica la obligación para el legislador de no reconocer o conceder a la administración o a la justicia facultades discrecionales en materia de impuesto. Toda violación de ese precepto debe considerarse como inconstitucional..."* (Dino Jarach, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Tercera edición, Abeledo- Perrot, 1999, pág 316).

En ese mismo orden de ideas, el Dr. Juan Carlos Luqui manifestó que *"es terminante, pues, que la causa fuente de la obligación, por la cual el contribuyente está obligado al pago de los tributos, es la ley (…). la obligación tributaria nace por la sola voluntad del Estado, porque es él quien posee el imperium para someter la voluntad particular con la imposición tributaria". (*Luqui, Juan Carlos. "Derecho Constitucional Tributario", ediciones Depalma Buenos Aires, 1993, págs. 33/34).

También queremos recordar, respecto de la tacha de inconstitucionalidad del Impuesto a las Ganancias sobre los haberes jubilatorios, que reiterada jurisprudencia ha resuelto la validez del tributo con base en los fundamentos aquí expuestos. Asi, por ejemplo, la Cámara Federal

de Mar del Plata, con fecha 18/11/16, en autos: "Hoffmann Carlos Alfredo c/AFIP s/Acción meramente declarativa de inconstitucionalidad" ha expresado que: *"...habida cuenta que la gabela cuestionada tiene su génesis en una ley (principio de legalidad) que genera una obligación tributaria que no es ni más ni menos que el vínculo jurídico en virtud del cual un sujeto (deudor) debe dar a otro sujeto que actúa ejercitando el poder tributario (acreedor) sumas de dinero o cantidades de cosas determinadas por la ley. Su única fuente es la ley y es de ella de dónde emana la relación jurídica-tributaria. El principio de reserva o legalidad exige que una ley formal tipifique el hecho que se considere imponible y que constituya la posterior causa de la obligación tributaria* (Fallos 329:59).".

Asimismo, señaló que: *"Del mismo modo en que el principio de reserva de ley en materia tributaria impide que se exija un tributo en supuestos no contemplados por la ley, también veda la posibilidad de crear exenciones en situaciones que no tienen cabida en ella con arreglo a los términos del respectivo precepto."* (arg. Fallos: 316:1115, cons. 8).

A su vez, la Cámara en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala II, en la causa "Ferreri Juan Carlos c/ AFIP - DGI s/Proceso de Conocimiento", con fecha 07/04/2015, sostuvo que: *"...los montos cobrados por el actor en concepto de jubilación son susceptibles de ser encuadrados dentro de las pautas de la Ley Nº 20.628 reseñadas, sin perjuicio de advertir claro está, que la sujeción a imposición -o su exclusión- ha sido resultado de una política legislativa, que por cierto involucra una cuestión ajena a la órbita del Poder Judicial (conf. Dictamen emitido por la Procuradora General de la Nación de fecha 17/10/2011, en los autos "Dejeanne Oscar Alfredo y otro c/ Administración Federal de Ingresos Públicos s/ amparo")"*.

Bajo la misma tesitura se ha expedido la sala I de la Cámara Federal de San Martín, con fecha 14/08/2017, en los autos: "Marchueta Gustavo Francisco c/AFIP-DGI s/contencioso administrativo- Varios", (Expte. 63057990/12), donde se confirmó el pronunciamiento del inferior que había rechazado la demanda, manifestando que: *" el hecho imponible fue definido 'como el acto, conjunto de actos, situación, actividad o acontecimiento que, una vez sucedido en la realidad, origina el nacimiento de la obligación tributaria y tipifica el tributo que será objeto de la pretensión fiscal". "Los montos cobrados por el actor en concepto de jubilación son susceptibles de ser encuadrados dentro de las pautas de la Ley N° 20.628...".*

Como se ha expresado, resulta innegable que ha sido la intención del legislador gravar las jubilaciones con el impuesto cuestionado por la actora y que el texto legal que lo dispone no presenta dificultades en su interpretación. En tal sentido, y con respecto a la correcta interpretación

de las leyes, cabe hacer referencia a lo expuesto por la Corte Suprema en el precedente "Dota SA c/AFIP, del 23/12/12", en el cual el Máximo Tribunal remitió al Dictamen del Procurador General, quien puntualizó que: *"es principio de hermenéutica que la primera fuente de exégesis de la ley es su letra, y que cuando ésta no exige esfuerzo de interpretación debe ser aplicada directamente, con prescindencia de consideraciones que excedan las circunstancias del caso expresamente contempladas por la norma".*

En consecuencia, resulta totalmente improcedente la declaración de inconstitucionalidad que resolvió el A quo, ordenando que se aplique **una exención no prevista en la Ley**, particularmente cuando la intención del legislador ha sido otra.

En función de ello también cabe destacar que la Corte Suprema en el desarrollo del fallo "García" aludió a la Ley del Impuesto a las Ganancias y **no controvirtió o cuestionó a la jubilación o pensión como ganancia sujeta a impuesto**, sino que consideró en ese caso concreto que existían ciertas condiciones de la actora que permitían eximirla del pago del impuesto. Quedando en claro que ello era una excepción a la regla que está dada por la procedencia de la gravabilidad de los haberes jubilatorios con el impuesto a las ganancias.

Conforme a ello también vale volver a recordar que los haberes jubilatorios por expreso imperativo legal, constituyen un típico rédito alcanzado por el apartado 1 del artículo 2° de la ley del tributo.

Al respecto, el **artículo 2°** de la ley del tributo define ganancias -sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas-, en primer lugar a los "*…rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación*", en segundo lugar a 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*" y en tercer lugar a los "*…resultados obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, acciones, títulos, bonos y demás títulos valores, cualquiera fuera el sujeto que las obtenga*.".

Por su parte, el **artículo 79** de la ley sustantiva establece que son ganancias de cuarta categoría, entre otras que el mismo menciona, a las provenientes: a) del desempeño de cargos públicos y la percepción de gastos protocolares, b) del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia y

c) de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal y de los consejeros de las sociedades cooperativas. Con relación a las rentas establecidas en el inciso c) del mencionado artículo la doctrina indica que *"…el gravamen alcanza tanto a las remuneraciones percibidas como consecuencia y durante la prestación activa de servicios personales, como las que se perciban ulteriormente, en el retiro, sea a través de la caja de seguros sociales, o mediante pagos que efectúe el propio empleador…"* –Reig, Enrique J., Gebhardt, Jorge y Malvitano, Rubén H.. *Impuesto a las Ganancias,* 11° Edición, Ed. Macchi, Buenos Aires, 2008, págs. 233/234-.

En lo que se relaciona con la conceptualización como renta de dichos conceptos, ha concluido el Procurador General de la Nación in re: "Dejeanne Oscar Alfredo y otro c/ Administración Federal de Ingresos Públicos (AFIP) S/ Amparo" –CSJN, Expte.D.248, L.XLVII, dictamen de la PGN del 17/10/11- que al *"…interpretar una disposición similar contenida en el art. 1 ° de la ley 11.682, el Tribunal señaló que si bien los réditos o rentas no presentan en sí mismos rasgos distintivos, existen signos o caracteres objetivos tales como la periodicidad, la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación que permiten reconocerlos con relativa seguridad. La idea de periodicidad está claramente expresada, pues el tributo recae sobre una entrada que persiste o es susceptible de persistir. Así el fruto que produce el árbol o la cosecha que da la tierra, el arrendamiento, el salario o el interés de un capital (Fallos: 182:417).".*

*"Esa periodicidad del rédito, precisó aún más V.E., induce la existencia de una fuente relativamente permanente que subsiste después de producirlo, la cual se debe también "mantener y conservar", pues sólo haciéndolo así se podrán "mantener y conservar" los réditos como lo requiere la definición de la ley (criterio reiterado en Fallos: 209:347). Ello es así porque, para configurar el gravamen sobre las personas físicas, nuestro legislador hizo suya la denominada "teoría de la fuente", "teoría clásica de la renta" o "renta-producto", que la ley adopta durante el período de la litis para las personas físicas y sucesiones indivisas (cfr. art. 2° de la ley 20.628, ya transcripto), tal como lo recordó V.E. hace poco en la causa D.1.148, L.XLII, "De Lorenzo, Amelia Beatriz (T.F. 21.5041) cl DGI", sentenciada el 17 de junio de 2009.".*

