Poder Judicial de la Nación

JUZGADO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL 11

14102/2024

ASOCIACION DEL PERSONAL DE ORGANISMOS DE CONTROL c/ EN-LEY 277 43DTO 6522/24 s/AMPARO LEY 16.986

Buenos Aires, de de 2024.-

Y VISTOS: Para resolver la medida cautelar solicitada pro la ASOCIACION DEL PERSONAL DE ORGANISMOS DE CONTROL -en representación de los empleados de la AUDITORIA GENERAL DE LA NACION-; y

CONSIDERANDO:

I.- la ASOCIACION DE PERSONAL DE LOS ORGANISMOS DE CONTROL (en adelante APOC) mediante letrado apoderado y promueve acción de amparo conforme lo prevé el artículo 43 de la Constitución Nacional -invocando la representación de los trabajadores de la AUDITORIA GENERAL DE LA NACION (AGN) - contra el ESTADO NACIONAL (PODER EJECUTIVO NACIONAL) y contra la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP) fin de que se declare la inconstitucionalidad de los párrafos 1, 2, y 3 del artículo 81 de la ley 27743, incorporados al artículo 82 de la ley de Impuesto a las Ganancias y el decreto reglamentario 652/24 y cualquier otra norma destinada a reglamentar y/o implementar lo allí dispuesto.

Expresa que la disposición contenida en el artículo 81 de la ley 27743 " ...resulta lesivo de los derechos adquiridos de índole laboral y de propiedad del personal de la AGN (Auditoría General de la Nación) al amparo del Estatuto de esa institución sancionado en uso de las facultades emergentes de la Constitución Nacional (art. 85) , la ley 24156 y normas complementarias"

Manifiesta que "la reforma a la ley de impuesto a las ganancias prevista en el artículo cuestionado causa un gravamen irreparable en tanto recae sobre todo pago recibido pro cualquier concepto relacionado con el trabajo personal en relación de dependencia (sea pagado por el empleador o por un tercero) disponiendo que estos ingresos integraran la base imponible de dicho impuesto" .

Agrega que "...los suplementos, compensaciones y bonificaciones que consisten en compensaciones de gastos, se encontraran afectados por la gabela" y que

#39228617#429307999#20241002150541876

"agrava el despojo en cuanto establece que "no serán aplicables las disposiciones contenidas en ningún tipo de normas emitidas por cualquiera de los Poderes del Estado nacional, provincial o municipal, mediante las cuales esté establecido o se establezca en el futuro, directa o indirectamente la exención, desgravación, exclusión, reducción o la deducción total o parcial de materia imponible de este impuesto , de los importes percibidos por los trabajadores" y que se gravan los importes recibidos por cualquier concepto, sin limitación alguna, abarcando expresamente los gastos de representación, viáticos, viandas, movilidad, bonificación especial, protocolo, riesgo profesional, coeficiente técnico, dedicación especial o funcional, responsabilidad jerárquica o funcional, desarraigo, bono por productividad, horas extras o por cualquier otro concepto, cualquiera fuera la denominación asignada o que se le asigne".

Dice que la intención es gravar todo concepto o beneficio, cualquiera sea su naturaleza y -por ello- "...se grava con impuesto a las ganancias los conceptos no remuneratorios a efectos de los aportes al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) o regímenes análogos con arreglo al texto del tercer párrafo del artículo puesto en crisis.

Resalta que "se pretende eliminar todo resquicio de ingreso a los trabajadores que pueda excluirse del impuesto sometiendo a impuesto hasta las compensaciones de gastos de cualquier naturaleza.

Manifiesta que el régimen normativo cuestionado (art. 81 ley 276743, decreto 652/24 y normas concordantes) produce el aniquilamiento de la posibilidad de excluir de la base de cálculo del gravamen suplementos, bonificaciones o compensaciones que forman parte de los ingresos de un trabajador de la AGN (Auditoría General de la Nación) afecta, entre otros, el derecho de propiedad, la garantía de estabilidad del empleado público, las bases o principios constitucionales de la tributación (legalidad, igualdad, no confiscatoriedad, capacidad contributiva y proporcionalidad), la garantía de igual remuneración por igual tarea, el derecho a la carrera administrativa de los agentes que se desempeñan en la AGN.

Asegura que se amplió la base imponible a costa de considerar como ganancia sujeta a tributo, a compensaciones, bonificaciones que significan reintegros de gastos y reconocimientos adicionales que no guardan relación con la esencia de lo que grava ese impuesto.

Destaca que hasta la sanción de la ley 27743 -en el ámbito del Poder Legislativo -era aplicable la ley 24686 que determinaba que "el salario de los

#39228617#429307999#20241002150541876

funcionarios que integran la planta de personal de la AGN solo se encontraba alcanzado por el impuesto sobre determinados conceptos y los restantes se encontraban excluidos de la base imponible para el cálculo del Impuesto a las ganancias

Afirma que "...la confiscatoriedad vedada en materia impositiva puede darse no solo por la pretensión de percibir en concepto de un impuesto mas del 35% de lo que venía percibiendo; sino también cuando sin hacer la detracción mayor a ese porcentaje tan evidente, se disfraza lo realmente percibido a través de la extensión indebida de la masa de dinero que conforma el hecho imponible, como ha sucedido con la sanción de la ley 27743 que modificó el artículo 81 del impuesto a las ganancias incluyendo para la aplicación del impuesto conceptos que históricamente nunca se tuvieron en cuenta por el simple hecho que no constituyen estricta ganancia..."

