**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
Las Malvinas son argentinas

**Informe Firma Conjunta Transferible**

**Número:** IF-2022-72687748-APN-VOCIX#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Viernes 15 de Julio de 2022

**Referencia:** SENTENCIA "ARREDONDO DE URALDE, ANA MARÍA

---

# TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION

En la Ciudad autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala "C" del Tribunal Fiscal de la Nación, Dres. Viviana Marmillon (Vocal Titular de la 7° Nominación), Claudio E. Luis (Vocal Titular de la 8° Nominación) y Juan Carlos Vicchi (Vocal Titular de la 9° Nominación), para resolver en el expediente **EX-2019-85985845-APN-SGAI#TFN,** caratulado **"ARREDONDO DE URALDE, ANA MARÍA s/apelación",**

**El Dr. Vicchi dijo:**

I.- Que la actora en IF-2019-85985226-APN-SGAI#TFN interpone recurso por ante este Tribunal en los términos de los artículos 76 (inc. B), 81 y 178 de la Ley Nº 11.683, contra la resolución de la Dirección General Impositiva (D.G.I.) -AFIP-, de fecha 6 de septiembre de 2019 suscripta por el Jefe División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Mercedes de dicha Dirección General, respecto del reclamo administrativo interpuesto con fecha 12 de julio de 2019, recepcionado y tramitado bajo el número interno S.I.G.E.A.19144-6105/2019, por el cual solicitó se le reintegren las sumas de dinero que le fueron deducidas de su haber jubilatorio, en razón de haber sido gravado por el impuesto a las ganancias y, el cese para el futuro de la aplicación de dicho impuesto con la consecuente retención sobre sus haberes, con fundamento en el precedente dictado por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en autos "GARCÍA, MARÍA ISABEL C/ AFIP S/ ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD" (Expte: FPA 7789/2015) el día 26 de marzo de 2019.

Manifiesta que en dicha resolución la A.F.I.P. informó mediante nota formal "E" de fecha 6 de septiembre de 2019 – notificada el día 16 de septiembre de 2019, que *"…la Administración Federal de Ingresos Públicos es el Ente de ejecución de la política tributaria y aduanera de la Nación con las facultades y atribuciones de aplicación, percepción y fiscalización de los tributos y accesorios dispuestos por las normas legales respectivas (…) posee facultades constitucionales propias para asegurar la aplicación de las leyes, estableciendo las*

*instrucciones y reglamentos que sean necesarios para el cumplimiento de las mismas (…) no le compete legislar, modificar ni derogar las leyes sancionadas por el Congreso de acuerdo a las potestades que le ha acordado la Constitución Nacional…”*, agregando dicho organismo respecto del precedente resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación que *“…que lo resuelto es vinculante solamente para la accionante en la causa referida. Por ende, deberá interponer su reclamo ante los estrados judiciales pertinentes”.*

Que ante la omisión del organismo fiscal de dictar resolución respecto de dicho reclamo administrativo, solicita se declare la inconstitucionalidad del impuesto a las ganancias sobre su haber jubilatorio (arts. 23, inc. C); 79 inc. C); 81 y 90 de la Ley Nº 20.628, texto según leyes 27.346 y 27.430), ajustándose a lo establecido por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el precedente citado, en uso de las facultades conferidas por el artículo 185 de la Ley Nº 11.683; y se condene a la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.) al cese – para el futuro y de manera definitiva – de la aplicación, y la consecuente retención, de dicho impuesto sobre los referidos haberes, así como al reintegro de todas las sumas de dinero que oportunamente le fueron deducidas de su haber jubilatorio en razón de haber sido gravado por el impuesto a las ganancias, con más sus respectivos intereses como consecuencia de la depreciación monetaria correspondiente, en los términos de la Ley Nº 21.281 y art. 129 Ley Nº 11.683, con costas.

Señala que la suma deducida hasta el momento de esta presentación acumula un monto por PESOS NOVENTA Y CUATRO MIL DOSCIENTOS VEINTICUATRO CON 54/100 ($94.224,54.-), sobre la cual fija el monto reclamado con más los intereses que correspondieren.