Por otra parte, con relación a las personas físicas y sucesiones indivisas, el tributo se determina a partir de la ganancia neta imponible anual sobre la cual se aplica la escala y las alícuotas progresivas previstas en el artículo 90 de la ley. Con respecto a la escala de dicho artículo, respetada doctrina ha señalado que la *"…estructura de las alícuotas en el impuesto argentino, hasta 1967, dividía lo que llamaba tasa básica de la denominada tasa adicional, lo cual, (…) no era sino una reminiscencia de la primera ley de impuesto sancionada en la Argentina, donde el gravamen era cedular. A partir*

*de 1967 se ha eliminado dicha separación entre tasa básica y adicional, sin cambio sustancial en la estructura de la escala. Desde 1976 rigió la actualización automática, entre otros atributos fiscales de los tramos de la escala progresiva para evitar la necesidad de modificarla por ley periódicamente, debido a la inflación, lo que fue detenido a partir del 1/4/91 por ley 24073, art. 39…"* –Reig, Enrique J. op. cit, pág. 975-.

Al respecto, la escala que había establecido el inciso o), del artículo 1°, de la Ley Nº 24698 (B.O. 27/9/96), con efectos a partir del período fiscal 1996 –artículo 2°, inciso c)-, fue sustituida por el inciso w) del artículo 4° de la Ley Nº 25063 (B.O. 30/12/98), con efectos para "…los ejercicios que cierren con posterioridad a la entrada en vigencia de esta ley o, en su caso, año fiscal en curso a dicha fecha…" –cfr. al artículo 12, inciso c) de esa ley-.

Posteriormente, el inciso o) del artículo 1° de la Ley Nº 25239 (B.O. 31/12/99) sustituyó dicha escala, con efectos a partir del 1/1/00 –cfr. al inciso a) del artículo 26 de esa ley-. Finalmente, el Decreto Nº 493/01 (B.O. 30/4/01) –en el marco de las facultades otorgadas por la Ley N° 25.414 (B.O. 30/3/01)-, estableció en su artículo 3° inciso e), la incorporación de los párrafos segundo y tercero al mencionado artículo 90 de la norma sustantiva los cuales se refieren a los resultados provenientes de operaciones con acciones, con vigencia respecto de lo *"…dispuesto en el artículo 3°: para el año fiscal en curso a la fecha de publicación del presente decreto. En los casos previstos en su inciso e), las disposiciones del tercer párrafo del artículo 90 de la ley del tributo que el mismo incorpora, serán de aplicación para las transacciones cuyo pago se efectúe a partir de la fecha de entrada en vigencia del presente decreto…*" –cfr. inciso c) del artículo 4° del mismo-.

En este sentido, más allá de las modificaciones operadas en los tramos y alícuotas, cabe destacar que la escala vigente en los períodos fiscales 1996/1997 –cfr. inciso o) del artículo 1° de la Ley Nº 24698- elevó la alícuota marginal al 33% respecto de la vigente durante los períodos 1994/1995 que ascendía al 30%. La escala vigente para los períodos fiscales 1998/1999 –cfr. inciso w) del artículo 4° de la Ley Nº 25063- elevó la alícuota marginal al 35% y la misma se mantuvo para las escalas vigentes a partir del período fiscal 2000 –cfr. inciso o) del artículo 1° de la Ley Nº 25239-.

En todos los casos precedentemente indicados, las modificaciones aludidas, incluidas aquéllas referidas a las estructuras de las escalas y de las alícuotas **fueron establecidas por expresa disposición legislativa**.

Las medidas tomadas por este decreto se enmarcan en las políticas económicas a las que se encuentra abocado el Poder Ejecutivo Nacional que tiende a proteger el poder adquisitivo de los trabajadores y evitar que se produzcan efectos negativos en la demanda de bienes y servicio.

En este mismo orden de ideas, el Congreso Nacional sancionó la Ley **27.346** –

publicada en el B.O. el 27/12/16-, la cual modificó los montos de las deducciones del Articulo 23 y las escalas del Art. 90, a partir del ejercicio 2017 inclusive; y por otra parte se establece la actualización anual y automática de las deducciones personales y escalas en función del índice de remuneraciones de trabajadores estables que elabora el Ministerio de Trabajo (RIPTE), a partir del año 2018 y siguientes, derogándose las facultades anteriormente otorgadas al Poder Ejecutivo para incrementar las deducciones.

Además, puntualmente con respecto a los jubilados y pensionados, como es el caso del actor, **se sustituyó las deducciones por mínimo no imponible y deducción especial por una deducción especifica equivalente a seis veces la suma de los haberes mínimos garantizados (Art. 125 de la ley 24241),** siempre que esta resulte superior a la suma de las deducciones antes mencionadas, excepto para los sujetos que perciban además otros ingresos y/o tributen el impuesto sobre los bienes personales y posean bienes gravados que no sean exclusivamente un inmueble afectado a vivienda única. Es decir, que se vieron aún más beneficiados que los trabajadores en relación de dependencia.

En la misma línea de razonamiento, a los efectos del ingreso del gravamen, y de conformidad con las facultades conferidas por el artículo 22 de la Ley N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones), por el artículo 39 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (t.o. en 1997 y sus modificaciones) y por el artículo 7° del Decreto N° 618 (B.O. 14/7/97) este Organismo ha dictado la Resolución General (AFIP) Nº 2437 (B.O. 22/4/08) y sus modificatorias –actualmente vigente- que ha dispuesto un régimen de retención del tributo.

En consonancia con las últimas modificaciones legislativas, mi mandante dicto la Resolución 3976, a los fines de poner en marcha las modificaciones introducidas en el tributo en cuestión.

Así se destaca la importancia de los regímenes de retención en la fuente -y su perfecto encuadre en el marco jurídico- ya que favorece la reducción considerable del número de contribuyentes que la administración tributaria debe atender directamente y asegura a la misma la percepción en forma permanente, durante todo el período fiscal, de los importes retenidos sobre las rentas pagadas –Reig, Enrique J.., op cit. pág. 992, con sustento en Seligman, E.R.A.. *L´Impôt sur le revenue*, Nueva York, 1911, edición francesa de Girad y Briere, 1913, págs. 786 y ss y López, A.T.. *El impuesto a los réditos*, Ed. Contabilidad Moderna, 1955, t. II, pág. 332-.

En tales circunstancias, corresponde distinguir entre el agente de retención del gravamen y el contribuyente, toda vez que este último es el obligado por una deuda que le es propia al verificarse en su persona el hecho imponible. Con relación al primero, señala Jarach, Dino –*El hecho imponible*,

Ed. Abeledo Perrot, Bs. As., 1982, pág. 144-, que su responsabilidad es solidaria con el contribuyente por expresa voluntad de la ley, que fija esa carga en razón de la ubicación de las actividades de esas personas en relación con los hechos o actos que dan nacimiento a la obligación fiscal.

En cuanto a su naturaleza jurídica, se ha definido como agentes de retención a *"…quienes por el ejercicio de una función, actividad, profesión, o por ser deudores, se hallan en contacto directo con una suma de dinero que corresponde al contribuyente y, consecuentemente, pueden detraer de la misma una parte que correspondería al Fisco en carácter de tributo, ingresándola a nombre del contribuyente"*. La prestación de dichos agentes se traduce en una obligación de hacer (retener) *"…y en esto se diferencian fundamentalmente de la obligación del contribuyente que siempre es de dar. Se trata de una carga pública que debe ser creada exclusivamente por ley y estos* responsables responden solidariamente con el deudor por el tributo que omitieron retener…" –Fernández, Luis Omar. *Impuesto a las ganancias. Teoría – Técnica – Práctica*, La Ley, Bs. As., 2005, págs. 997/998-.