Agrega que " en materia salarial, la tributación debe respetar los principios de proporcionalidad y equidad, de manera tal que no se vulneren los beneficios emergentes de la estabilidad del empleo público ni la garantía de igual remuneración por igual trabajo, asegurando que todos los trabajadores no sean gravados de manera excesiva y que puedan mantener un ingreso adecuado para su sustento, el de su familia y la realización de una vida mas plena"

Señala que hasta la reforma introducida por el artículo 81 de la ley 27743 "únicamente se tenía en cuenta el concepto de asignación de categoría; esto es, sueldo básico y dedicación funcional (arts. 2 y 4to de la Resolución nro. 171/23 -AGN) y el sueldo anual complementario" y se excluía a todos adicionales que percibía el personal.

Considera que los "adicionales" contemplan diferentes situaciones que impactan de manera diferente en cada trabajador, dependiendo -precisamente- de la situación personal de cada uno en su relación de empleo con el organismo y algunos son aplicables a la totalidad del universo de empleados mientras otros solo algunos. Y "al incluir estos conceptos como hechos imponibles del impuesto a las ganancias no se hace otra cosa que vulnerar el límite constitucional impuestos por el artículo 4to de la ley fundamental (...) por cuanto repercute negativamente, alterando la integridad de la proporcionalidad y equidad que debe existir entre el universo de los trabajadores, de acuerdo con la real función y situación que ocupa cada uno de ellos en la institución".

Considera que "en definitiva, de lo que se trata es de impedir que continúe aplicándose una normativa de índole impositiva que manifiestamente vulnera los límites de la proporcionalidad y equidad impuestos por el artículo 4to de la Constitución Nacional , como asi también la intangibilidad salarial, la cual se vincula con la

#39228617#429307999#20241002150541876

exigencia de evitar modificaciones en la estructura de retribuciones a aplicar en el futuro que importen una alteración irrazonable en su composición o la desjerarquización respecto del nivel alcanzado por el trabajador".

Dice que "claramente, la normativa aquí cuestionada, es una invasión de la esfera de determinación de la AGN dada por la independencia funcional de corte constitucional, ha alterado la base jurídica de la relación laboral de la entidad con sus trabajadores, en lo concerniente a la estructura de las remuneraciones, produciendo una disminución real de la retribución efectivamente percibida por éstos, excesivamente injusta y violatoria de sus patrimonios (art. 14 CN). Se trata de una rebaja de los montos efectivos percibidos en dinero de su remuneración, en clara afectación a la integralidad, proporcionalidad, equidad, intangibilidad e inmutabilidad que caracteriza a la retribución justa, consagradas en los artículos 4, 14 bis y 17 de la Constitución Nacional".

Menciona -además- que la ley 27743 se encuentra viciada en su génesis toda vez que el título V no fue aprobado conforme lo establece la Constitución Nacional ya que el Senado rechazó dicho título conforme fundamentos que desarrolla en el capítulo VII de su presentación.

II.- Solicita medida cautelar de "no innovar" señalando que por todo lo enunciado en su escrito inicial "se encuentra debidamente acreditada la apariencia de derecho que asiste a la obtención de la medida por cuanto lo previsto en la norma aquí cuestionada conculca ilegítimamente derechos de propiedad de carácter alimentario, el límite de equidad y proporcionalidad de los tributos, la estabilidad del empleo público, el principio de igual remuneración por igual trabajo y el principio de razonabilidad"

Manifiesta que el peligro en la demora se conforma por cuanto "lo que se trata de evitar es que el pronunciamiento judicial, reconociendo el derecho que se peticiona llegue demasiado tarde y no pueda cumplirse el mandato. La finalidad del proceso cautelar consiste en asegurar la eficacia practica de la sentencia".

III.- El Estado Nacional y la AFIP se presentan -de modo conjunto y mediante letrada apoderada - y producen su informe en los términos del artículo 4to de la ley 26854.

Manifiesta que "...la medida cautelar perseguida por la actora posee exactamente el mismo objeto de su acción de amparo: la abstención de efectuar retención en concepto de Impuesto a las Ganancias sobre los conceptos

#39228617#429307999#20241002150541876

correspondientes a antigüedad, movilidad, refrigerio, título, reintegros, responsabilidad jerárquica y cualquier otro rubro o ítem distinto a los que históricamente fueron considerados para la base del cómputo del impuesto. En tal sentido, un pronunciamiento en este caso por parte de V.S., devendría en una resolución anticipada de la cuestión de fondo, sin haber atravesado la etapa contradictoria correspondiente, en la cual nuestra parte pueda contestar los fundamentos de la actora, y ofrecer la prueba que hace a su derecho. Así, en esta suerte de “adelanto de jurisdicción” se vería vulnerado el derecho de nuestro mandante al debido proceso adjetivo consagrado en el art. 18 de la Constitución Nacional, así como el principio procesal de contradicción. En ese orden de ideas, es menester señalar que las medidas cautelares no pueden decretarse cuando lo que se pretende resguardar depende necesariamente de abrir opiniones sobre el fondo de la cuestión, como sucede en la especie. VS no podría nunca conceder la medida sin dejar traslucir su criterio con respecto a la constitucionalidad del artículo 81 de la Ley 27 .743