Cita jurisprudencia sobre los principios constituciones reconocidos a los beneficios del régimen de la seguridad social (art. 14 bis de la CN), así como también respecto al principio de integralidad del haber previsional - el cual no puede ser reducido por vías impositivas - y de igualdad tributaria.

Agrega que en el precedente de la Corte Suprema de Justicia de la Nación bajo análisis se concluyó que *“…corresponde ordenar que, hasta que el Congreso Nacional legisle sobre el punto, no podrá retenerse suma alguna en concepto de impuesto a las ganancias a la prestación previsional de la demandante” (consid. 24 del voto de la mayoría)* y en cuanto a esta presentación incumbe, aquella explicó que *“…el envejecimiento y la discapacidad –los motivos más comunes por las que se accede al status de jubilado son causas predisponentes o determinantes de vulnerabilidad, circunstancia que normalmente obliga a los concernidos a contar con mayores recursos para no ver comprometida seriamente su existencia y/o calidad de vida y el consecuente ejercicio de sus derechos fundamentales”*), dejando en evidencia la identidad con el caso de autos en cuanto su parte es una persona jubilada con discapacidad certificada, según documentación que acompaña.

Considera que la conducta estatal como la norma atacada restringe y/o altera con absoluta arbitrariedad manifiesta, derechos y garantías reconocidos por la Constitución Nacional; en particular sus artículos 14 bis, 16 y 17, así como el artículo 26 de la Convención Americana sobre Derechos Humanos, artículos 22 y 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, y del artículo 9 del Pacto de Derechos Económicos, Sociales y Culturales.

Al respecto señala que el artículo 14 bis de la Constitución Nacional enuncia que *“[e]l Estado otorgará los beneficios de la seguridad social, que tendrá carácter de integral e irrenunciable”*, agregando que resulta discurrida la doctrina que comprende a la jubilación como un débito que tiene la sociedad hacia el “jubilado” que fue protagonista del progreso social en su ámbito y en su época; por ello consiste en hacer gozar de un “jubileo”, luego de haber transcurrido la vida activa y en momentos en que la capacidad laborativa disminuye o desaparece, entendiendo que dicho jubileo debe gozarse de manera íntegra, y por ende debe quedar exento de cualquier tipo

deducción o retención impositiva o de cualquier otra naturaleza por parte del Estado otorgante a efectos de evitar una doble imposición.

Ofrece prueba documental e informativa, hace reserva de caso federal y en definitiva solicita se declare la inconstitucionalidad del impuesto a las ganancias (arts. 23, inc. C); 79 inc. C); 81 y 90 de la Ley Nº 20.628) sobre el haber jubilatorio de la aquí recurrente, condenando a la Administración Federal de Ingresos Públicos (A.F.I.P.) al cese – para el futuro y de manera definitiva – de la aplicación, y su consecuente retención, de dicho impuesto sobre los referidos haberes con más sus respectivos intereses, con expresa y ejemplar imposición de costas.

II.- Que mediante IF-2020-14981592-APN-DTD#JGM –archivo embebido- el Fisco Nacional contesta el traslado del recurso interpuesto, solicitando el rechazo del mismo, con costas.

Señala, luego de realizar un análisis de la normativa que sustenta el impuesto a las ganancias, que la pretensión de la actora no tiene asidero en tanto el tributo aquí cuestionado se encuadra perfectamente dentro de los lineamientos de aquélla, sancionada de acuerdo a los procedimientos exigidos por la Constitución Nacional.

Entiende que la intención de la actora es la de eludir la obligación tributaria pretendiendo obtener, mediante la vía jurisdiccional, una exención que no está prevista en la normativa vigente sobre el Impuesto a las Ganancias, lo que tanto la doctrina como la jurisprudencia han rechazado de manera homogénea, concluyendo que las exenciones solo pueden surgir de la letra de la ley por ser un elemento esencial del tributo.