En el mismo sentido, respecto de la retención, la inveterada jurisprudencia ha señalado que "…es un pago anticipado, que tiende a satisfacer una obligación futura; es un pago condicional, supeditado a la exigencia del hecho imponible que dará nacimiento a la obligación fiscal futura; es un pago a cuenta, pues el contribuyente lo utilizará para cubrir la cantidad que en definitiva resulte adeudar; y, por último, es un pago realizado por un responsable sustitutivo, ya que el agente de retención lo hace en nombre y por cuenta del deudor del impuesto, es decir, del contribuyente directo…" –CAN Especial en lo Civil y Comercial in re: "Cía. Italo Argentina de Electricidad S.A. C/ Dirección General Impositiva", sentencia del 6/12/51-.

De conformidad con lo prescripto en el artículo 7° de la Resolución General (AFIP) Nº 2437, el importe a retener por el gravamen, básicamente, se determina sumando a las ganancias netas de los meses anteriores, dentro del mismo período fiscal, la ganancia neta del mes calendario que se liquida, de esta manera se obtiene la ganancia neta total. De este último concepto -y para arribar a la ganancia neta sujeta a impuesto-, se debe deducir, de resultar procedentes y hasta la suma acumulada según las tablas que publique el Organismo para cada mes de liquidación, los importes atribuibles a los conceptos establecidos en el artículo 23 de la ley del tributo a saber: ganancia no imponible, cargas de familia y deducción especial. A la suma así obtenida, se le aplicará la escala del artículo 90 de la ley sustantiva, con arreglo a las tablas que publique esta Repartición. Al resultado determinado precedentemente, se le restarán -de corresponder y en la oportunidad que se fije para cada caso- los importes que de acuerdo con las normas que los establezcan, puedan computarse a cuenta del respectivo impuesto, con las limitaciones que las mismas dispongan. El importe que se obtenga, se disminuirá en la suma de las retenciones practicadas con anterioridad en el respectivo

período fiscal y, en su caso, se incrementará con el importe correspondiente a las retenciones efectuadas en exceso y que hubieran sido reintegradas al beneficiario. Finalmente, establece el artículo comentado que la retención calculada *"…no podrá ser superior a la que resulte de aplicar la alícuota máxima del gravamen, vigente a la fecha de la retención, sobre la remuneración bruta correspondiente al pago de que se trate."*.

A partir del análisis efectuado precedentemente, puede concluirse que el accionar del Organismo resulta legítimo y razonable, toda vez que se ciñe al bloque legal vigente, junto con la reglamentación que éste ha dictado, tendiente a la determinación e ingreso en la fuente de la carga fiscal correspondiente. Y mas allá de las afirmaciones dogmáticas del a quo no ha sido demostrada su inconstitucionalidad.

**III.- d) Tercer Agravio: La Falta de normativa que justifique la sentencia del Tribunal de 1°Instancia:**

De la lectura de todo lo expresado es fácil de concluir que no hay una sola norma que justifique la decisión de V.S. de establecer **la exención** en el impuesto a las ganancias que otorgó el Tribunal a la actora y menos aún declarar la inconstitucionalidad de las normas; y con ello terminar atribuyéndose funciones que no le corresponden.

Ha creado una exención impositiva no que es intención del legislador establecerla, cercenando el principio de legalidad y transgrediendo el principio de división de poderes imperante el nuestro sistema Republicano de gobierno, con lo cual también **es evidente que se está afectando gravemente la seguridad jurídica que debe proporcionar el Poder Judicial**.

Respecto de este concepto, Jorge Damarco ha expresado que "*la seguridad jurídica es la certeza que tiene el individuo de que una determinada situación jurídica será modificada solamente por las vías que el ordenamiento jurídico autorice*" y consiste en "*...tener claramente establecidas las reglas de juego y que las mismas sean cumplidas. Lo cual es una función básica de los órganos constituidos del Estado...*".

A ello agrega que "*...la seguridad jurídica deviene como un principio que sustenta el ordenamiento jurídico, en cuanto garantiza la previsibilidad y certeza...",* y *"...debe ser entendida como certidumbre del derecho."*.(Damarco, Jorge H. "El principio de seguridad jurídica y el derecho tributario". Publicado en la ley Online: PET 2012 (octubre-500), 9).

Con acierto o no corresponde solo al Poder Legislativo decidir el tema traído a esta controversia; y en autos VS afectó el principio constitucional de reserva de la ley.

**El Tribunal creó una exención no prevista en la Ley y ello es improcedente**: También decimos que la sentencia es arbitraria toda vez que ha creado una exención que no está prevista en la ley, con lo cual hay un claro apartamiento de las normas sin el menor fundamento que rigen la materia. En efecto, ha sido unánime tanto la jurisprudencia como la doctrina acerca de que las exenciones solo pueden surgir de la letra de la Ley por ser un elemento esencial de tributo.

Al respecto, Dino Jarach manifestó que "...es el Congreso Nacional el titular del Poder Fiscal en la esfera de la creación del impuesto o de las exenciones...". A su vez, agregó que "...otra derivación del principio de legalidad es la inconstitucionalidad de la retroactividad del impuesto y de las exenciones. Se entiende este principio como lógica consecuencia del propósito fundamental de la legalidad, esto es que los hombres en el ejercicio de su libre actividad económica se ajusten a un marco de derecho que les garantice las reglas del juego...". (Dino Jarach, Finanzas Públicas y Derecho Tributario, Tercera edición, Abeledo- Perrot, 1999, pág. 314-315).

Por su parte, Rodolfo Spisso, distinguiendo dos ramas del principio tratado en este acápite, expresó que "...en la sistematización del principio de reserva de ley se suelen distinguir dos modalidades (…). La primera modalidad de reserva absoluta viene consagrada por nuestro texto constitucional que, enfáticamente, reserva con exclusividad al Congreso la imposición de las contribuciones (art. 17, CN), en tanto que la modalidad atenuada es propia de los regímenes parlamentarios...".

"Para ambas modalidades es necesario que el tributo sea creado por ley, más en tanto la reserva absoluta exige que la ley defina todos los aspectos relativos a la existencia, estructura y cuantía de la obligación tributaria —presupuesto de hecho, base de cálculo, exenciones, alícuotas, etc.—, la relativa solo exige que la ley regule los elementos fundamentales de la relación tributaria: sujetos y hecho imponible.".

Finalmente, concluyó que "el principio de legalidad no se agota en una mera legitimidad formal, sino que debe nutrirse de los principios de certeza y de irretroactividad de las normas jurídicas a fin de propender a la consecución de su finalidad. El principio de certeza impone un orden racional, para que las normas legales sean claras, completas y precisas, de modo tal que permitan a las personas prever en grado razonable las consecuencias que se pueden derivar de sus actos a la luz del orden jurídico.". (Spisso, Rodolfo R. - "El principio de reserva de ley, la doctrina de la Corte Suprema y el impuesto ley 25.413". Publicado en la ley Online: IMP - Práctica Profesional 2018-XXIV, 36).

Al respecto, la CSJN, en oportunidad de expedirse en la materia, manifestó que: "El principio de legalidad o de reserva de la ley no es solo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por

la representatividad de los contribuyentes, y en este sentido este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones.". (Empresa Pesquera de la Patagonia y Antártida S.A. C/ Tierra del Fuego Antártida E Islas Del Atlántico Sur, Provincia de S/Acción Declarativa de Inconstitucionalidad. 29/04/2015. Fallos: 338:313).

Asimismo, expresó también que: "El principio de legalidad abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones.". (Nación Administradora de Fondos de Jubilación C/ Tucumán, Provincia de S/Acción Declarativa. 09/05/2006. Fallos: 329:1554 ).

En consecuencia, y como venimos señalando, la decisión del Tribunal resulta totalmente improcedente y arbitraria por falta de sustento jurídico.

Transcribiendo en forma mecánica algún considerando del fallo mencionado supra expresa el a quo también que la confiscatoriedad "... no permite dar una adecuada respuesta a la protección constitucional...".

Conforme a todo lo desarrollado indudablemente que tampoco puede descalificarse un tributo establecido por una ley del Congreso bajo tales argumentos dogmáticos.