Expone que "existe una afectación del interés público se traduce en la interferencia de la propia actividad primaria del Estado, que consiste en la satisfacción de necesidades públicas y de los derechos fundamentales de las personas, en detrimento de la comunidad toda que constituye su principal receptora (...)En este mismo orden de ideas, se debe destacar que se encuentra comprometida la actividad financiera o estatal, la que se refleja en el presupuesto, y precisamente que se caracteriza por la previsión que el Estado debe efectuar de los gastos en los que va a incurrir, y por ende de los recursos que afectará a dichos fines. Teniendo en cuenta lo expuesto, el dictado de una medida cautelar de estas características afectaría severamente la buena marcha de la administración, en cuanto se vería privada de llevar adelante las actividades previstas por falta de recursos, en clara violación a los principios de unidad y universalidad en materia presupuestaria. También, la situación que plantea la actora, bajo la solicitud del dictado de una medida de no innovar, so pretexto de un alegado peligro en la demora que no demuestran, atentaría contra el adecuado y efectivo control de cumplimiento de las obligaciones tributarias de los sujetos obligados y la correlativa integridad de la Renta Pública"

Respecto a la verosimilitud del derecho indica que " no quedó acreditada la verosimilitud de la arbitrariedad o inconstitucionalidad de la ley en pugna, siendo que ello debería extraerse de las constancias de la causa mediante una acabada actividad probatoria, sin perjuicio de la presunción de legitimidad de la que goza la normativa impugnada" y agrega que " A lo largo de todo su escrito de inicio, la contraparte manifiesta que la sanción de la Ley 27.743, específicamente del artículo 81, afecta su derecho de propiedad, la equidad y proporcionalidad de los tributos, la estabilidad del

#39228617#429307999#20241002150541876

empleo público, el principio de igual remuneración por igual trabajo y el de razonabilidad. Ahora bien, tal como ya fuera señalado, la actora no expone de manera

clara y precisa el agravio en concreto que le generaría la retención del Impuesto a las Ganancias de la forma regulada en la normativa actual y vigente en la materia, sino que únicamente se limita a exponer que la modificación legislativa le genera perjuicios, sin acreditar cuáles serían estos"

Sostiene que los agravios de la demandante redundan en cuestiones netamente patrimoniales, relativas a la afectación del gravamen sobre las remuneraciones percibidas por sus afiliados, todas cuestiones que requieren de un amplio debate y prueba, y no resultan de forma manifiesta de las constancias de la causa y que " de las afirmaciones expuestas por la contraria, se llega a la conclusión que se pretendería convencer a V.S. de que las deducciones reconocidas en normativa que ya no se encuentra vigente eran una suerte de derecho adquirido que no podía ser modificado por normas ulteriores".

Recuerda que "cabe recordar que, de conformidad con la pacífica jurisprudencia de la CSJN en la materia, nadie dispone de un derecho irrevocablemente adquirido al mantenimiento de las leyes, puesto que el Poder Legislativo se encuentra facultado a aplicar políticas legislativas, re adecuando las existentes o sancionando nuevas normativas, siempre que las mismas se circunscriban a los procedimientos establecidos por la Constitución Nacional"

Afirma -citando ejemplos- que " la actora se agravia por una supuesta afectación al principio de progresividad, pero lo único que demuestran los datos por ella misma aportados es que, trabajadores que tienen salarios que actualmente superan hasta en dieciocho veces el SMVM, son llamados a pagar un impuesto que en ningún caso podría considerarse confiscatorio, pues estamos frente a un porcentaje que no está siquiera cerca del histórico 33% fijado en ciertos precedentes por nuestro más alto Tribunal"

En relación al "peligro en la demora " dice que "como no existe una verosimilitud en el derecho del caso de autos, no puede haber peligro en la demora sin la existencia de un derecho tutelado"

Plantea la falta de legitimación activa de la APOC.

Cita jurisprudencia. Hace reserva de caso federal. Manifiesta sobre caución.

#39228617#429307999#20241002150541876

IV.- Es oportuno señalar -previo a todo análisis- que la acción de amparo será admisible contra todo acto u omisión de autoridad pública que, en forma actual o inminente, lesione, restrinja, altere o amenace, con arbitrariedad manifiesta, los derechos o garantías explicita o implícitamente reconocidas por la Constitución Nacional, con excepción de la libertad individual tutelada por el habeas corpus (ver art. 1ero).

Esta acción requiere para su procedencia la configuración de circunstancias muy particulares, caracterizadas por la existencia de arbitrariedad e ilegalidad manifiesta y la demostración de que el daño concreto y grave ocasionado sólo puede -eventualmente- ser reparado recurriendo a la vía urgente y expedita de este proceso consagrado en el artículo 43 de la Constitución Nacional y regulado por de la ley16986 que no ha sido derogada expresamente por la reforma constitucional de 1994,

Respecto a la legitimación de la demandante ya fue examinada por el Tribunal al admitir la acción como proceso colectivo por lo cual no corresponde expedirse respecto a lo manifestado por la demandada en su informe.

V.- La medida solicitada por la actora comporta una "medida de no innovar" por cuanto se solicita que se ordene a las demandada abstenerse de requerir el impuesto a las ganancia conforme la reforma introducida por el artículo 81 de la ley 27743 al que califican de inconstitucional.

