Poder Judicial de la Nación

Cédula de Notificación

26000108455768

CA Juzgado **10C**

Fecha de emisión de notificación: 16/junio/2026

Sr/a: GUILLERMO JOSE PATANE

Domicilio: 20273611119

Tipo de domicilio **Electrónico**

Carácter: **Sin Asignación**
Observaciones especiales: **Sin Asignación**
Copias: **S**
Tribunal: **JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL 10** - sito en

Hago saber a Ud- que en el Expte Nro. **99** / **2017** caratulado: **DE STEFANE, RODOLFO ANGEL Y OTROS c/ EN - M SEGURIDAD - GN s/PROCESO DE CONOCIMIENTO**
en trámite ante este Tribunal, se ha dictado la siguiente resolución:

Según copia que se acompaña.

Queda Ud. legalmente notificado
Buenos Aires, de junio de 2026. ACR

Fdo.: MARIA INES MICHELUCCI, PROSECRETARIA ADMINISTRATIVA

EXPTE. N° CAF 99/2017 **"DE STEFANE, RODOLFO ANGEL Y OTROS c/ EN – M SEGURIDAD – GN s/ PROCESO DE CONOCIMIENTO"**

Buenos Aires, fecha de firma electrónica.-

Y VISTOS:

Estos actuados caratulados en la forma en que se indica en el epígrafe, en trámite por ante este Juzgado Nacional en lo Contencioso Administrativo Federal N° 10, que se encuentran en condiciones de dictar sentencia, de los que,

RESULTA:

1. RELATO DE LOS HECHOS DE LA CAUSA

A fojas 3/19, se presentan los Sres. Rodolfo Ángel DE STEFANE, Sergio Rene GUILLEN, Francisco ZACARIAS, Perfecto Porfirio JARA, Carlos Gustavo ALFARO, Omar Bernardino MUÑOZ, Julio Cesar CURA, Carlos Alberto WINDHOLZ, Ramón Eleazar ISAAC, José Luis KUZYCZYN, Mario Sesar MACHADO, Francisco Andrés AVELLANEDA, Gustavo Javier CARRIZO, Rubén Ángel DIAZ, Alberto PÉREZ LINDO, César Augusto MÉNDEZ, Omar Santos GALLARDO, Eugenio Daniel CORONA, Héctor Luis FALCON y Jorge Luis Bruno IZZO; mediante apoderado, y promueven demanda contra el Estado Nacional – Ministerio de Seguridad – Gendarmería Nacional, con el objeto de que se declare la inconstitucionalidad e inaplicabilidad del artículo 78 de la Ley N° 20.628, y cualquier otra norma, reglamento, circular o instructivo que se dictare en consonancia de ello, con costas a la demandada.

Ello, por considerar que la referida normativa lesiona con arbitrariedad e ilegitimidad manifiesta los derechos y garantías contempladas en la Constitución Nacional y los instrumentos nacionales de derechos humanos, creando un estado de incertidumbre jurídica productora de un perjuicio o lesión actual.

En este sentido, señala que el artículo 78 de la mentada ley establece como ganancias de la cuarta categoría las derivadas "del trabajo personal en relación de dependencia", mientras que las sucesivas Resoluciones Generales establecen el importe de los montos no

#29343100#506604289#20260612171818213

imponibles y las retenciones que deben realizarse sobre el salario de los trabajadores.

Sostiene que el personal de la Gendarmería Nacional se ve afectado por los descuentos que se realizan sobre sus salarios, con los cuales deben hacer frente a sus necesidades básicas y las de sus familias, vulnerándose de manera manifiesta su poder adquisitivo y sus derechos amparados constitucionalmente.

Enfatiza que la mayoría de los gendarmes deben realizar servicios extraordinarios de seguridad para obtener una mejora en sus ingresos, resultando en una suma que muchas veces está apenas por encima del mínimo no imponible.

Refiere que los montos no imponibles no se han actualizado, por lo que quedaron atrasados en relación con los incrementos salariales que ha experimentado el sector como consecuencia de la inflación.

Arguye que el salario no constituye una ganancia o una novedad, puesto que está destinado a satisfacer las necesidades básicas del hogar del trabajador.

Indica que, ante un supuesto aumento salarial, o en el caso de duplicar su salario por fuerza de su trabajo, el remanente de dinero obtenido no permite la mejoría del nivel de vida, ya que se destina directamente a las arcas del estado. Esgrime que el salario que cobra un trabajador apenas por encima de la canasta familiar no puede ser considerado una ganancia. En este sentido, considera que el tributo bajo análisis vulnera el derecho a trabajar, establecido en el artículo 14 de la Ley Suprema.

Manifiesta que el impuesto impugnado vulnera el derecho de propiedad de los trabajadores, receptado en los artículos 14, 17 y 20 de la Constitución Nacional.

Por otro lado, argumenta que el tributo viola el principio de no confiscatoriedad, reconocido en reiteradas ocasiones por el Cimero Tribunal. En esta línea, sostiene que trasgrede claramente el principio de razonabilidad, en cuanto a que la fuente productora no es la renta del suelo o acciones societarias, sino el esfuerzo físico y mental que realiza el personal de gendarmería en cumplimiento de sus tareas.

#29343100#506604289#20260612171818213

Además, señala que el impuesto infringe el artículo 14 *bis* de la Constitución Nacional, respecto de la "protección integral de la familia, la defensa del bien de familia, la compensación económica familiar y el acceso a una vivienda digna".

Más adelante, argumenta que se quebrantan los principios de capacidad contributiva, legalidad, razonabilidad, proporcionalidad, equidad e igualdad.

Luego, esgrime que se configura una inequidad y desigualdad, en cuanto, por medio del decreto 682 del 1996, los legisladores establecieron que para ellos, para los órganos de jurisdicción en cada cámara y para el personal del Poder Legislativo, a los fines de la liquidación del impuesto a las ganancias parten del sueldo básico, y no del sueldo bruto como ocurre con el resto de los trabajadores. Advierte que, si se aplicara el mismo criterio al personal de Gendarmería, el tributo no se les aplicaría por no alcanzar el mínimo no imponible.