En efecto, el tributo está fundamentalmente relacionado a la cuestión patrimonial del contribuyente y una de los aspectos esenciales para declarar su inconstitucionalidad es verificando en el caso concreto si el mismo es confiscatorio. Si es incompatible en ese sentido con el texto constitucional. **Cuando habla de que es una persona vulnerable está hablando de su condición económica; y la respuesta que está dando a ello es económica ya que su jubilación se verá incrementada a raíz de que le permite no pagar el tributo**.

VE en autos no solo que no se demostró la confiscatoriedad del tributo, sino que el Tribunal lisa y llanamente desecha considerar la cuestión bajo aquella afirmación dogmática. Es mas aún, no podía omitir tratarla en forma a esta cuestión, ya que fue planteada por la actora y rechazada concretamente con sólidos fundamentos por nuestra parte.

Por tal motivo insistimos que la actora en ningún momento ha demostrado la confiscatoriedad del gravamen en el presente caso que justifique la declaración de inconstitucionalidad. En ningún momento ha demostrado la manera en que su situación patrimonial sufre el perjuicio irreversible de tener que pagar el tributo tal como está establecido,

o que se le retenga una parte sustancial de sus haberes, o supere los parámetros establecidos al respecto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación

**Nada dice el a quo acerca de la capacidad contributiva, ni de lo establecido en el art. 28 de la Constitución Nacional. En ese sentido NO se ha demostrado que el impuesto sea irrazonable o exorbitante, o bien que el legislador se hubiera excedido en sus facultades para establecerlo , y ello fundamentalmente pues "...** ***salvo el valladar infranqueable que suponen las limitaciones constitucionales, sus facultades son amplias y discrecionales, de modo que el criterio de oportunidad o acierto con que las ejerzan es irrevisable por cualquier otro poder (Fallos: 7:333; 51:350; 114:262; 137:212; 174:353; 243:98; 286:301) y, en tal sentido, no corresponde a los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales (Fallos: 242:73; 249:99; 286:301).".***

Por ello también decimos que nada justifica la exención que otorgó.

Vuestra Excelencia, observamos que el A quo luego de hacer mención al fallo dictado por la C.S.J.N. en autos "Garcia Maria Isabel" y transcribir algunos párrafos de sus Considerandos, concluye sin mayor análisis que las condiciones del actor son asimilables a dicho precedente.

Ahora, sin perjuicio de todo lo desarrollado anteriormente y en particular acerca de la plena validez de las normas cuestionadas, también decimos que no se advierte en estos autos una adecuación al mencionado precedente.

Como ya señaláramos **los fallos de la C.S.J.N. no se aplican en forma mecánica ni automática y menos aún para declarar la inconstitucionalidad de normas vigentes**. **Debe destacarse que en autos, la actora solo argumenta ser jubilado y acompaña un certificado de salud que fue desconocido por esta parte. No acreditó en autos ninguna situación especial de vulnerabilidad considerable a efectos de marcar una diferenciación respecto del resto de los jubilados que tributan el Impuesto a las Ganancias.**

**Con lo cual, no podemos afirmar -en forma dogmática- que toda persona de edad avanzada se encuentra en estado de vulnerabilidad** y que la situación encuadra en la causa "Garcia" para justificar la exención otorgada.

Aqui también estimamos pertinente volver a lo señalado en oportunidad de contestar la demanda en cuanto que, de acuerdo a los Tratados Internacionales invocados por la CSJN en el precedente mencionado, la Organización Mundial de la Salud al referirse sobre el "Envejecimiento Activo" y su distinción del colectivo de personas ancianas enfermas, sostuvo que: *"Envejecimiento activo: un marco político"* plantea el siguiente desafío: *"...7: la forja de un nuevo paradigma. Tradicionalmente, la vejez se ha relacionado con la enfermedad, la dependencia y la*

*jubilación. Las políticas y los programas vinculados a este paradigma desfasado no reflejan la realidad. No cabe duda de que la mayoría de las personas se adapta a los cambios con la edad y siguen siendo autónomos, incluso siendo ya muy ancianos. Sobre todo, en los países en vías de desarrollo, muchas personas de más de 60 años continúan participando en el mercado de trabajo. Las personas ancianas permanecen activas en el sector del trabajo informal (por ejemplo, el trabajo doméstico y las actividades por cuenta propia, a pequeña escala) aunque esto no se reconoce a menudo en las estadísticas del mercado de trabajo...".* (Rev. Esp Geriatr Gerontol 2002;37(S2):74-105125).

Asimismo, la Federación Iberoamericana de Asociaciones de Personas Adultas Mayores también realizó un trabajo sobre *"envejecimiento activo y saludable".* Allí, dentro del documento *"La participación social de las personas mayores", se* brindan conceptos atinentes a la situación de este colectivo, expresando que: *"la jubilación es el punto de inflexión en la materia que nos ocupa. El concepto de persona jubilada integra la dimensión laboral y hace referencia a aquellas personas que perciben una pensión por el trabajo remunerado realizado. La jubilación comúnmente es el punto clave, el antes y después para la utilización de los términos que se han comentado. Este hecho es el que propicia cierta ambigüedad debido a la asimilación, no del todo correcta, entre persona jubilada y proceso de envejecimiento. Los sinónimos relacionados con la jubilación (inactividad, pasividad, retiro, desvinculación, etc.) tienen un marcado carácter negativo, a la vez que generan un discurso sobre las personas mayores centrado en estereotipos contrarios a la visualización de las personas mayores como agentes activos de la sociedad (...)".*

También se menciona que: "*ha sido recientemente cuando las teorías y políticas que promulgan una participación social de las personas mayores (envejecimiento activo) están empezando a emerger con fuerza. Estas teorías y actuaciones están promoviendo un cambio de paradigma significativo, resaltando su carácter necesario para la introducción de cambios operativos en las políticas y planes de actuación dirigidos a personas mayores, así como el cambio en el imaginario colectivo".*

Asimismo, se resalta que: *"La OMS define envejecimiento activo como «el proceso de optimización de las oportunidades de la salud, participación y seguridad...». El concepto de activo no se asimila a la actividad laboral, sino que hace referencia a un proceso de participación continua en las cuestiones sociales, económicas, culturales, espirituales y cívicas".*

Luego, se encarga de **separar los términos de jubilación y vejez** al expresar que: *"en*

*la actual dinámica social, son términos disociados ya que las prejubilaciones, el incremento de la esperanza de vida, la mejor calidad de vida, etc. no hace converger integralmente ambas nociones"*, por lo que no cabe entender que toda persona jubilada necesariamente es una persona anciana ni tampoco una persona vulnerable. De ello se advierte que no todo integrante del colectivo de jubilados necesariamente se encuentra incluído dentro del concepto de vulnerabilidad referenciado por la CSJN.

En virtud de ello, resulta manifiesto que en autos **no se logró acreditar situación especial alguna que deba ser considerada a efectos de poder evaluar su capacidad contributiva de manera distinta a la del común de los jubilados que se encuentran alcanzados por el Impuesto a las Ganancias.**

Al respecto, y a efectos de marcar una cabal diferenciación con el precedente invocado cabe citar a la Justicia Federal de Resistencia en los autos "CURI, Javier Buenaventura C/ Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP s/ Medida cautelar", con fecha 16/05/2019, que ha expresado que: "... la patología que menciona padecer [la] pretende acreditar con informe anatomopatológico de fecha 12 de diciembre de 2014 (cuya copia obra a fs. 3), por lo que no se vislumbraría la situación actual de su estado de salud, y además dicha patología no se advertiría en el informe suscripto por el Dr. Seclen Antonio (Diagnóstico por Imágenes M.P.5492), de fecha 15 de junio de 2018 –fs. 4-, Así, entiendo que el extremo alegado no coloca al actor en la situación de mayor vulnerabilidad descripta en el fallo mencionado, y por ende la capacidad contributiva del Sr. Javier Buenaventura Curi no aparecería, prima facie, distinta o más gravosa que para el resto de los jubilados.". ("CURI, Javier Buenaventura C/ Administración Federal de Ingresos Públicos – AFIP s/ Medida Cautelar". 4486/2019. Resistencia, 16 de Mayo de 2019. Juzgado Federal de Resistencia N.º 2).