Esta petición será analizada bajo los principios que surgen de la ley de amparo y de las disposiciones del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación (art. 17 ley 16986) y la disposiciones de la ley 26854 aplicables a la ley de amparo son las contenidas en el artículo 19 de esa norma: artículos 4to,inciso 2do (informe previo); articulo 5to (vigencia temporal de la medida); 7° (modificación de la cautela otorgada); 20 (competencia por vía de la inhibitoria)

Asimismo -previo a todo análisis- es oportuno señalar que este Tribunal no se encuentra obligado a seguir a la apelante (en este caso, la demandante) en todas y cada una de las cuestiones y argumentaciones sino tan sólo aquéllas que son conducentes para decidir el caso y que bastan para dar sustento a un pronunciamiento válido (conf. C.S.J.N., Fallos: 258:304; 262:222; 265:301; 291:390; 297:140; 301:970)

Además y atento la pretensión de la acción intentada - cabe recordar que " no es función del Poder Judicial pronunciarse sobre la conveniencia o bondad de los tributos creados por el Congreso Nacional o las legislaturas provinciales, ni es su función decidir –bajo conceptos puramente económicos o financieros- si las leyes

#39228617#429307999#20241002150541876

pueden ser benéficas o perjudiciales para el país" pero si le compete pronunciarse sobre la conformidad de los tributos con las cláusulas de la Constitución Nacional (Fallos: 318 :676, considerando 15 y los allí citados)

.

VI.- La Auditoria General de la Nación es un órgano constitucional con autonomía funcional que brinda asistencia técnica al Congreso de la Nación para el desempeño de su tarea de ejercer el control externo del sector público nacional en sus aspectos patrimoniales, económicos, financieros y operativos (art. 85 C.N.).

Hasta la sanción de la ley 27.743 -conforme indica la parte actora en su escrito inicial- resultaba aplicable para la base de calculo del impuesto a las ganancias la ley 24686 que en su artículo 1ero establecía: " *lo dispuesto en el 1er articulo incorporado a continuación de la ley 20628, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, por el punto 7 del artículo 1ero de la ley 24475, no será de aplicación respecto del Poder Legislativo correspondiendo a los presidentes de ambas Cámaras resolver en cada caso acerca de su naturaleza".*

La ley 24475 prescribía lo siguiente : ARTICULO 1º – Modifícase la ley de impuesto a las ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones, de la siguiente forma:... 7. Incorpórase a continuación del artículo 99, en el título VII, otras disposiciones, los siguientes artículos: (...)– Deróganse todas las disposiciones contenidas en leyes nacionales –generales, especiales o estatutarias, excepto las de la Ley del Impuesto a las Ganancias, texto ordenado en 1986 y sus modificaciones--, decretos o cualquier otra norma de inferior jerarquía, mediante las cuales se establezca la exención total o parcial o la deducción, de la materia imponible del impuesto a las ganancias, del importe percibido por los contribuyentes comprendidos en los incisos a), b) y c) del artículo 79 de la citada ley, en concepto de gastos de representación, viáticos, movilidad, bonificación especial, protocolo, riesgo profesional, coeficiente técnico, dedicación especial o funcional, responsabilidad jerárquica o funcional, desarraigo y cualquier otra compensación de similar naturaleza, cualesquiera fuere la denominación asignada. Art. – Aclárase que los distintos conceptos que bajo la denominación de beneficios sociales y/o vales de combustibles, extensión o autorización de uso de tarjetas de compra y/o crédito, vivienda, viajes de recreo o descanso, pago de gastos de educación del grupo familiar u otros conceptos similares, sean otorgados por el empleador o a través de terceros a favor de sus dependientes o empleados, se encuentran alcanzados por el impuesto a las ganancias, aun cuando los mismos no revistan carácter remuneratorio a los fines de los aportes y contribuciones al Sistema

#39228617#429307999#20241002150541876

Nacional Integrado de Jubilaciones y Pensiones o regímenes provinciales o municipales análogos. Exclúyese de las disposiciones del párrafo anterior a la provisión de ropa de trabajo o de cualquier otro elemento vinculado a la indumentaria y al equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo y al otorgamiento o pago de cursos de capacitación o especialización en la medida que los mismos resulten indispensables para el desempeño y desarrollo de la carrera del empleado o dependiente dentro de la empresa"

Conforme a ello y por Resolución Conjunta de ambas Cámaras del 24/09/96 se estableció la base imponible del impuesto a las ganancias y " al amparo de dicha normativa -aplicable a la jurisdicción de Poder Legislativo Nacional- el salario de los funcionarios que integran la planta del personal de la AGN solo se encontraba alcanzado por el impuesto sobre determinados conceptos y los restantes se encontraban excluidos de la base imponible para el cálculo del impuesto a las ganancias"

El Estatuto del Personal de la AGN (Resolución nro. 171/13) establece que el salario está compuesto por :

.- asignación de categorías: "se integra con el salario básico y la dedicación funcional, en la proporción del 30% y 70% respectivamente (ver artículo 4to).

.- Adicionales generales: Son "responsabilidad jerárquica" (art. 6to), "función superior" (art.7mo) y "función de control" (art. 8).

.- Adicionales particulares: antigüedad, presentismo, titulo, experiencia en organismos de control, función específica, y otros -que con carácter permanente o no- establezca la entidad.

Entre los denominados "otros" la entidad ha incorporado a través de diversas resoluciones administrativas el "adicional por refrigerio", el "adicional por movilidad", "reintegro por guardería y escolaridad", "adicional por capacitación", "adicional por desarraigo" y otros especiales ("premio por jubilación", "subsidio por enfermedad" etc)

Asimismo -conforme lo señala el demandante- hasta la reforma introducida por el artículo 81 de la ley 27743 "únicamente se tenía en cuenta el concepto de asignación de categoría; esto es, sueldo básico y dedicación funcional (arts. 2 y 4to de la Resolución nro. 171/13 -AGN) y el sueldo anual complementario" para considerar la base imponible del impuesto a las ganancias y sobre esos montos el personal de la AGN abonaba el tributo.