En esta línea, solicita que se haga lugar a la demanda, se cese con el descuento efectuado por el artículo 78 de la Ley N° 20.628, y se ordene el reintegro del retroactivo de las sumas descontadas, con más sus intereses y costas.

Finalmente, reserva expresa reserva del caso federal y ofrece prueba.

2.- TRASLADO DE DEMANDA

A fojas 116, se expide la Sra. Fiscal Federal respecto de la competencia y habilitación de instancia. De conformidad con lo dictaminado, a fojas 117, se ordena correr traslado de la demanda al Estado Nacional – Ministerio de Seguridad – Gendarmería Nacional, por el término de sesenta días.

3.- CONTESTACIÓN DE DEMANDA

A fojas 122/127, se presenta la Gendarmería Nacional, mediante apoderados y contesta demanda, solicitando su rechazo, con costas.

Primeramente, se refiere al planteo de inconstitucionalidad esgrimido por la actora, sosteniendo que ninguno de los derechos que denuncia como afectados se encuentran conmovidos en

#29343100#506604289#20260612171818213

absoluto, y sostiene que los argumentos de su contraparte no son más que afirmaciones dogmáticas. En este sentido, recuerda que la declaración de inconstitucionalidad de la ley es una medida de *ultima ratio.*

Luego, indica que la Gendarmería, en carácter de entidad de derecho público, actúa como agente de retención del tributo cuestionado por imperio del artículo 4, inciso “a” y el Anexo IV de la Resolución General AFIP N° 830/00.

Destaca que el referido rol fue impuesto a él por el Estado, y que la Fuerza se encuentra obligada a efectuar la retención, informar al fisco y entregar la debida documentación anual al contribuyente.

Seguidamente, trae a colación el artículo 2° de la Ley N° 20.628, señalando que los haberes que perciben los actores mensualmente no se encuentran excluidos del impuesto.

Aduce que la política tributaria es una facultad del legislador, que no puede ser revisada por el poder judicial, sin que se hubieran aportado pruebas concretas para tener por acreditadas las lesiones constitucionales invocadas.

A la vez, esgrime que, de conformidad con el Anexo VRG 830/00, los actores son sujetos pasibles de la retención en su calidad de personas físicas, y corresponde que la retención se practique en el momento en que se efectúa el pago del retiro.

Expresa que, con el dictado del Decreto N° 394/16, que derogó el Decreto N° 1242/13, se modificaron las escalas de ganancias por lo que muchos de los actores ya no se encuentran incluidos en el tributo.

Destaca que no tiene la potestad de crear o modifica el tributo, de establecer las alícuotas o determinar los hechos imponibles o los sujetos pasivos, por lo que entiende que la pretensión no puede ser dirigida contra sí, en tanto la relación que detenta en la relación tributaria es “marginal y accesoria”.

Resalta que el Poder Ejecutivo realizó modificaciones en el mínimo no imponible, por lo que los montos retenidos han disminuido considerablemente. Considera que la prueba ofrecida por la parte actora no resulta idónea para demostrar la confiscatoriedad alegada.

#29343100#506604289#20260612171818213

Finalmente, ofrece prueba, solicita la citación de la ex - AFIP como tercero, realiza expresa reserva del caso federal y funda en derecho.

4.- INTERVENCIÓN DEL FISCO

A fojas 143/165, se presenta la ex - AFIP, mediante representante, y contesta el traslado, solicitando ser tenida por parte y solicitando el rechazo de la demanda.

Primeramente, aclara cuestiones preliminares. En este sentido, entiende que el artículo de la ley de Impuesto a las Ganancias al que hacen referencia los coactores es el artículo 79, inciso “b”, y no el 78. A la vez, esgrime que, en cuanto su contraparte solicita la inconstitucionalidad e inaplicabilidad de la normativa en cuestión, infiere que están invocando las prescripciones del artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, tendientes a obtener una sentencia meramente declarativa de certeza, al igual que una acción de repetición.

Sostiene la improcedencia de la acción declarativa de certeza. Ello, por considerar que resulta contradictorio alegar por un lado estado de incertidumbre, y por el otro, pedir la inconstitucionalidad, ya que revela que media incertidumbre alguna respecto de la eficacia de la ley. sino que persigue su inaplicabilidad por estar en desacuerdo con su exégesis.

A la vez, resalta la naturaleza subsidiaria de la acción meramente declarativa, y señala que la parte actora podría haber iniciado la acción de repetición en sede administrativa.

Por otro lado, argumenta que la acción de repetición tampoco resulta procedente, entendiendo que no se encuentra habilitada la instancia judicial por no haber iniciado el reclamo administrativo previo.

Subsidiariamente, contesta demanda como tercero citado. Luego de elaborar una negativa genérica y particular de los hechos sostenidos por los coactores en el escrito de inicio, expresa que el artículo cuestionado es claro y preciso conforme la primera fuente de exégesis de la norma, su letra.

Aduce que se incurriría en un contrasentido de admitir que, en un orden jurídico donde todos están obligados a pagar impuestos

#29343100#506604289#20260612171818213

antes de cuestionarlos judicialmente, un individuo puede eludir esta regla con solo cuestionar su constitucionalidad.

Seguidamente, realiza una reseña de la normativa relevante, y trae a colación el Decreto N° 394/16, que aumentó los montos de los haberes alcanzados por el tributo.

Arguye que el accionar del fisco resulta legítimo y razonable, toda vez que se ciñe al régimen legal vigente y su reglamentación.