Por otra parte, y de acuerdo con otro aspecto manifestado por la C.S.J.N. en el precedente citado, tampoco se ha acreditado en autos la necesidad de requerir mayores gastos para atenuar la supuesta situación que se menciona, ni la existencia de gastos extraordinarios que deba afrontar con el importe neto que percibe en concepto de haber jubilatorio, ni que dicho monto le resulte insuficiente para cubrir las necesidades relativas a su manutención o que le impida llevar a cabo una vida digna.

Así, cabe destacar lo expuesto por la CSJN en el fallo "García", relativo a que del análisis integral de la capacidad contributiva del subgrupo de jubilados se extrae que: "… **el mismo ingreso no impactará de igual manera en un caso que en otro**...". En función de ello, y de acuerdo a la prueba incorporada en lo relativos al patrimonio del actor y al monto de su haber jubilatorio,

no se advierte un impacto disvalioso del tributo cuestionado en su economía, en tanto resulta palmario que cuenta con capacidad contributiva suficiente para aportar al erario público, y máxime cuando no ha acreditado fehacientemente la realización de erogaciones extraordinarias o la necesidad de realizar mayores gastos.

Aquí queremos insistir en que la Corte Suprema en el desarrollo de dicho precedente aludió a la Ley del Impuesto a las Ganancias y **no controvirtió o cuestionó a la jubilación o pensión como ganancia sujeta a impuesto, sino que consideró que, en ese caso concreto, atento a las condiciones de vulnerabilidad que presentaba la actora,** la retención del impuesto no debía ser practicada. Hizo una distinción en el colectivo general de jubilados, la cual constituye una excepción a la regla que está dada por la procedencia de la gravabilidad de los haberes jubilatorios con el impuesto a las ganancias.

En tal sentido, el Máximo Tribunal en el considerando 7° de la sentencia en análisis reconoció que los jubilados, pensionados, retirados o subsidiados de cualquier especie han sido diferenciados de los trabajadores activos otorgando mayor tutela a las prestaciones de la seguridad social. Dicha diferencia radica, por ejemplo, en la aplicación de una escala de deducciones que persigue que sólo resulten gravados los beneficios de aquellos jubilados que gozan de un ingreso superior.

**Asimismo, es doctrina de la Corte Suprema que las exenciones impositivas deben resultar de la letra de la ley, de la indudable intención del legislador o de la necesaria implicancia de las normas que las establezcan y su interpretación debe practicarse teniendo en cuenta el contexto general de las leyes y los fines que las informan, ya que la primera regla de interpretación es dar pleno efecto a la intención del legislador. (Cfr. "Empresa Alas Argentinas SRL (TF 29795-I) c/DGI"- 24/05/16 (Fallos 339:713); "Corporación Financiera Internacional c/Aragón Luis Facundo s/Pago de tasa de justicia"- 3/7/07 (Fallos 330:2892); Consultatio SA (TF 14572-I y acum. 14573-I) c/DGI"- 22/03/05 (Fallos 328:456); "Delphian SA (TF 15294-I) c/DGI"- 23/12/04 (Fallos 327:5649); "Petrolera Pérez Companc SA (TF 17085-I) c/DGI"- 2/12/04 (Fallos 327:5345); "Asociación de Clínicas y Sanatorios Privados de la Provincia de Salta c/Dirección General Impositiva s/ordinario"- 16/11/04 (Fallos 327:4896).**

En definitiva, es totalmente infundado el argumento de la vulnerabilidad que ha dado el Tribunal para justificar la decisión de declarar inconstitucional las normas. No existen las condiciones que permitan hacer una diferenciación con el resto de los jubilados que pagan ganancias a la luz del principio de igualdad y de legalidad de una norma dictada por el Congreso Nacional, y por lo tanto no caben dudas que la actora está comprendido en el impuesto.

De acuerdo al sistema de control de constitucionalidad imperante en nuestro país, la declaración de inconstitucionalidad se circunscribe al caso en concreto, en atención a las circunstancias fácticas existentes en cada uno de ellos. De esta manera, intentar equiparar los presupuestos de hecho y las consecuencias del precedente "García" al presente caso resulta improcedentes de acuerdo a todo lo desarrollado.

En otras palabras, tampoco está acreditado que se den los extremos considerados por la C.S.J.N. para que resulte aplicable el citado precedente. Con lo cual la **ARBITRARIEDAD ES EVIDENTE**. Dictó un fallo arbitrario por dejar de lado normas jurídicas vigentes sin fundamento alguno

Por último queremos destacar que con lo resuelto por el Juzgador se ha incurrido en una intromisión del Poder Judicial respecto de facultades legislativas ejercidas por el Poder Administrador, las cuales se encuentran previstas en el artículo 99 incisos 1 y 2 de la Constitución Nacional.

Resulta oportuno reproducir aquí la regla sobria y comprometedora que desde antiguo, se impusieron los jueces: *" … La misión más delicada de la justicia es la de saber mantenerse dentro de la órbita de su jurisdicción, sin menoscabar las funciones que incumben a los demás poderes ..."* (Fallos, 155:248).

Debe, además, tenerse presente que el más Alto Tribunal de la Nación ha dicho, que en ningún caso los jueces pueden arrogarse el poder de reformar las leyes prescindiendo de lo que éstas disponen. Y que: *"... tratándose de leyes debidamente sancionadas y promulgadas esto es, dictadas de acuerdo con los mecanismos previstos en la Ley Fundamental, la presunción de legitimidad de que gozan opera plenamente, correspondiendo, en consecuencia, pronunciarse a favor de su validez aún en aquellos supuestos en que medie una duda razonable acerca de ella"* (Crf. CSJN Fallo del 21/06/84, Sumario Sistema Argentino de Informática Jurídica S0400571).

Este criterio ha sido confirmado por el Alto Tribunal en autos "SANTIAGO DUGAN TROCELLO S.R.L. C/PODER EJECUTIVO NACIONAL – MINISTERIO DE ECONOMÍA S/AMPARO", donde si bien se discutió una cuestión distinta a la tratada en autos -ajuste por inflación- cabe rescatar la firme posición de la Corte Suprema en el sentido de que las decisiones legislativas adoptadas por el Congreso Nacional representan una decisión clara y determinante de este Órgano de ejercer las funciones que le encomienda el actual artículo 75 inciso 11 de la Constitución Nacional. En este sentido transcribe el fallo citado *ut-supra "... es evidente en mi criterio, que tanto el artículo 39 de la Ley 24.073 como el artículo 4 de la Ley 25.561 -que sustituyó al texto de los artículos 7 y 10 de su similar Ley 23.928- representan una decisión clara y terminante del Congreso de ejercer las*

*funciones que le encomienda el artículo 67 inciso 10 de la Constitución Nacional (texto anterior a la reforma de 1994, vigente a la promulgación de la Ley 24.073 actual artículo 75 inciso 11) ... En mi postura entonces, el reconocimiento de tal facultad impide -dentro del limitado marco del presente proceso – acceder a lo peticionado por el amparista, no sólo porque la decisión legislativa así adoptada no puede ser tachada de manifiestamente arbitraria o ilegítima (cfr. Fallos 314:258, cons. 21), sino también porque la declaración de inconstitucionalidad es la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico (Fallos 260:153, 286:76, 288:325, 300:241 y 1087,301:1062,302:457 y 1149,303:1708 y 324:920 entre otros) por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o la garantía constitucional invocados (Fallos 315:923,*

*321:441) principio que debe aplicarse con criterio estricto cuando la arbitrariedad o ilegalidad requiere mayor debate y prueba)... En tales condiciones, no puede desconocerse que el acierto o el error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que el Poder Judicial deba pronunciarse (Fallos 313 y 410) por lo que la declaración de inconstitucional de una ley -acto de suma gravedad institucional- exige que la repugnancia de la norma con la cláusula constitucional sea manifiesta, clara e indudable (Fallo 314, 424, 320:1166). Y que quien tacha de inconstitucional una norma tributaria aduciendo que viola sus derechos de propiedad e igualdad debe probar de modo concluyente cómo tal afectación ha tenido lugar (arg. Fallos 314:1293 y 320:1166)"*.