#39228617#429307999#20241002150541876

VII.- Es menester precisar que la procedencia de la medida cautelar solicitada se halla condicionada a que se acredite: 1°) la apariencia o verosimilitud del derecho invocado por quien la solicita y 2°) el peligro en la demora que exige la probabilidad de que la tutela jurídica definitiva que la actora aguarda de la sentencia a pronunciarse, no pueda, en los hechos realizarse, es decir que, a raíz del transcurso del tiempo, los efectos del fallo final resulten prácticamente inoperantes (confr. CNCAF, Sala IV in re "Metrovias SA c/ EN –M. de Planificación-resol. 1239/05 ONABE Disp. 313/03", expte. nro. 15264/06 de fecha 05/06/08 entre muchos otros).

Al respecto, el perjuicio grave de imposible reparación ulterior, o bien el peligro en la demora conforme el CPCC, "...exige una apreciación atenta de la realidad comprometida, con el objeto de establecer cabalmente si las secuelas que lleguen a producir los hechos que se pretenden evitar pueden restar eficacia al ulterior reconocimiento del derecho en juego, originado por la sentencia dictada como acto final y extintivo del proceso" (Fallos: 319:1277).

En este sentido se ha destacado que ese extremo debe resultar en forma objetiva del examen sobre los distintos efectos que podría provocar la aplicación de las diversas disposiciones impugnadas, entre ellos su gravitación económica (Fallos: 318 :30; 325:388).", (Nobleza Picardo S.A.I.C. Y F. c/ Provincia de Santa Fe,,del 12/02/08), considerando 4°, Fallos 331:108).

Por su parte, respecto de la verosimilitud del derecho invocado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación ha sostenido que siempre que se pretenda la tutela anticipada proveniente de una medida precautoria, se debe acreditar la existencia de verosimilitud en el derecho invocado y el peligro irreparable en la demora, ya que resulta exigible que se evidencien fehacientemente las razones que justifican resoluciones de esa naturaleza (art. 13 de la Ley Nº 26.854, in re: "Orbis Mertig San Luis S.A.I.C. c/ Provincia de Buenos Aires s/ Acción Declarativa de Inconstitucionalidad", del 19/09/06, Fallos: 329:3890).

En este orden de ideas que se vienen exponiendo, corresponde puntualizar que, si bien es cierto que los requisitos necesarios se deben analizar de forma armónica, de manera que a mayor verosimilitud del derecho no cabe ser tan exigente en la gravedad e inminencia del daño y viceversa, es uniforme la doctrina que establece que no puede ser concedida la medida cautelar solicitada cuando no se ha podido demostrar alguno de los requisitos(conf. C.N.A.C.A.F., Sala I, 02/9/2011, "Club Atlético River Plate c/EN-Ministerio de Seguridad s/amparo ley 16.986, Exp. nº 28.943/11,entre muchos otros).

#39228617#429307999#20241002150541876

Asimismo, la presunción de validez que debe reconocerse a los actos de autoridades constituidas, obliga en los procesos precautorios como el presente a una severa apreciación delas circunstancias del caso y de los requisitos ordinariamente exigibles para la admisión de toda medida cautelar (ver CSJN doctr.de Fallos 322:2139 entre muchos otros; CNCAF, Sala III, causa47704/11, sent. Del 24/05/12).

Por lo tanto resulta imperioso verificar con rigurosidad si "prima facie" existe un indicio de arbitrariedad e ilegitimidad manifiesta en la conducta de la demandada que torne indispensable otorgar la tutela jurisdiccional antes del dictado de la sentencia atendiendo a la naturaleza rápida y expedita de la acción de amparo.

No obstante y -atento la propia naturaleza de las medidas cautelares- su procedencia no exige de los magistrados el examen de la certeza sobre la existencia del derecho pretendido, sino sólo de su verosimilitud. Es más, el juicio de verdad en esta materia se encuentra en oposición a la finalidad del instituto cautelar, que no es otra que atender a aquello que no excede del marco de lo hipotético, dentro del cual, asimismo agota su virtualidad (Fallos 306 :2060; 330 :2610 y 5226; 329:4822 y 4829, entre otros).

Ambos requisitos exigidos por el art. 230 del C.P.C.C.N. se hallan relacionados de modo tal que, a mayor peligro en la demora no cabe ser tan exigente en la demostración de la verosimilitud del derecho y viceversa, ello es posible cuando, de existir realmente tal peligro en la demora, se haya probado en forma mínima el fumus bonis juris; no pudiendo ser concedida la medida cautelar cuando no se ha logrado demostrar la configuración de los mencionados recaudos.

"Al respecto, se ha sostenido reiteradamente que los presupuestos procesales de las medidas cautelares se hallan de tal modo relacionados que, a mayor verosimilitud en el derecho puede atemperarse el rigor acerca del peligro en la demora y viceversa, sin embargo, lo cierto es que ambos recaudos deben hallarse siempre presentes (cfr. esta Sala II en los autos "Digital Ventures SRL – Inc. med. c/ EN -AFIP DGI Resol 92/11 s/ proceso de conocimiento", expte. Nº 12.181/2012, sentencia del 3/5/2012, y sus citas)"

"Dicho de otro modo, la viabilidad de la medida exige la presencia de ambos recaudos previstos en el art. 230 del C.P.C.C.N. (verosimilitud del derecho y peligro en la demora), por lo que, sin perjuicio de la apreciación en torno al modo e intensidad en que pueden presentarse en cada supuesto en particular, la ausencia de uno de ellos impide el dictado de la cautelar (ver esta Sala, en otra integración in re "Unión de Usuarios y Consumidores- Inc Med c/ EN -SCI Resol 175/07 –SCT – Resol 9/04 s/ proceso de conocimiento", del18/2/08; y en su anterior composición in re "Refosco José –Inc Med (28- V-10) c/ EN - Mº Justicia RENAR- Resol 1992/09 s/ proceso de