Indica que la Administración, en materia tributaria, se encuentra inexorablemente sujeta al principio de reserva de ley y su actuación debe tener soporte en disposiciones expresas que garanticen la legalidad de sus actos, por lo que resulta tangible la improcedencia de la intención de la actora de obtener una exención no prevista en la normativa, en atención a la vulneración del principio de legalidad que esto ocasionaría.

En este punto agrega que la supuesta condición de vulnerabilidad de la actora, no se encuentra receptada en el mundo jurídico con presupuestos objetivos que permitan al operador realizar una aplicación del concepto, por lo que no puede pretenderse que el Poder Judicial se arrogue competencias que no le son propias, creando una exención impositiva no buscada por el Poder Legislativo, cercenando el principio de legalidad y transgrediendo el principio de división de poderes imperante en todo Sistema Republicano.

Afirma que la recurrente no acreditó ninguna situación especial de vulnerabilidad considerable a efectos de marcar la diferencia con relación al resto de los jubilados que tributan el Impuesto a las Ganancias.

Al respecto señala que la División Investigación de la Dirección Regional Mercedes, mediante Nota N° 184/20 (DV INMC) de fecha 05/03/2020, cuyo informe y documentación se acompaña a la presente contestación (IF-2020-15325287-APN-DTD#JGM), informa que la actora posee bienes inmuebles y rodados, consumos de tarjetas de crédito como titular y también extensiones de tarjetas de otros titulares, y ha efectuado viajes al exterior.

Indica que la CSJN en el fallo “García” citado por la apelante, en relación a la capacidad contributiva del subgrupo de jubilados, ha dicho que *“….el mismo ingreso no impactará de manera de igual manera en un caso que en el otro…”*, por lo que en el caso de autos no puede advertirse un impacto disvalioso del tributo impugnado en la economía de la actora, en tanto resulta palmario que cuenta con capacidad contributiva suficiente para aportar al erario público y más, cuando no ha acreditado fehacientemente la realización de erogaciones extraordinarias o la necesidad de realizar mayores gastos.

En virtud de ello, afirma el Fisco Nacional, que en el presente caso no existen condiciones que permitan hacer

una diferenciación con el resto de los jubilados que pagan ganancias, a la luz del principio de igualdad y de legalidad de una norma dictada por el Congreso Nacional, cuya inconstitucionalidad o arbitrariedad alegada no resulta palmaria, quedando la actora razonablemente comprendida en el impuesto.

Que respecto a la violación del derecho de propiedad invocado por la recurrente, manifiesta que comparando los montos de las acreditaciones bancarias exteriorizadas en el informe elaborado por la División Investigación, con los montos retenidos resulta una incidencia final del impuesto absolutamente mínima en relación con sus ingresos, de allí que no puede decirse que el tributo cuestionado resulte confiscatorio, como así tampoco que las retenciones efectuadas sean determinantes para la manutención de la actora.

Que respecto al principio de igualdad, el Fisco Nacional indica que el mismo no se encontraría afectado por la imposición cuestionada, por el solo hecho de pertenecer al colectivo de jubilados sino, por el contrario, se estaría violentando dicho principio si se hiciera lugar a su pretensión, pues ello implicaría extraerla de la categoría contemplada por el legislador al establecer el tributo en cuestión, obteniendo una exención particular y rompiendo la igualdad respecto con los demás contribuyentes que integran el mismo colectivo.

Finalmente y en lo que respecta a la integralidad de las prestaciones de la seguridad social, el representante del Fisco Nacional indica que en forma alguna se alude a la intangibilidad del monto del haber previsional como el de la actora, sino que se refiere a la cobertura global de estas prestaciones, de dotar a la sociedad de una completa protección ante las contingencias sociales mediante las prestaciones de la Seguridad Social.

Respecto de los intereses pretendidos por la recurrente y para el hipotètico caso de prosperar el recurso intentado considera que solo deberá calcularse sobre lo retenido desde el momento de su interposición siendo la tasa a aplicar la prevista en la Resolución 314/04 (ex MEYP) en virtud de los términos del art. 179 de la ley 11.683, en tanto a partir del 1.8.2019 se aplica la tasa pasiva promedio Comunicado 14.290, prevista por el BCRA conforme resolución 598/2019 (MH).