En el fallo "García" la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación reconoce que es facultad del Congreso de la Nación legislar la subcategoría de jubilados vulnerables que el mismo propugna.

Asimismo, como explica Rosenkrantz en su disidencia en el referido precedente: *"...**si bien el poder judicial tiene la atribución constitucional de pronunciarse sobre la constitucionalidad de las normas tributarias en casos concretos, no son los jueces quienes están llamados a concretar sus concepciones de justicia distributiva o social, por valiosas o defendibles que ellas fuesen... (v. Considerando N.º 20)".***

A su vez, agregó que *"**el poder judicial no tiene facultades para invalidar los gravámenes en razón de su injusticia o inconveniencia (…) mientras ello no resulte una violación de las disposiciones constitucionales (…) Tampoco el Poder Judicial se encuentra facultado para establecer categ**orías tributarias o distinciones no previstas en las leyes sometidas a su consideración"*.

En ese sentido el autor Elías Guastavino, en su célebre obra "Tratado de la

"jurisdicción" administrativa y su revisión judicial" al tratar el tema del control judicial sobre el poder legislativo, pág. 118, ha expresado que: *"Los jueces no están facultades para revisar el acierto del contenido de las mismas y la separación de poderes los obliga a respetarlas y aplicarlas, en tanto no se incurra en violación de las garantías constitucionales, o sea mientras no se trate de leyes intrínsecamente contrarias a la ley suprema ni se produzcan inobservancia del mecanismo esencial impuesto por la Constitución al proceso formativo de las leyes"*.

Además, en particular referencia a la cuestión, la doctrina y jurisprudencia tiene sentado el siguiente principio: *"...lo que los órganos jurisdiccionales no pueden revisar, es aquello que está más allá de la determinación legal o mejor aún no precisado por la misma. En otras palabras el control de constitucionalidad consiste en verificar que un determinado comportamiento jurídico o de hecho, está de acuerdo con el ordenamiento jurídico, ahora bien, cuando a éste último le resulta indiferente uno u otro accionar estamos ante una competencia discrecional y la justicia entonces se encuentra inhibida de actuar no por una prohibición legal, sino por una imposibilidad fáctica de hacerlo..."* (conf. Alberto Bianchi- Guido Tawil- PROCESO ADMINISTRATIVO Y CONSTITUCIONAL, Editorial Ciencias de la Administración, pág. 93).-

En este orden de ideas, la C.S.J.N. ha puntualizado que: *"...No incumbe a los jueces en el ejercicio regular de sus atribuciones, sustituir a los otros poderes del Estado en las funciones que les son propias, sobre todo cuando la misión más delicada dentro de la órbita de su jurisdicción, sin menoscabar las funciones que le corresponden a los otros poderes..."* (CSJN FALLOS 310:112). Y por último recordemos que nuestro Máximo Tribunal expresó "*La declaración de inconstitucionalidad es una de las más delicadas funciones que puede encomendarse a un tribunal de justicia, es un acto de suma gravedad, al que sólo debe recurrirse cuando una estricta necesidad lo requiera, en situaciones en las que la repugnancia con la cláusula constitucional sea manifiesta e indudable y la incompatibilidad inconciliable.*" (voto de los Dres. Carlos Fayt y Augusto Belluscio en autos "Rita Aurora Mill de Pereyra y otros c/ Provincia de Corrientes", Fallos 324:3219).

En definitiva, no existe razón alguna ni fundamento jurídico para que V.E. se aparte del principio que exige que solo debe declararse la inconstitucionalidad de una norma, en caso de extrema gravedad y cuando una estricta necesidad lo requiera, y menos aún que se aparte de los precedentes de la propia Corte Suprema de Justicia de la Nación. Por lo cual, solicitamos a V.E. revoque la resolución dictada, con costas.-

**III. c) Cuarto Agravio: La sentencia dictada ordenó el reintegro de la sumas retenidas en concepto del impuesto apartándose de las normas federales que establecen el procedimiento para el pago de sumas de dinero cuando el Estado es condenado y aplicó un interés a todas luces improcedente.**

También nos agravia la resolución dictada por el A quo, en cuanto resolvió que en el plazo de diez (10) días se proceda al reintegro de las sumas que se hubieran retenido por aplicación de las normas descalificadas, desde el momento de la demanda y hasta su efectivo pago. A su vez ordena que deberá aplicarse a dichas sumas el interés de la tasa Pasiva Promedio que mensualmente publica el Banco Central de la República Argentina, desde que cada una es debida ya hasta su efectivo pago, por ser similar este interés al que aplica el ente recaudador en la restitución de las sumas dinerarias.

En primer lugar, rechazamos categóricamente el emplazamiento respecto a que se proceda al reintegro de las sumas retenidas en **"un plazo de diez días", pues con ello no se está respetando las disposiciones legales que establecen el procedimiento previo que conlleva el pago de sumas de dinero cuando el Estado fue condenado.**

Nada dice al respecto, solo impone el plazo de 10 dias, y con ello es claro que se **aparta sin justificación valedera de los procedimientos previos** que establecen las normas legales que regulan todo lo atinente a los pronunciamientos judiciales que condenan al Estado Nacional o alguno de sus entes al pago de sumas de dinero, o cuando sin hacerlo, su cumplimiento se resuelva en el pago de sumas de dinero, y estos serán satisfecho dentro de las autorizaciones para efectuar gastos contenidos en el Presupuesto General. Ello en la obligación -con sustento en la Constitución Nacional- de respetar previamente la previsión presupuestaria para incluirlo en el presupuesto nacional , por lo cual también es que desde hace bastante tiempo, las sentencias en contra del Estado tienen un carácter **"declarativo**", y esto significa que el juez no puede disponer su ejecutividad compulsiva (conf. Luqui Roberto, Revisión Judicial de la Actividad Administrativa, t.2, Bs. As. Astrea, 2005).

**Casualmente el propósito de este carácter declarativo es evitar que la Administración pueda verse colocada, por efecto de un perentorio mandato judicial, o en una situación de no poder satisfacer el requerimiento (por carecer de fondos previsto en el presupuesto para ese fin), o en la de quedar perturbada en su desenvolvimiento normal.**

**Particularmente destacamos la Ley N° 24.624 -dictada en concordancia con el art. 75,inc. 8 de la Constitución Nacional-, que establece que es necesario previo a todo efectuar la previsión presupuestaria correspondiente para incluir el gastos que se trate en el presupuesto del próximo**

**ejercicio. Y con esta finalidad también se dictaron normas menores tales como Instrucciones generales, etc.-. Con lo cual la imposición del plazo que estableció no tiene el menor fundamento. Con lo cual es claro que el emplazamiento que se pago en el término de 10 dias de quedar firme el pronunciamiento no tiene sustento legal.**

En este sentido, dice Tomás Hutchinson -en "Tratado de Derecho Procesal Administrativo". T II, La Ley- hablando de las ejecuciones en contra del Estado y su carácter declarativo; y, en lo que hace a deudas no consolidadas, señala "la ley 24624 ha vuelto a regular el tema de la ejecución de sentencias que condenan al Estado a dar sumas de dinero. La ley mencionada permite inferir que cuando los recursos no son suficientes para hacer frente al pago de todas sentencias de condena en un ejercicio presupuestario y tampoco en el ejercicio siguiente, el Estado debe pagar hasta el monto de los recursos de cada ejercicio según un estricto orden de antigüedad, y así sucesivamente.".