#39228617#429307999#20241002150541876

conocimiento", del 22/2/2011; y en su actual integración, en los autos "The House Group SA c/ EN -AFIP- DGI-Resol 167/11 s/ Dirección General Impositiva", expte. Nº 9994/2012, del 12/8/2014, entre otros)

VIII.- La ley 20628 -ley de impuesto a las ganancias vigente- establece que "todas las ganancias obtenidas por personas humanas, jurídicas o demás sujetos indicados en esta ley, quedan alcanzados por el impuesto de emergencia previsto en esta norma" (ver articulo 1ero) y define como "ganancias - sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aún cuando no se indiquen- como los " 1) los **rendimientos, rentas o enriquecimientos** susceptibles de una **periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación**" (ver artículo 2do inciso 1ero).

El artículo 82 -vigente a la fecha a resultas de la reforma introducida por la ley 27743- "TRABAJO EN RELACION DE DEPENDENCIA Y OTROS". Establece que constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes:

a) Del desempeño de cargos públicos nacionales, provinciales, municipales y de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, sin excepción, incluidos los cargos electivos de los Poderes Ejecutivos y Legislativos. En el caso de los Magistrados, Funcionarios y Empleados del PODER JUDICIAL DE LA NACIÓN y de las provincias y del MINISTERIO PÚBLICO DE LA NACIÓN cuando su nombramiento hubiera ocurrido a partir del año 2017, inclusive.

b) Del trabajo personal ejecutado en relación de dependencia.

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

d) De los beneficios netos de aportes no deducibles, derivados del cumplimiento de los requisitos de los planes de seguro de retiro privados administrados por entidades sujetas al control de la SUPERINTENDENCIA DE SEGUROS DE LA NACIÓN, en cuanto tengan su origen en el trabajo personal.

e) De los servicios personales prestados por los socios de las sociedades cooperativas mencionadas en la última parte del inciso g) del artículo 48, que trabajen personalmente en la explotación, inclusive el retorno percibido por aquéllos.

#39228617#429307999#20241002150541876

f) Del ejercicio de profesiones liberales u oficios y de funciones de albacea, síndico, mandatario, gestor de negocios, director de sociedades anónimas y fiduciario.

También se consideran ganancias de esta categoría las sumas asignadas, conforme lo previsto en el inciso i) del artículo 91, a los socios administradores de las sociedades de responsabilidad limitada, en comandita simple y en comandita por acciones.

g) Los derivados de las actividades de corredor, viajante de comercio y despachante de aduana.

Sin perjuicio de las demás disposiciones de esta ley, para quienes se desempeñen en cargos directivos y ejecutivos de empresas públicas y privadas, según lo establezca la reglamentación quedan incluidas en este artículo las sumas que se generen exclusivamente con motivo de su desvinculación laboral, cualquiera fuere su denominación, que excedan los montos indemnizatorios mínimos previstos en la normativa laboral aplicable. Cuando esas sumas tengan su origen en un acuerdo consensuado (procesos de mutuo acuerdo o retiro voluntario, entre otros) estarán alcanzadas en cuanto superen los montos indemnizatorios mínimos previstos en la normativa laboral aplicable para el supuesto de despido sin causa

También se considerarán ganancias de esta categoría las compensaciones en dinero y en especie y los viáticos que se abonen como adelanto o reintegro de gastos, por comisiones de servicio realizadas fuera de la sede donde se prestan las tareas, que se perciban por el ejercicio de las actividades incluidas en este artículo

"Respecto de los contribuyentes alcanzados por los incisos a) y b) de este artículo, todo pago recibido por cualquier concepto relacionado con su trabajo personal en relación de dependencia (sea pagado por su empleador o por un tercero) y/o con los demás conceptos abarcados en dichos incisos integrará la base imponible del impuesto de esta ley. No serán aplicables las disposiciones contenidas en ningún tipo de leyes –generales, especiales o estatutarias, excepto las contenidas en esta ley y sus modificaciones y la ley 26.176–, decretos, convenios colectivos de trabajo o cualquier otra convención o norma, sean emitidas por el Estado (incluyendo el Poder Ejecutivo, Legislativo, Judicial o Ministerio Público) nacional, provincial, de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires o municipal, entes descentralizados y/o cualquier otro sujeto, mediante las cuales esté establecido o se establezca en el futuro, directa o indirectamente, la exención, desgravación, exclusión, reducción o la deducción, total o parcial, de materia imponible de este impuesto, de los importes percibidos por los contribuyentes comprendidos en los incisos a) y b) del artículo 82, sean éstos recibidos por cualquier concepto

#39228617#429307999#20241002150541876

incluyendo, sin limitación, gastos de representación, viáticos, viandas, movilidad, bonificación especial, protocolo, riesgo profesional, coeficiente técnico, dedicación especial o funcional, responsabilidad jerárquica o funcional, desarraigo, bono por productividad, horas extras o por cualquier otro concepto, cualquiera fuera la denominación asignada o que se le asigne.