Analiza la normativa aplicable al caso, cita profusa doctrina y jurisprudencia en favor de su postura.

Acompaña los antecedentes administrativos, hacer reserva de caso federal y por último peticiona se dicte sentencia rechazando el recurso interpuesto, con costas.

III.- Que por PV 2020-67897672 se hace lugar a la prueba informativa propuesta por la actora, la cual se encuentra agregada en NOTA 2020-82719440.

Por PV 2021-37438200 se elevan los autos a Sala y por IF 2022-46282295 se ponen para alegar. Finalmente por IF 2022-56062298 pasan los autos a sentencia.

Que la cuestión venida en recurso ya ha sido tratada por nuestro Más Alto Tribunal razón por la cual corresponde remitirse a los fundamentos que el mismo expusiera al sentenciar la causa García María Isabel 26/3/2019 en cuanto sostuvo que “5°) … la ley 20.628 de Impuesto a las Ganancias (t.o. por decreto 649/97), dispone que "[t]odas 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" (art. 1°, ley 27.430). A su turno, el art. 2°, en lo pertinente, prevé 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: 1) Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación".

“Concordemente, en el Titulo II, Capitulo IV, se enumeran las Ganancias de la Cuarta Categoría, esto es, la

"Renta del Trabajo Personal" (denominación sustituida por la de "Ingresos del Trabajo Personal en Relación de Dependencia y Otras Rentas" en la reciente redacción dada por la ley 27.346, B.O. 27 de diciembre de 2016) y en el art. 79 se dispone que, entre otras, constituyen "...ganancias de cuarta categoría las provenientes: (...) c) De las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal [y en la medida que hayan estado sujeto al pago del impuesto] y de los consejeros de las sociedades cooperativas" (la expresión comprendida entre corchetes corresponde al agregado incorporado por la ley 27.346).”

“11) Que … la Argentina otorgó jerarquía constitucional a los derechos sociales al reformar su Constitución Federal en 1949. A su vez, la Constitución reformada en 1957 se hizo eco de estas conquistas sociales al acuñar las normas que en el art. 14 bis establecen los derechos de la seguridad social en nuestro país. La idea fundamental que emerge de este texto -al establecer que el Estado otorgará los beneficios de la seguridad social que tendrá carácter de integral e irrenunciable- es la de procurar a los trabajadores los medios para atender a sus necesidades cuando en razón de su avanzada edad evidencien una disminución de su capacidad de ganancia.”

“12) Que la reforma constitucional introducida en 1994 dio un nuevo impulso al desarrollo del principio de igualdad sustancial para el logro de una tutela efectiva de colectivos de personas en situación de vulnerabilidad, estableciendo "medidas de acción positiva" -traducidas tanto en "discriminaciones inversas" cuanto en la asignación de "cuotas benignas"- en beneficio de ellas. Es que, como se ha dicho, "en determinadas circunstancias, que con suficiencia aprueben el test de razonabilidad, resulta constitucional favorecer a determinadas personas de ciertos grupos sociales en mayor proporción que a otras, si mediante esa 'discriminación' se procura compensar y equilibrar la marginación o el relegamiento desigualitarios que recaen sobre aquéllas (...) se denomina precisamente discriminación inversa porque tiende a superar la desigualdad discriminatoria del sector perjudicado..." (Bidart Campos, Germán, "Tratado elemental de derecho constitucional Argentino", 2000- 2001, Editorial Ediar, Buenos Aires, Tomo I B, pág. 80).”

“La citada reforma introdujo "discriminaciones inversas" y "cuotas benignas" en materias muy variadas, tales como la representación política de las mujeres (art. 37 y cláusula transitoria segunda), la identidad cultural y el arraigo territorial de las comunidades originarias (art. 75, inc. 17) y, de modo especial, con los niños en situación de desamparo -desde el embarazo hasta la finalización del periodo de enseñanza elemental-, las madres durante el embarazo y el tiempo de lactancia, los ancianos y las personas con discapacidad. Sobre ellos la Norma Fundamental argentina encomienda al Congreso de la Nación "Legislar y promover medidas de acción positiva que garanticen la igualdad real de oportunidades y de trato, y el pleno goce y ejercicio de los derechos reconocidos por esta Constitución y por los tratados internacionales vigentes sobre derechos humanos...” (art. 75, inc. 23).”