"Si la sentencia condena al Estado a pagar suma de dinero, el que obtuvo la condena debe practicar una liquidación y, una vez aprobada y firme está en condiciones de requerir el pago para ello debe pedir al juez que intime (por oficio o cédula) al Estado nacional por intermedio del ministerio respectivo. Recibido el oficio, la Administración debe proceder de acuerdo a lo establecido en el art. 20 de la ley 24624. Si no existe la autorización del gasto para atender ese pago, por el principio de legalidad presupuestaria (art. 75, inc. 8 Constitución Nacional), tiene que efectuar la previsión presupuestaria correspondiente para incluir el gasto en el presupuesto general próximo del ejercicio. Cuando el presupuesto del ejercicio financiero en que la condena deba ser atendida carezca de crédito suficiente la ley obliga al Poder ejecutivo a efectuar las previsiones necesarias a fin de incluir el gasto en el ejercicio siguiente". (pag.104/105).

**En concordancia con lo que venimos señalando, al respecto dijo la Corte Suprema que la ley tendió a evitar que la Administración pueda verse situada por mandato judicial perentorio en el trance de no poder satisfacer el requerimiento por o tener fondos** ("**Giovagnoli Cesar Augusti c/ Caja Nacional de Ahorro y Seguro s/cobro**" **fallos 322:2132, citado por Hutchinson en la obra mencionada).**

**También se dijo "Que, sobre el punto, debe señalarse que la mora de la Administración que justifica el cálculo de los respectivos intereses no se verifica hasta tanto no se encuentre incumplido el pago por vía de inclusión en el presupuesto del año siguiente al de su reconocimiento, en los términos del art. 22 de la ley 23882, cuya previsiones se reproducen en el art. 132 antes citado(en ese sentido, Corte Suprema (fallos 310:798y 311:939)", (citado en "causa**

**N° 35407/2010 José Eleuterio Piton SA (TF 22113-I) c/ DGI", Cámara Contencioso Administrativo Federal, 6/11/2014).**

Ahora, el Tribunal soslayó el tratamiento de estas normas. Es claro que no ha razonado en función de ellas.

**Las normas que rigen la ejecución de sentencias en contra del Estado Nacional revisten la condición de orden público (!!), como tal deben ser tratadas en el caso**. Por lo que carece de fundamento el plazo impuesto sin hacer mención a las modalidades que estas leyes -que fijan el modo de pago de las obligaciones dinerarias por parte del Estado Nacional- establecen. En ese sentido por ejemplo, se dijo "...De modo que si el estado nacional se ajustó a la previsión legal, no se verifica el supuesto incumplimiento o cumplimiento tardío que justifique la caída en mora..". También puntualizó de que dicha ley (anterior a la 24624, pero en el mismo sentido) es de orden público, por lo tanto, mientras no se encontraba vencido el plazo allí establecido, la deuda no resultaba exigible. "Cohen Nessim (TF 26999-A) c/ DGA", la Cámara Contencioso Administrativa Federal, SALA V, sentencia del 29/9/2016,

También viene al caso señalar cuando la Cámara Contencioso Administrativo Federal, dijo al respecto, que "La deuda por emolumentos no resulta exigible hasta tanto culmine el procedimiento especial vigente en materia de ejecución judicial de condena dinerarias en contra del Estado que **desplaza el régimen general de cancelación de crédito por honorarios** y, en consecuencia, al plazo establecido por el art. 49 de la ley de Aranceles. Mientras no haya transcurrido el plazo del art. 22 de la ley 23.982, como la deuda no es exigible, no devenga intereses moratorios. Por el contrario, es recién al vencimiento de dicho plazo que deben ser computas los intereses, puesto que, aún cuando el art. 49 de la ley 21.893 no haya sido modificado, tratándose de una **norma de carácter general en materia de honorarios**, queda desplazada en el aspecto especial de régimen de cancelación cuando el obligado sea el Estado nacional, sin que tal solución importe una discriminación arbitraria en perjuicio del letrado que litigue en su contra en la medida que tiene fundamento en la organización administrativa y presupuestaria propia de su personalidad jurídica y alcanza a todos los sujetos que revisten la calidad de deudores del mismo" (Cámara Contencioso Administrativo Federal, "Kimberly Clark Argentina SA c/ EN-DGA", Sala II, 19/9/2017).

**En síntesis, se estableció un plazo de 10 días sin conocerse el monto concreto de lo que supuestamente se debería devolver. Sin preguntarse nada respecto a la previsión presupuestaria. Sin preguntarse nada respecto al ejercicio en que podría quedar prevista la suma a devolver (??). Sin decir nada respecto a la autorización que deben tener estas deudas por parte del Congreso de la Nación (??).**

**Como vemos estamos frente a una decisión arbitraria por apartarse de las normas vigentes sin el menor fundamento.**

Teniendo en cuenta lo desarrollado y particularmente el carácter de Organismo autárquico del Estado nacional de mi representada , no corresponde que el Tribunal establezca un plazo de la forma en que lo hizo, sin contemplar por ejemplo la contingencia en la partida presupuestaria pertinente**.** Sin haber previsto todas estas cuestiones que la ley contempla y revisten la condición de orden público y por lo tanto deben ser aplicadas.

Recordamos cuando se dijo ***"es arbitrario el fallo que prescindió de la consideración de una norma aplicable que pudo ser decisiva en el caso (fallos t.297:250; 304:1844), ya que tal prescindencia configura arbitrariedad e infringe el derecho de defensa en juicio (fallos t.297:452).***

Por lo tanto la resolución que atacamos carece de todo fundamento y debe ser revocada. Ha fallado en contra de la A.F.I.P. dejando de lado normas federales sin justificación valedera.

En segundo lugar, también nos agravia y rechazamos categóricamente la resolución dictada en cuanto a la TASA DE INTERÉS que ordena aplicar a las sumas que hipotéticamente debería devolver mi presentada, toda vez que aquí también se incurre en un claro apartamiento de las normas legales sin fundamento valedero; y sin la menor consideración de los argumentos expuestos por nuestra parte en oportunidad de contestar la demanda.

La sentencia dispone que las sumas a devolverse "devengarán un interés, desde que cada suma es debida y hasta su efectivo pago, de la Tasa Activa Cartera General Nominal Anual Vencida con capitalización cada 30 días del Banco de la Nación Argentina, conforme lo preceptuado por el art. 768 inc. c) del Código Civil y Comercial vigente" y para fundar dicha decisión, remite a lo resuelto por la Excma. Cámara Federal de Apelaciones mediante sentencia de fecha 30 de Agosto de 2016 en autos "Brondino, Gabriel Hugo M. c/ Banco de la Nación Argentina s/ Despido" (Expte. Nº 240020124/2009).

En ese sentido, debemos destacar que dicha causa no encuentra similitud con la presente, y por lo tanto, el criterio allí adoptado por la Cámara Federal NO RESULTA APLICABLE al caso de autos.

En dicho pronunciamiento, la Cámara expresamente dispone que resultaba aplicable el art. 768 "inciso c)", el cual establece "A partir de su mora el deudor debe los intereses correspondientes. La tasa se determina: (…) c) en subsidio, por tasas que se fijen según las reglamentaciones del Banco Central."

Sin embargo, VS omite aplicar el inc. b) del mismo artículo, que expresamente dispone que corresponde aplicar los intereses de conformidad con lo que "dispongan las leyes especiales." Es decir, el a quo aplica el inciso c), cuando corresponde se aplique el inciso b).

En efecto, a los fines de establecer cuales serían los **eventuales** intereses que le correspondería a la actora, debemos partir en el caso de autos de tomar en consideración el **artículo 179 de la Ley Nº 11.683 dice que, *"En 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."***

**Al respecto también cabe decir que a efectos de las devoluciones en general y de las repeticiones en especial, corresponde utilizar para el cálculo de los intereses las tasas dispuestas por el Ministerio de Economía en las Resoluciones que dicta al respecto según lo establecido en el artículo 179 citado.**

Hasta el 01/08/2019 la resolución aplicable resulta ser la 314/2004 del Ministerio de Economía, que fijaba una tasa en 0,50% mensuales, o sea, 6% anual. **Actualmente, rige la Resolución N° 598/2019 (01/08/2019) del Ministerio de Hacienda**, que establece que la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en el artículo 179 de la Ley 11.683, a los restantes supuestos de devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la citada ley, vigente en cada trimestre calendario, será la efectiva mensual surgida de considerar la tasa pasiva promedio publicada por el Banco Central de la República Argentina para el período de treinta (30) días finalizado el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido trimestre. Cuando se trate de conceptos expresados en dólares estadounidenses, la tasa de interés aplicable será del cero coma veinte por ciento (0,20%) mensual. Asimismo, expresamente dispone que para **la cancelación de las obligaciones cuyo vencimiento hubiera operado antes de la fecha de entrada en vigencia de esta resolución**, se deberán aplicar los regímenes vigentes durante cada uno de los períodos que éstos alcancen.