Los distintos conceptos que bajo la denominación de beneficios (sociales o de cualquier otra naturaleza) y/o vales de combustibles o por cualquier otro concepto, extensión o autorización de uso de tarjetas de compra y/o crédito, vivienda, viajes de recreo o descanso, pago de gastos de educación del grupo familiar u otros conceptos similares, sean otorgados por el empleador o a través de terceros a favor de sus dependientes o empleados, se encuentran alcanzados por este impuesto, aun cuando no revistan carácter remuneratorio a los fines de los aportes y contribuciones al Sistema Integrado Previsional Argentino (SIPA) o regímenes provinciales o municipales análogos

"Excluyese de lo dispuesto en el párrafo anterior a la provisión de ropa de trabajo o de cualquier otro elemento vinculado con la indumentaria y con el equipamiento del trabajador para uso exclusivo en el lugar de trabajo y al otorgamiento o pago de cursos de capacitación o especialización en la medida en que estos resulten indispensables para el desempeño y desarrollo de la carrera del empleado o dependiente dentro de la empresa (párrafo incorporado reforma 27743)

El artículo 86 de la ley de Impuesto a las Ganancias que establece: "DEDUCCIONES ESPECIALES DE LAS CATEGORIAS PRIMERA, SEGUNDA, TERCERA Y CUARTA" - declara: " *De las ganancias de las categorías primera, segunda, tercera y cuarta, y con las limitaciones de esta ley,* ***también se podrán deducir "...los gastos de movilidad, viáticos y otras compensaciones análogas*** *en las suma reconocida por la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS..." (ver inciso e).*

IX.- Atento lo establecido en el artículo 4to de la Constitución Nacional " cada contribuyente se encuentra llamado a aportar al sostenimiento de la Nación en la medida idónea de sus condiciones individuales y, por tal motivo, la igualdad frente a las cargas públicas se relaciona íntimamente con el deber estatal de fijar contribuciones de forma “equitativa y proporcionada” que emerge del art. 4° de la Constitución. Igualdad y propiedad, así, exigen que la existencia y alcance de los tributos y la presión fiscal concuerden con manifestaciones de riqueza reales y no ficticias. De esta manera, no se

#39228617#429307999#20241002150541876

limitan a meras garantías formales sino que tienden a impedir que se prive de contenido real a esos derechos"

Asimismo "el principio de finalidad implica que todo el sistema tributario tiene que estar orientado al interés público o común (fallos 312:1575) y dirigido a la satisfacción de necesidades públicas (fallos 344:2728 voto de los jueces Rosatti y Maqueda).

"en materia tributaria, atendiendo a la naturaleza de las obligaciones fiscales, rige el principio de reserva o legalidad ámbito en el cual la ley fundamental impone su aplicación en los artículos 4, 17 y 75 (ver doctr., de fallos 312:912; 321 :1888). Esto implica que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, o sea válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (ver doctr., de fallos 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:366; 323 :240; 346:441).

Este principio abarca tanto la creación de impuestos, tasas y contribuciones como las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones (ver doctr., de fallos 329:1554; 343:86; 346:1015)" y "resulta necesario que el Estado prescriba claramente los gravámenes y exenciones para que los contribuyentes puedan fácilmente ajustar sus conductas respectivas en materia tributaria (ver fallos 253:332; 312:912; 315:820 entre muchos otros)

Asimismo no es posible por aplicación del principio de reserva de la ley aceptar la analogía en la interpretación de las normas tributarias materiales para extender el derecho o imponer obligaciones mas allá de lo previsto por el legislador ya que es de la esencia de ese principio la previsibilidad de las reglas en esta materia (ver fallos 312:912; 316:2329; 329:1568) y cualquier extensión analógica, aún por vía reglamentaria, de los supuestos taxativamente previstos en la ley se exhibe en pugna con el principio constitucional de legalidad del tributo (ver doct., de fallos 316:2329 entre otros" -ver en CSJN, notas de jurisprudencia, junio 2024-).

X.- La reforma introducida al artículo 82 de la ley 20628 mediante el artículo 81 de la ley 27743 - **"Respecto de los contribuyentes alcanzados por los incisos a) y b) de este artículo, todo pago recibido por cualquier concepto relacionado con su trabajo personal en relación de dependencia (sea pagado por su empleador o por un tercero) y/o con los demás conceptos abarcados en dichos incisos integrará la base imponible del impuesto de esta ley-** genera_ incertidumbre

pues para ser considerado renta y/o ganancia debe cumplir todos los requisitos establecidos en el artículo 2do de la ley 20628 y no todo pago, a priori, se encuentra comprendido en dicha normativa.

Advierte el Tribunal entonces -dentro del estrecho marco de conocimiento que permite una medida cautelar-, un aparente indicio de ilegitimidad en la disposición legal al extender su alcance sobre conceptos que carecerían, en un primer análisis, de aptitud para ser incluidos en la base imponible del tributo.

Asimismo, la lectura del artículo 86 del mencionado plexo legal que autoriza ciertas deducciones y la prohibición contenida en el artículo 82 en su nueva redacción que no las permite también apareja una incertidumbre que debe ser dilucidada a la luz de los principios constitucionales y los principios tributarios señalados.

Todo lo señalado en opinión del Tribunal aparece suficientes para tener por acreditada -aunque sea en el mínimo grado de certeza propia de una resolución cautelar- la verosimilitud del derecho invocado por la demandante en el marco de esta acción colectiva para obtener la tutela jurisdiccional previo al dictado de la sentencia.