Respecto de la inconstitucionalidad planteada, esgrime que se trata de una cuestión política no judiciable, que no puede quedar sujeta a la decisión aislada de un magistrado. A la vez, sostiene que los demandantes no han cumplido con su carga de probar un perjuicio o daño concreto, sino que se limitan a plasmar su descontento con la política fiscal del país.

Trae a colación la doctrina del Cimero Tribunal respecto de la interpretación restrictiva que debe imperar en el tratamiento exentivo de las normas tributarias, indicando que ellas deben surgir de la letra de la ley.

A la vez, aduce que no se trasgrede la garantía de igualdad, recordando que la Corte Suprema ha admitido la validez de distinciones establecidos por el legislador ante supuestos que éste considere diferentes, siempre que no sean arbitrarias.

Entiende que los coactores no han dado cumplimiento con la carga probatoria que les corresponde respecto de la confiscatoriedad del gravamen, ya que no ofreció pericial contable.

Sostiene que la solicitud de reintegro del impuesto es improcedente, describiendo que para requerir su repetición la parte actora debió haber accionado contra la ex AFIP.

Finalmente, ofrece prueba y realiza expresa reserva del caso federal.

5.- PRUEBA

A fojas 176, se abre la causa a prueba por el término de cuarenta días. A fojas 182, se provee la prueba ofrecida. A fojas 236, se ponen los autos a disposición de las partes en los términos del artículo 482 del Código de rito.

#29343100#506604289#20260612171818213

6.- ALEGATOS

A fojas 239/240, la parte actora presenta su alegato, haciendo la ex AFIP – DGI lo propio a fojas 243/247. La demandada omitió ejercer su derecho del artículo 482 del Código de rito.

7.- DICTAMEN SR. FISCAL FEDERAL

A fojas 300/304, el Sr. Fiscal Federal se expide respecto de la inconstitucionalidad planteada en autos, entendiendo que el pedido debe desestimarse. A fojas 309/313, se manifiesta respecto de la excepción de improcedencia de la vía planteada por el Fisco Nacional.

8.- A SENTENCIA

A fojas 314, en atención al estado de la causa, pasan los autos a dictar sentencia, y;

CONSIDERANDO:

I.- OBJETO LITIGIOSO

I.1.- Aclaración previa

Ante todo, resulta oportuno señalar que el suscripto no está obligado a seguir a las partes en todas y cada una de las argumentaciones que se pongan a consideración, sino tan solo en aquéllas que sean conducentes para decidir el caso y que basten para dar sustento a un pronunciamiento válido (Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 272:225; 278:271; 291:390; 297:140; 301:970, entre muchos otros).

Tampoco es obligación del juzgador ponderar todas las pruebas agregadas, sino únicamente las que estime apropiadas para resolver el conflicto (conf. Fallos: 274:113; 280:320; 291:390; 310:267; 321:1776).

I.2.- Síntesis de la pretensión

Así las cosas, cabe destacar que en autos, los coactores persiguen la declaración de inconstitucionalidad del artículo 79, inciso “b” conforme texto ordenado por el Decreto N° 649/97 y cualquier otra norma que se dictare en concordancia; y que como consecuencia de ello, se

#29343100#506604289#20260612171818213

cese con los descuentos y se ordene la restitución de las sumas retenidas por ese concepto, con más sus respectivos intereses.

II.- EXCEPCIÓN DE IMPROCEDENCIA DE LA VÍA

Así las cosas, corresponde expedirse respecto de la excepción de improcedencia de la vía planteada por la ex–AFIP.

II.1.- Concepto

En este sentido, cabe recordar que el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación establece que "[p]odrá deducirse la acción que tienda a obtener una sentencia meramente declarativa, para hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor y éste no dispusiera de otro medio legal para ponerle término inmediatamente" (v. art. 322 del CPCCN).

Ahora bien, vale aclarar que mientras en la acción declarativa de certeza el objeto es hacer cesar un estado de incertidumbre sobre la existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, en la acción declarativa de inconstitucionalidad el objeto es directamente la pretensión de que una norma sea declarada inconstitucional (conf. Bianchi, Alberto B., "La acción declarativa de inconstitucionalidad" AA.VV., en Cassagne, Juan Carlos [Dir], "Tratado General de Derecho Procesal Administrativo", T° II, Buenos Aires, La Ley, 2011, pág. 767).

Y si bien en un principio no fue considerada un proceso contencioso y los tribunales se pronunciaban en contra de su admisión al ver en ella un proceso hipotético o meramente conjetural (Fallos: 245:552), los diversos pronunciamientos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación a partir de 1985, ponen de manifiesto una tendencia favorable a la acción declarativa; y así lo explicó Bidart Campos al sostener que a la antigua y reiterada fórmula acuñada por el Cimero Tribunal en el sentido de no existir en el orden federal acciones declarativas de inconstitucionalidad pura, parece ahora venir a sucederle la clara afirmación de que efectivamente existe en el orden nacional tal acción declarativa de inconstitucionalidad (conf. Bidart Campos, Germán

#29343100#506604289#20260612171818213

José, "¿Hay en el orden federal acción declarativa de inconstitucionalidad?", E.D. 123-423).

En definitiva, de la inexistencia en el orden nacional de las acciones declarativas de inconstitucionalidad (Fallos: 256:386, entre otros), se fue abonando el camino hacia su admisión (Fallos: 307:1379 y 310:142), en pronunciamientos a partir de los cuales el Máximo Tribunal fue delineando una nueva forma de acción declarativa que el código procesal a nivel nacional no contempla expresamente (pero ciertamente no prohíbe).

Sobre el particular, cabe recordar que "la acción meramente declarativa tiende a buscar certeza en cuanto a la violación o no de la Constitución (sea directa o indirectamente, por violación de su jerarquía), y en definitiva, cuando la acción meramente declarativa lo es de inconstitucionalidad, la incertidumbre radica en si la decisión adoptada es acorde o no a los preceptos de la Carta Magna; esto es lo que configura la situación de incertidumbre que requiere el artículo 322 del código de rito" (conf. Sala II *in re*: "Ruiz, Héctor Lucio c/E.N. - S.E. - Resol. 1.281/06 y otros s/proceso de conocimiento", expte. N° 20.650/07, de fecha 24/04/12 y sus citas).