Desde antaño nuestro Máximo Tribunal ha convalidado la existencia de distintas tasas de interés: frente a la mora del contribuyente en el cumplimiento de sus obligaciones, es razonable que la ley establezca la posibilidad de fijar una tasa de interés más elevada que aquella prevista en las relaciones entre particulares. En el caso de repetición de tributos pagados indebidamente, no existe el propósito de constreñir al Fisco a dar rápido cumplimiento a la restitución. Así, el interés común en el pago puntual de los impuestos a fin de permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que no beneficia a

personas determinadas sino a la comunidad toda (conf. “Fallos” 308: 283, Considerandos 5º, 9º y 10º). **Resulta unánime la jurisprudencia del fuero contencioso administrativo federal que considera que en materia de repetición de impuestos para el cálculo de los intereses aplicables al caso son aplicables las tasas que fijan las resoluciones de la Secretaría de Hacienda dependiente del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos, ya que la ley 11.683 no ha establecido la tasa de interés aplicable, siendo dichas resoluciones una reglamentación propia de las leyes fiscales que desplaza las disposiciones de carácter más general.**

Así la resolvió la Sala III de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, en autos “Macías, Osvaldo (TF 32215-I)” Expediente Nº 53380/2012. Ese también ha sido el criterio de la Sala II de la CNCAF en autos “Aparicio, María Graciela (TF 22066-I)” del 19/06/2008, y de la Sala V “Maliec S.A. (TF 18577-I) del 07/07/2005, “De Lorenzo Amelia Beatriz (TF 21504-I)”, causa nº 15.880/05, del 06/02/06; “Dembos S.A. (TF 10.855-I) c/ DGI”, causa nº 7.323/00, del 17/05/00. (entre muchos otros). Por su parte, la Sala IV revocó una decisión de primera instancia de aplicar la tasa pasiva promedio del BCRA a casos de repetición, originados por cuestionamientos a la no aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, en la causa “Klockmetal SA” sentencia de fecha 19/12/2013 por considerar que la tasa dispuesta en la Resolución 314/04 era la prevista en la normativa específica en materia de tributos la cual desplazaba a las disposiciones de carácter general.

**Las citadas resoluciones constituyen una reglamentación propia de las leyes fiscales, que desplaza a las disposiciones de carácter más general (conf. Cám. Nac. Cont. Adm. Fed., Sala I, “Instituto Autárquico Prov. del Seguro de Entre Ríos (19930-I) c/ DGI”, causa nº 35.196/04, del 29/04/08; Sala III, “Cía. Arg. de Cemento Portland S.A. c/ DGI (TF 2267-I)”, causa nº 17.067/99, del 28/09/99; “Refschneider Argentina S.A. (ex Di Foto S.A.) c/ Fisco Nacional – DGI”, causa nº 9.147/97, del 26/02/02; Sala V, “Osram Argentina SAIC (TF 6369-I9) c/ DGI”, causa nº 27.317/05, del 22/08/06) y más recientemente “Bayer SA y otro c/AFIP – DGI s/Impugnación de Acto Administrativo” CSJN 14/08/2018.**-

En definitiva, solicitamos a VE que revoque la sentencia impugnada en el presente en lo que ha sido materia de agravio por nuestra parte, con costas a la contraria.

**IV.-) <u>RESERVA DEL CASO FEDERAL:</u>**

Mantenemos la reserva del caso federal efectuada oportunamente, toda vez que con esta sentencia se ha puesto en cuestión la validez de normas de carácter federal y con ello se afectaron derechos y principios de jerarquía constitucional de nuestra parte. Asimismo, encontrándose

cuestionada la validez e inteligencia de actos y normas federales (Ley del Impuesto a las Ganancias Ley 20.628, Ley 27.346, Ley 27.430, Ley 11.683 y normas reglamentarias), se hace expresa reserva de recurrir ante la Corte Suprema de Justicia de la Nación, de conformidad a lo establecido por el artículo 14 de la Ley 48. Asimismo, y en virtud de los argumentos fácticos y legales alegados, dejo planteadas reservas de ley por arbitrariedad, ilegalidad e ilegitimidad de una Sentencia contraria a tales elementos.

Asimismo consideramos que estamos ante una sentencia arbitraria ya que se aparta sin fundamento valedero de lo establecido en normas vigentes, está apoyada en afirmaciones dogmáticas y no constituye una derivación razonada de las constancias de la causa y del derecho vigente. Tampoco ha considerado los argumentos expuestos por esta parte en oportunidad de contestar la demanda.

**V.-) LA GRAVEDAD INSTITUCIONAL DE LA SENTENCIA DE 1° INSTANCIA:** También decimos que en el caso se dá el supuesto de gravedad institucional atento a que *"…lo decidido tiene entidad suficiente para incidir en el manejo de la renta pública, circunstancia que revela prima facie un factor de perturbación en el desarrollo de la política económica del Estado, con menoscabo de los intereses de la comunidad" (conf. CSJN, Fallos: 313:1420; 314:258; 316:2922)".*

"*Aún cuando la decisión en crisis no reviste, en principio, carácter de sentencia definitiva que haga viable el recurso extraordinario, éste resulta procedente toda vez que la cuestión debatida excede el interés individual de las partes y afecta de manera directa el de la comunidad por incidir en la percepción de la renta pública y postergarla considerablemente" –CSJN in re: "Estado Nacional -DGI- C/Tanoni Hnos. S.A*.", sentencia del 22/09/94-.

Como se puede apreciar, la CSJN asigna la mayor importancia a la posibilidad de percibir la renta pública, sin que planteos de interés netamente individual e infundados puedan afectarla. Má aún si a partir de este precedente se generalizan fallos en ese sentido.

De igual forma, en autos: "T. M. A. c/ D.G.I. - AF.I.P.", de fecha 10/10/2002, el Más Alto Tribunal sostuvo que: "*Por otra parte, también es menester señalar que el acierto o el error, el mérito o la conveniencia de las soluciones legislativas no son puntos sobre los que el Poder Judicial deba pronunciarse (Fallos 313:410), por lo que la declaración de inconstitucionalidad de una ley acto de suma gravedad institucional- requiere que la repugnancia de la norma con la cláusula constitucional sea manifiesta, clara e indudable (Fallos 314:424; 320:1166). Y que quien tacha de inconstitucional una norma tributaria aduciendo que viola sus derechos de propiedad e igualdad debe probar de modo concluyente la forma cómo tal afectación ha tenido lugar*" (arg. Fallos 314:1293 y 320:1166).

Debe recordarse que *"La declaración de inconstitucionalidad de una norma legal es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como la última ratio del orden jurídico y solo estimada viable si su irrazonabilidad es evidente…" (CSJN Fallos 323:2409…".*

**VI.- PETITORIO:**

Por todo lo expuesto, a V.E. solicito:

1) Tenga por presentado, en debido tiempo y legal forma, la expresión de agravios con relación al recurso de apelación concedido oportunamente.-

2) Por los fundamentos dados en el presente se revoque en su parte impugnada, la sentencia recurrida, procediendo al rechazo de la demanda, con costas a la contraria.-

3) Téngase por formulada y mantenida en esta instancia, la reserva del caso federal.-

**Proveer de Conformidad.-**

**SERA JUSTICIA**.-

**Octavio Mediavilla Espinillo**
**ABOGADO**
**(Mat. Fed. T° 509 F° 264)**

**CARLOS A. RODRIGUEZ**
**ABOGADO**
**(Mat. Fed. T 63 F 175)**

Signature Not Verified
Digitally signed by CARLOS ALBERTO RODRIGUEZ
Date: 2022.03.18 13:28:35 ART