XI.- "El examen de la concurrencia del peligro en la demora para el dictado de una medida cautelar exige una apreciación atenta de la realidad comprometida, con el objeto de establecer cabalmente si las secuelas que lleguen a producir los hechos que se pretenden evitar pueden restar eficacia al ulterior reconocimiento del derecho en juego, por la sentencia definitiva, debiendo resultar en forma objetiva del examen sobre los distintos efectos que podría provocar la aplicación de las diversas disposiciones impugnadas, entre ellos, su gravitación económica (ver doctr., de fallos 344:1033;343:1086 entre muchos otros)

Asimismo cabe señalar que el examen de las medidas cautelares lleva ínsita una evaluación del peligro de permanencia en la situación actual a fin de habilitar una resolución que concilie -según el grado de verosimilitud- los probados intereses del demandante y el derecho constitucional de defensa del demandado(ver fallos 344:316 :343: 930 entre muchos otros)

En este caso se encuentra acreditado pues se trata del salario y este constituye un derecho alimentario que permite al trabajador desarrollar su vida y la de su familia -si la tuviese- afrontando gastos de vivienda, alimentación, vestimenta, salud, recreación etc.

Por ello la disminución del salario efectivizada - de forma inmediata y a resultas de la reciente reforma en el presente ejercicio fiscal 2024- exige una inmediata

#39228617#429307999#20241002150541876

tutela jurisdiccional toda vez que los gastos actuales y los que deban afrontar los demandantes hasta el dictado de la sentencia no puede aguardar hasta que ésta se dicte.

Por demás conforme lo consagra nuestra Constitución y los tratados que constituyen la ley máxima de la República, cabe recordar que "toda persona que trabaja tiene derecho a un remuneración equitativa y satisfactoria que le asegure, así como a su familia, una existencia conforme a la dignidad humana y que será completada, en caso necesario, por cualesquiera otros medios de protección social" -ver Declaración Universal de los Derechos Humanos art. 23 punto 2 en particular-.

XI.- Por todo ello considerando acreditada la verosimilitud del derecho y el peligro en la demora corresponde otorgar la medida solicitada.

Cabe agrega que "es de la esencia de esos institutos procesales de orden excepcional enfocar sus proyecciones sobre el fondo mismo de la controversia, ya sea para impedir un acto o para llevarlo a cabo, porque dichas medidas precautorias se encuentran enderezadas a evitar la producción de perjuicios que se podrían producir en caso de inactividad del magistrado y podrían tornarse de muy dificultosa o imposible reparación ulterior", "en oportunidad de dictarse el fallo final, en razón de que por el transcurso del tiempo y la urgencia que requiere la tutela de los derechos en juego, sus efectos podrían resultar prácticamente inoperantes" (Fallos: 330:1261; 334:1691; 343 :930; 344:316)

Además "una moderna concepción del proceso exige poner el acento en el valor 'eficacia' de la función jurisdiccional y en el carácter instrumental de las normas procesales, en el sentido de que su finalidad radica en hacer efectivos los derechos sustanciales cuya protección se requiere, y en ese marco de actuación las medidas de la naturaleza de la solicitada se presentan como una de las vías aptas, durante el tramite del juicio, para asegurar el adecuado servicio de justicia y evitar el riesgo de una sentencia favorable pero ineficaz por tardía" -ver CNCAF; Sala I; causa 10390/21; 14/10/21)

XII.- El Estado Nacional señala que se ver perjudicado de recibir los tributos cuyo destino es la comunidad y por ello se afecta al interés público.

Entiende el Tribunal que el mayor resguardo al interés público es el respeto a la Constitución Nacional.

Por ello y visto que -en el caso- se pretende la inconstitucionalidad de la norma que impone el impuesto y que existen elementos para tener por acreditado el

#39228617#429307999#20241002150541876

derecho que esgrime la solicitante aún dentro del proceso cautelar , este argumento no puede prosperar máxime cuando está verificado el perjuicio que generaría a los contribuyentes (asalariados en este caso) no conceder la medida solicitada.

En este sentido es menester señalar que el interés público "...no es el interese de un conjunto de habitantes tomados como masa, no es un bienestar general, omnipresente, una felicidad indefinible e imprecisable, es solo la suma de una mayoría de concretos intereses individuales coincidentes -actuales y futuros- y por ello la contraposición entre el interés público y derecho individual es falsa sino redunda en mayores derechos y beneficios para los individuos de la comunidad ...el interés público en el que cada individuo puede encontrar e identificar una porción concreta de interés individual es una falacia" -ver Agustin Gordillo; "Tratado de Derecho Administrativo"; Bs.As; 4ta edición, t.II,8 edición, 2006, ps VI-28-32-.

En consecuencia y por todo lo señalado RESUELVO:

1.- Ordenar cautelarmente y en los términos que surgen del articulo 232 y ccdtes., del CPCCN al ESTADO NACIONAL y a la AFIP (Administración Federal de Ingresos Publico)- que, dentro del marco de sus competencias, se abstengan de practicar cualquier retención y/o reclamo y/o procedimiento administrativo y/o acción judicial con el objeto de percibir el impuesto a las ganancias sobre todo concepto que exceda a la base imponible considerada con anterioridad a la reforma introducida por el artículo 81 de la ley 27743 hasta tanto se dicte sentencia o por el termino máximo de tres meses, lo que suceda primero. (art. 5to ley 26854 aplicable acción de amparo conforme art 19 de la ley señalada).

2.- Ordenar al representante de la demandante que deberán prestar caución juratoria a los efectos de hacer efectiva la medida en forma escrita y adjuntando la documentación pertinente a dichos efectos.

3.- Requerir a la demandada que produzca el informe previsto en el artículo 8 de la ley de amparo dentro del plazo de cinco (5) días

Regístrese y notifíquese

MARTIN CORMICK

JUEZ FEDERAL

Signature Not Verified
Digitally signed by DIEGO MARTIN CORMICK
Date: 2024.10.02 15:07:08 ART

#39228617#429307999#20241002150541876