Si bien continúa vigente la exigencia de los requisitos propios de un "caso" judicial ello lo es, en la medida en que la cuestión no tenga un carácter simplemente consultivo ni importe una indagación meramente especulativa, sino que responda a un caso y busque precaver efectos de un acto en ciernes -al que se atribuye ilegitimidad y lesión al régimen constitucional federal- la acción declarativa, regulada en el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, constituye un recaudo apto para intentar que se eviten los eventuales perjuicios que se denuncian (Fallos: 318:30, considerando 4° y Bianchi, Alberto B., op. cit.), y que se generarían como resultado de la aplicación de la norma tachada de inconstitucional.

En lo que respecta a la falta de certeza, cuadra señalar que la incertidumbre debe recaer sobre una relación jurídica o en los sujetos que son sus términos, dado que no puede ser motivo de una acción o sentencia meramente declarativa la verificación de la existencia de un hecho, aunque el mismo sea jurídicamente relevante (conf. Peyrano, Jorge Walter, "La acción meramente declarativa, como medio

#29343100#506604289#20260612171818213

de la plena realización de la garantía jurisdiccional de certeza", E.D. 52-568).

La acción declarativa de certeza presupone que la incertidumbre debe recaer sobre la "existencia, alcance o modalidades de una relación jurídica, siempre que esa falta de certeza pudiera producir un perjuicio o lesión actual al actor". Como se expuso, "el perjuicio o lesión actual al actor es necesario dado que sin su presencia no puede existir una causa o controversia en el sentido que le ha dado la Corte Suprema de Justicia de la Nación (conf. doctrina de Fallos: 319:2642; 320:2964, disidencia de los jueces Belluscio, Petracchi y Bossert, entre otros). Los requisitos de procedencia de esta acción son, entonces, la falta de certeza y la lesión actual, o para ponerlo en términos normativos, la incertidumbre (art. 322 Código Procesal Civil y Comercial de la Nación) y el caso (art. 116 Constitución Nacional, art. 2 ley 27)" (CSJN, "Festival de Doma y Folklore e/ Estado Nacional s/ acción meramente declarativa de derecho", del 20/02/18").

También se ha dicho que, "de modo habitual, en materia tributaria, la lesión al actor se genera por un acto administrativo que afecta uno o más de sus intereses legítimos, de modo directo y concreto (Fallos: 307:1379; 327:2529, entre otros). Así lo ha establecido este Tribunal al considerar que la afectación concreta se halla probada cuando existe una determinación de oficio por parte del organismo fiscal o cuando este ha emitido intimaciones de pago, notificaciones de deuda y/o requerimientos (Fallos: 327: 1051, 1083; 328:3599; 330:3777, entre otros). En esos casos, la Corte ha considerado que existe una conexión directa entre los intereses o los derechos que la parte actora puede considerar afectados y la norma o acto al que ella atribuye dicho perjuicio" (CSJN, "Festival de Doma y Folklore", *cit*.).

II.2.- Examen de la cuestión en el caso concreto

Bajo este prisma, es menester precisar que los coactores pretenden hacer cesar el estado de incertidumbre respecto de la deducción que se realiza sobre sus haberes en concepto de impuesto a las ganancias.

A tales efectos, plantean la inconstitucionalidad del “artículo 78” (*sic*) de la Ley Nº 20.628, por entender que fue dictada en expresa violación a los artículos 14, 14 *bis*, 17 y 20 de la Constitución

#29343100#506604289#20260612171818213

Nacional, al igual que de los principios de capacidad contributiva, razonabilidad, proporcionalidad, equidad e igualdad.

Al respecto, no pueden soslayarse los recibos de haberes acompañados por la parte actora, donde se evidencia la efectiva retención del impuesto a las ganancias sobre sus salarios (v. fs. 212/226, 231 y DEO Nº 8100364).

En este marco, cada uno de los coactores presentó un escrito ante la Dirección de Recursos Humanos de la Gendarmería Nacional, observando el referido descuento y señalando que “no corresponde aplicar dicha deducción al declarar la inconstitucionalidad del artículo 78, inc a), b) y c) de la ley 20628” (v. fs. 68/107).

II.2.1.- Así las cosas, se observa en la presente un efectivo estado de incertidumbre sobre la constitucionalidad de la retención de sumas sobre haberes salariales en concepto de impuesto a las ganancias.

A su vez, esa falta de certeza tiene la entidad suficiente como para producir un perjuicio o lesión actual a la accionante – que se traduce en la existencia de deducciones antes mencionadas - en los términos de la jurisprudencia antes expuesta (conf. CSJN, “Festival de Doma y Folklore”, cit).

De esta manera, la medida cuestionada tiene aptitud para sumir a los accionantes en un estado de incertidumbre acerca de la existencia, alcance o modalidades de la relación jurídica, capaz de producir un perjuicio o lesión actual y concreta a los coactores (doc. Fallos: 330:2617).

II.3.- Solución del punto

En virtud de lo expuesto, cabe concluir que se hallan reunidos los recaudos que exige el artículo 322 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación en lo que refiere a la procedencia de la vía escogida.

III.- ANÁLISIS DE LA CUESTIÓN DE FONDO – ARGUMENTOS QUE DAN SUSTENTO A LA DECISIÒN

Despejado lo anterior, corresponde abocarse al tratamiento de los planteos de inconstitucionalidad esgrimidos por la parte actora.

#29343100#506604289#20260612171818213

III.1.- Excepcionalidad de la declaración de inconstitucionalidad

En esta línea, cabe resaltar que el Máximo Tribunal ha afirmado, respecto de la declaración de inconstitucionalidad, que "constituye un remedio de última ratio que debe evitarse de ser posible mediante una interpretación del texto legal en juego compatible con la Ley Fundamental, pues siempre debe estarse a favor de la validez de las normas y cuando exista la posibilidad de una solución adecuada al litigio, por otras razones que las constitucionales comprendidas en la causa, corresponde prescindir de éstas últimas para su resolución, por lo que, siendo dicha revisión judicial la más delicada de las funciones susceptibles de encomendarse a un tribunal, solo es practicable como razón ineludible del pronunciamiento que la causa requiere, debiendo llegarse a una declaración de inconstitucionalidad sólo cuando ello sea de estricta necesidad" (Fallos: 335:2333).

III.2.- Normativa aplicable al caso.

Sentado lo anterior, debe destacarse que la cuestión a resolver se circunscribe a determinar si el impuesto cuestionado vulnera los derechos y principios consagrados en la Constitución Nacional.

En este sentido, la Ley Nº 20.628, en su redacción vigente al momento de los hechos, que instituyó el Impuesto a las Ganancias. En particular, su artículo 1º establece “[t]odas las ganancias derivadas de fuente argentina, obtenidas por personas de existencia visible o ideal, cualquiera sea su nacionalidad, domicilio e residencia, quedan sujetos al gravamen de emergencia que establece esta ley (…)”.

Seguidamente, dispone que “[a] los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aún cuando no se indiquen en ellas; los rendimientos, rentas o enriquecimientos derivados de la realización a título oneroso de cualquier acto o actividad habitual o no (…)”.

En esta línea, su artículo 79 reza “[c]onstituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes: (…) b) Del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia”.

III.3.- Valor del precedente. regla extraíble del fallo “CANDY”.

#29343100#506604289#20260612171818213

Atento a los parámetros delimitados, a fin de analizar la aplicabilidad al sub lite de la *ratio dicendi* del precedente “Candy”, debe examinarse la jurisprudencia del Alto Tribunal citada y en consecuencia, fijar la regla que emana del mismo; para luego verificar si las circunstancias particulares del *sub examine*, son subsumibles al precedente aludido.

Ello así, a fin de corroborar la existencia de una similitud substancial, ya que en el caso de no comprobarse dicho extremo, la similitud que alega la parte actora constituye en una asimilación improcedente la cual consiste en un error de “no advertir que la situación de hecho que sirve de marco al precedente no es análoga, en sus circunstancias relevantes, a la del caso a resolver” (conf. Garay, Alberto F., “El precedente judicial en la Corte Suprema”, en Revista Jurídica de la Universidad de Palermo, Vol. 2-1/2, Buenos Aires, 1997, pág. 59).

III.4.- Valor del precedente.

En lo que respecta al valor del “precedente”, es dable señalar que el principio del *stare decisis* tiene su origen en “una decisión deliberada y solemne de un tribunal o un juez dictada luego de discusión, sobre un punto de Derecho planteado correctamente en un caso, y necesaria para su decisión, es una autoridad (*is an authority*) o precedente obligatorio en el mismo tribunal, o en otros tribunales de igual o inferior rango, en casos subsiguientes, cuando ‘el mismo punto’ se vuelve a litigar; (…) [su aplicación] depende necesariamente de su acuerdo con el espíritu de los tiempos, y del juicio de tribunales subsiguientes, respecto de su corrección como una manifestación del Derecho real o vigente, y la compulsión o exigencia de la doctrina es, en último análisis, de orden moral o intelectual, más que arbitraria e inflexible”.

Así pues, el principio, suministra un gran ámbito de libertad al juez, toda vez que se trataría, meramente, de un principio que sólo obligaría moralmente al juez, y de un hábito intelectual desplegado en el ejercicio profesional” (conf. Cueto Rua, Julio, “El ‘Common Law’ su estructura normativa – su enseñanza”, Buenos Aires, La Ley, 1957, págs. 123/124).

En esta inteligencia, es dable señalar que si bien es cierto que, en nuestro derecho se encuentra regido por el sistema del civil law,

#29343100#506604289#20260612171818213

por lo que la fuente principal y obligatoria del derecho es la ley, con lo cual, más allá del valor que se le asigne a la jurisprudencia como fuente del derecho, los magistrados se encuentran facultados a apartarse –fundamente– de los precedentes del Máximo Tribunal.

Ahora bien, ello no implica que las reglas jurídicas aplicadas en un caso (holding) decididas por el Alto Tribunal no deban ser tenidas en cuenta por los tribunales inferiores debido a su rol institucional de último intérprete de la Constitución Nacional (conf. Bianchi, Alberto B., “De la obligatoriedad de los fallos de la Corte Suprema – una reflexión sobre la aplicación del stare decisis”, en el Derecho Constitucional, cita digital ED-DCCLXVII-58).

Ello es así, toda vez que “ante casos cuyos hechos relevantes son sustancialmente análogos, los jueces no pueden cambiar sus criterios de decisión sin ofrecer una adecuada justificación (…) [dado que], el mantenimiento del precedente (…) brind[a] una guía clara para la conducta de los individuos (…) [y] prom[ueve] una solución equitativa y rápida, eliminando la necesidad de volver a discutir todos los aspectos relevantes en todos los casos” (conf. Schvartzman, Sebastián, “‘Tobar’: ¿El fin de las emergencias o sólo una excepción a la regla?”, en Jurisprudencia Argentina, Vol. 2002-IV, Buenos Aires, 2002, pág. 1227).

Entonces, la importancia del precedente radica -entre otras razones- en las normas de derecho positivo que pueden ser encontradas en esencia en todos los Estados constitucionales, como principios de la seguridad jurídica –de donde resultan la exigencia de la “unidad de jurisprudencia”–, la búsqueda de “estabilidad” y certeza del sistema jurídico, de la igualdad en la interpretación de la ley o en la aplicación del derecho y de la coherencia (conf. Thomas Da Rosa de Bustamante, “Teoría del precedente judicial”, Perú, Ediciones Legales, 2016, págs. 329/330 y sus citas).

III.5.- Ratio del precedente “CANDY”.

Sentado lo expuesto, es menester recordar que, el Máximo Tribunal en el “leading case” caratulado “Candy SA” (Fallos: 332:1571) trató la pretensión de la empresa actora la cual consistía en “obtener la declaración de inconstitucionalidad de toda norma (…) que impida contemplar en la declaración jurada del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal finalizado el 31/12/2002, el mecanismo

#29343100#506604289#20260612171818213

de ajuste por inflación previsto en el título VI y las previsiones de los arts. 83 y 84 de la ley 20.628" (v. cons. 4° de la disidencia del Dr. Petracchi).

En cuanto al planteo de inconstitucionalidad impetrado por la firma "Candy SA", manifestó, con cita en las sentencia recaída en los autos caratulados "Santiago Dugan Trocello S.R.L. c /Poder Ejecutivo Nacional - Ministerio de Economía", (Fallos: 328:2567), que "tanto el art. 39 de la ley 24.073 como el art. 41 de la ley 25.561 -que sustituyó el texto de los arts. 71 y 10 de su similar 23.928- representan una decisión clara y terminante del Congreso Nacional de ejercer las funciones que le encomienda el art. 75, inc. 11, de la Constitución" (v. cons. 3º).

En tal sentido, el Alto Tribunal recordó que "resultaba indudable la competencia del legislador nacional para dictar la ley 23.928 y que, a partir de este acto, no sólo habían quedado derogadas las disposiciones legales sino que, además, debían ser revisadas las soluciones de origen pretoriano que admitían el ajuste por depreciación de la moneda, en cuanto, precisamente, se fundaron en la falta de decisiones legislativas destinadas a enfrentar el fenómeno de la inflación.

Por ello, se agregó que la prohibición al reajuste de valores, así como de cualquier otra forma de repotenciar las deudas, tal como ordenan los preceptos cuestionados, es un acto reservado al Congreso Nacional por disposiciones constitucionales expresas y claras, pues es éste quien tiene a su cargo la fijación del valor de la moneda y no cabe pronunciamiento judicial ni decisión de autoridad alguna ni convención de particulares tendientes a su determinación (Fallos: 225:135; 226:261 y sus citas)".

En consecuencia, la Corte Suprema de Justicia de la Nación concluyó que no podía alegarse una violación al principio de reserva de ley tributaria en la medida en que las normas cuya validez se debatía en la causa habían sido dictadas por el órgano al que el texto constitucional atribuye el ejercicio del poder tributario (v. cons. 5°).

Por ello, en dicho precedente revocó la sentencia apelada en cuanto declaró la inconstitucionalidad de las normas cuestionadas.

Sin perjuicio de ello, el Alto Tribunal admitió la acción de amparo allí incoada y declaró aplicable en el caso el mecanismo de ajuste por inflación previsto en la LIG, en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar insuma una sustancial porción de las rentas obtenidas por el

#29343100#506604289#20260612171818213

contribuyente, excediendo los límites razonables de imposición, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad (v. cons. 15°).

En este contexto, el Máximo Tribunal precisó que para que la confiscatoriedad exista, debe producirse una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:56; 314:1293; 322:3255, entre muchos otros).

En esta línea, el Supremo Tribunal ponderó especialmente "la actividad probatoria desplegada por el actor, requiriendo una prueba concluyente a efectos de acreditar la confiscatoriedad que se alega (Fallos: 220:1082, 1300; 239:157; 314:1293; 322:3255, entre otros)". Así, aclaró que "si bien el mero cotejo entre la liquidación de la ganancia neta sujeta al tributo efectuada sin el ajuste por inflación, y el importe que resulta de aplicar a tal fin el referido mecanismo no es apto para acreditar una afectación al derecho de propiedad (…), ello no debe entenderse como excluyente de la posibilidad de que se configure un supuesto de confiscatoriedad si entre una y otra suma se presenta una desproporción de magnitud tal que permita extraer razonablemente la conclusión de que la ganancia neta determinada según las normas vigentes no es adecuadamente representativa de la renta, enriquecimiento o beneficio que la ley del impuesto a las ganancias pretende gravar" (cons. 14°, el destacado no resulta del original).

Tal extremo se tuvo allí por acreditado con la pericia contable efectuada. Justamente, el último Tribunal consideró que sin la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, "la alícuota efectiva del tributo a ingresar no sería del 35 % sino que representaría el 62% del resultado impositivo ajustado correspondiente al ejercicio 2002, o el 55% de las utilidades -también ajustadas- obtenidas por la actora durante el ejercicio de ese mismo año" (v. cons. 8).

Por último, no resulta ocioso señalar que si bien en dicho precedente, la Corte Suprema de Justicia de la Nación analizó el período fiscal 2002 valorando el particular contexto vivido a raíz de la crisis económica, política y social; lo cierto es que con posterioridad remitió a su aplicación en otras causas donde se debatían otros períodos fiscales (CSJN *in re*: "Favacard SA c/ AFIP", del 15/11/16, período fiscal 2003; "Distribuidora de Gas Cuyana" del 11/8/15, período fiscal 2010, entre muchos otros); solución que también fue replicada por el Superior (conf.

#29343100#506604289#20260612171818213

Sala I, *in re*: “Industrial and Comercial Bank of China SA”, período fiscal 2014; Sala II, *in re*: “BBVA Francés SA”, op. cit., período fiscal 2016; Sala III, *in re*: “Paolini Hermanos SA”, op. cit., período 2014, entre otros).

III.6.- Regla del precedente “CANDY”.

A la luz de las constancias reseñadas, es posible extraer como reglas que:

(i) Las normas que vedan el ajuste por inflación previsto en el Título VI de la LIG y las previsiones de los artículos 83 y 84 de la mentada norma (actualización de amortizaciones), no son *per se* inconstitucionales, en tanto fueron dictadas por el órgano al que el texto constitucional atribuye el ejercicio del poder tributario y de conformidad con el procedimiento allí establecido;

(ii) No obstante, la acción será sustancialmente procedente y, en consecuencia, resultará aplicable el mecanismo de ajuste por inflación previsto en la LIG, en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar insuma una sustancial porción de las rentas obtenidas por el contribuyente, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad;

(iii) La prueba de la confiscatoriedad debe ser concluyente, a cuyo fin resultan determinantes las conclusiones que se extraen de la pericia contable;

(iv) Las reglas anteriores son igualmente aplicables a períodos fiscales diversos del referido en “Candy” (año 2002).

III.7.- Asimilabilidad con el precedente “Candy”.

En tales condiciones, cabe concluir que entre el precedente “Candy SA” (Fallos: 332:1571) y el *sub lite* existe una similitud sustancial, toda vez que para demostrar la confiscatoriedad debe ser probada de forma concluyente. (Fallos: 333:631).

III.8.- Objeto acción - El derecho de propiedad.

Ahora bien, cabe recordar que los accionantes sostienen que la mentada normativa trasgrede el derecho de propiedad, la protección familiar y a trabajar, al igual que los principios de no confiscatoriedad, de capacidad contributiva y de proporcionalidad, equidad e igualdad.

En este marco, debe recordarse la reiterada jurisprudencia del Cimero Tribunal, en cuanto a que “[n]o es competencia del Poder Judicial considerar la bondad de un sistema fiscal para buscar

#29343100#506604289#20260612171818213

los tributos que necesita el erario público y decidir si uno es más conveniente que otro (Fallos: 223:233; 318:676), (…), ya que sólo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional, siendo atribución del Congreso elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que no se infrinjan preceptos constitucionales (Fallos: 318:676 332:1571; 335:1923).

En lo que respecta al derecho de propiedad, el Tribunal Supremo ha dicho que "[n]i el derecho de usar y disponer de la propiedad, ni ningún otro derecho reconocido por la Constitución, reviste el carácter de absoluto. Un derecho ilimitado sería una concepción antisocial. La reglamentación o limitación del ejercicio de los derechos individuales es una necesidad derivada de la convivencia social. Reglamentar un derecho es limitarlo, es hacerlo compatible con el derecho de los demás dentro de la comunidad y con los intereses superiores de esta última. La misma Constitución ha consignado limitaciones especiales respecto de algunos derechos; pero no siendo posible prever ni establecer en ella todas las condiciones que sería menester subordinarlos para hacerlos adaptables a la vida de relación, ha confiado al Poder Legislativo la misión de reglamentar su ejercicio, poniendo al mismo tiempo un límite a esa facultad reguladora (artículos 14 y 28)" (Fallos: 136:161).

III.9.- Principio de no confiscatoriedad

Sentado lo anterior, a fin de acreditar la alegada regla, debe examinarse la prueba producida en autos, a fin de determinar sí se verifica una situación de confiscatoriedad concluyente en los términos expuestos en el precedente "Candy" (arg. art. 377 CPCCN).

Para ello, se evaluará detenidamente las pruebas rendidas, que se apreciaran con un criterio lógico jurídico y, finalmente, se les asignará su valor de acuerdo con las reglas de la sana crítica y las máximas de la experiencia (conf. Sala II, *in re*: "Alvarado, Pedro A. C. y otros c/B.C.R.A.", del 12/07/12, entre otros).

III.10.- Valor probatorio.

Tal como ha dicho el Máximo Tribunal, la acreditación de la confiscatoriedad requiere un serio, completo y preciso despliegue

#29343100#506604289#20260612171818213

probatorio, lo cual se logra, en principio, a través de un peritaje contable (CSJN, Fallos: 333:631).

Al respecto, en la causa “Santiago Dugan Trocello S.R.L. c/ Poder Ejecutivo Nacional - Ministerio de Economía s/ amparo”, sentencia de fecha 30 de junio de 2005, la Corte Suprema de Justicia sostuvo que la mera comparación de los resultados sin el ajuste y con él, no es apto para demostrar la afectación del derecho de propiedad.

En tal sentido, sin perjuicio de que ante la aplicación de otros índices de actualización el importe a integrar en concepto de impuesto a las ganancias sea sensiblemente inferior, "tal compulsa no trasciende el ámbito infraconstitucional, y sólo podría derivar de ella la mayor o menor bondad o equidad de un sistema por sobre el otro, pero no la demostración de la repugnancia de la solución establecida por el legislador con la cláusula constitucional invocada" (conf. CSJN Fallos: 320:1166).

Ello así, máxime que para que proceda la declaración de inconstitucionalidad se requiere que tal repugnancia sea "manifiesta, clara e indudable" (“Santiago Dugan Trocello S.R.L. c/ Poder Ejecutivo Nacional - Ministerio de Economía s/ amparo”, citado).

III.11.- Pericial contable.

En este marco, es menester determinar el porcentaje de incidencia del impuesto a las ganancias sobre los haberes de cada uno de los contribuyentes, de conformidad con los recibos acompañados a fojas 212/226 y 231.

Coactor	**Sueldo bruto**	**Total retención ganancias**	**Porcentaje de retención**
Pérez Lindo, Alberto	$ 37.544,18	$ 1.499,58	3,99%
Zacarías, Francisco	$ 46.161,45	$ 5.667,51	12,28%
Muñoz, Omar Bernardino	$ 52.044,96	$ 5.996	11,52%

#29343100#506604289#20260612171818213

De Stefane, Rodolfo Ángel	$ 58.117,58	$ 9.290,75	15,99%
Guillen, Sergio Rene	$ 62.695,16	$ 10.697,77	17,06%
Alfaro, Carlos Gustavo	$ 47.072,48	$ 5.176,59	11%
Kuzyczyn, José Luis	$ 38.334,83	$ 476,14	1,24%
Avellaneda, Francisco Andrés	$ 34.184,20	$ 2.412,45	7,06%
Corona, Eugenio Daniel	$ 35.452,67	$ 5.994,66	16,91%
Izzo, Jorge Luis Bruno	$ 68.769,72	$ 11.192,18	16,27%
Jara, Perfecto Porfirio	$ 60.169,72	$ 8.552,76	14,21%
Cura, Julio César	$ 53.058,15	$ 7.752.95	14,62%
Carrizo, Gustavo Javier	$ 39.780,54	$ 4.899,88	12,32%
Gallardo, Omar Santos	$ 76.492,12	$ 17.619,52	23,03%
Díaz, Rubén Ángel	$ 36.729,5	$ 4.053,46	11,04%

Respecto de los Sres. WINDHOLZ, ISAAC, MACHADO y FALCON, cabe aclarar que, de los recibos de haberes acompañados a

#29343100#506604289#20260612171818213

fojas 212/226, 231 y el DEO Nº 8100364, no surge retención alguna en concepto de Impuesto a las Ganancias.

De esta manera, se evidencia que las sumas descontadas en razón del tributo impugnado no superan – ni se aproximan – al límite establecido por el Cimero Tribunal para la confiscatoriedad del treinta y tres por ciento (33%).

Frente a una conclusión de esta índole, cabe recordar que 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 ú*ltima ratio* del orden jurídico (Fallos: 260:153; 286:76; 288:325; 300: 241 y 1087; 301:1062; 302:457 y 1149; 303:1708 y324:920, 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)

En este orden de ideas, el Alto Tribunal tiene dicho que “la genérica impugnación de las normas en el sentido de que ellas afectan garantías constitucionales no basta para ejercer en el caso la atribución más delicada que tiene los tribunales judiciales (Fallos 264:364 y 301:905), es que, previo a la declaración de inconstitucionalidad de una norma se requiere un examen de su razonabilidad en el caso concreto”.

Por ende, teniendo en cuenta la pretensión objeto de autos y la prueba producida, su calidad de contribuyentes del impuesto a las ganancias por los períodos señalados no alcanza para acreditar las violaciones a las garantías constitucionales invocadas, en cuanto a la confiscatoriedad que podría importar el tributo en su caso particular, ni para cuestionar o alterar la legalidad de la normativa en examen, lo que hace trasuntar las argumentaciones vertidas en afirmaciones dogmáticas que evidencian su discrepancia con el sistema fiscal vigente, pero resultan insuficientes a los fines del test de constitucionalidad requerido, lo que sella la suerte adversa de su reclamo (conf. Sala V, *in re:* “Albachiaro, Ernesto Nicolás c/ EN-AFIP -DGI s/ Proceso de Conocimiento”, Expte n° 54205/2014, del 11/06/2026).

III.12.- Protección de la familia

Tampoco altera la solución la protección integral de la familia, consagrado en el artículo 14 *bis* de la Constitución Nacional, que

#29343100#506604289#20260612171818213

la parte actora entiende que está siendo trasgredido por la retención del Impuesto a las Ganancias sobre sus salarios.

Respecto de ello – y de conformidad con lo reseñado en el subconsiderando anterior – corresponde señalar que ninguno de los coaccionantes ha aducido, o demostrado, una afectación concreta a su grupo familiar causada por el pago del tributo en cuestión.

En estos términos corresponde rechazar, sin más, este argumento.

III.13.- Solución del caso.

En mérito de todo lo expuesto, habida cuenta que los elementos arrimados a la causa resultan insuficientes para determinar si la aplicación de las referidas normas configura -en la concreta situación de la actora- un supuesto de confiscatoriedad, como el que el Tribunal tuvo por demostrado en el citado precedente “Candy” sobre la base, precisamente, del peritaje contable que obraba en tales actuaciones, corresponde rechazar la acción incoada.

V.- COSTAS

Finalmente, con relación a la imposición de las costas, cabe destacar que el artículo 68 del CPCCN establece que “[l]a parte vencida en el juicio deberá pagar todos los gastos de la contraria, aun cuando ésta no lo hubiese solicitado. Sin embargo, el juez podrá eximir total o parcialmente de esta responsabilidad al litigante vencido, siempre que encontrare mérito para ello, expresándolo en su pronunciamiento, bajo pena de nulidad”.

En este sentido, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha dicho que “[e]l art. 68 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación consagra el principio rector en materia de costas, que encuentra su razón de ser en el hecho objetivo de la derrota (Fallos: 323:3115; 325:3467); y quien pretenda exceptuarse de esa regla debe demostrar acabadamente las circunstancias que justificarían el apartamiento de ella (Fallos: 312:889)” (Fallos 329:2761).

Partiendo de dichas premisas, atendiendo la naturaleza de las cuestiones involucradas y los derechos en juego, corresponde imponer las costas por su orden (art. 68, segundo párrafo del CPCCN).

#29343100#506604289#20260612171818213

Por las consideraciones expuestas, y de conformidad con el Sr. Fiscal Federal, **FALLO: 1)** Rechazar la excepción de improcedencia de la vía; **2)** Rechazar la demanda impetrada por la parte actora contra el Estado Nacional – Ministerio de Seguridad – Gendarmería Nacional y la ex Administración Fiscal de Ingresos Públicos – Dirección General Impositiva (actual Agencia de Recaudación y Control Aduanero); **3)** Imponer las costas en el orden causado, en atención a la naturaleza de la cuestión debatida (art. 68 segundo párrafo del CPCCN).

Regístrese, notifíquese -y al Ministerio Público Fiscal- y oportunamente archívese.

Walter LARA CORREA
Juez Federal

#29343100#506604289#20260612171818213