“13) Que el envejecimiento y la discapacidad -los motivos más comunes por las que se accede al status de jubilado- son causas predisponentes o determinantes de vulnerabilidad, circunstancia que normalmente obliga a los concernidos a contar con mayores recursos para no ver comprometida seriamente su existencia y/o calidad de vida y el consecuente ejercicio de sus derechos fundamentales.”

“14) Que el Protocolo Adicional a la Convención Americana sobre Derechos Humanos en materia de Derechos Económicos, Sociales y Culturales (documento que goza de jerarquía constitucional conforme al art. 75 inc. 22 de la Norma Fundamental), establece el derecho a la seguridad social, disponiendo que toda persona debe gozar de "la seguridad social que la proteja contra las consecuencias de la vejez y de la incapacidad que la imposibilite física o mentalmente para obtener los medios para llevar una vida digna y decorosa...” (art. 9 del Protocolo Adicional; el énfasis es agregado). A tales efectos, el Protocolo dispone la obligación de los Estados Partes de adoptar todas las medidas necesarias, hasta el máximo de los recursos disponibles y tomando en cuenta su grado

de desarrollo, a fin de lograr progresivamente, y de conformidad con la legislación interna, la plena efectividad de los derechos que se reconocen en el documento (art. 1°).”

“A su turno, la Convención Interamericana sobre la Protección de los Derechos Humanos de las Personas Mayores (CIPDHPM), adoptada por la Organización de Estados Americanos durante la 45ª Asamblea General de la OEA, el 15 de junio de 2015, e incorporada a nuestro ordenamiento jurídico mediante ley 27.360 (en vigor desde el 22 de noviembre de 2017), consagra el compromiso de los Estados Partes para adoptar y fortalecer "todas las medidas legislativas, administrativas, judiciales, presupuestarias y de cualquier otra índole, incluido un adecuado acceso a la justicia a fin de garantizar a la persona mayor un trato diferenciado y preferencial en todos los ámbitos” (el énfasis es agregado), así como también las medidas necesarias a fin de lograr, progresivamente, la plena efectividad de los derechos económicos. Contempla, asimismo, el derecho que tiene toda persona mayor a la seguridad social que la proteja para llevar una vida digna (arts. 4°, incs. c y d, y 17). Este instrumento hace hincapié en el "enfoque diferencial para el goce efectivo de los derechos de la persona mayor" ..... como uno de los principios generales aplicables respecto de los derechos reconocidos en la Convención (art. 3°, punto 1).”

“15) Que de lo anteriormente reseñado se desprende que, a partir de la reforma constitucional de 1994, cobra especial énfasis el deber del legislador de estipular respuestas especiales y diferenciadas para los sectores vulnerables, con el objeto de asegurarles el goce pleno y efectivo de todos sus derechos.” (subrayado propio).

“Que resulta evidente que “la sola capacidad contributiva como parámetro para el establecimiento de tributos a los jubilados, pensionados, retirados o subsidiados, resulta insuficiente si no se pondera la vulnerabilidad vital del colectivo concernido. La falta de consideración de esta circunstancia como pauta de diferenciación tributaria supone igualar a los vulnerables con quienes no lo son, desconociendo la incidencia económica que la carga fiscal genera en la formulación del presupuesto de gastos que la fragilidad irroga, colocando al colectivo considerado en una situación de notoria e injusta desventaja.”

III.- Que sentado ello y teniendo en cuenta que en el caso de autos se trata de una jubilada que cuenta además con certificado de discapacidad expedido por el Ministerio de Salud de la Provincia de Buenos Aires, corresponde tener por acreditada la condición de vulnerabilidad a la que refiere nuestro Más Alto Tribunal en el fallo transcripto y en consecuencia hacer lugar a la repetición intentada con más los intereses respectivos. Las costas se imponen a la parte vencida.

Que en lo que hace al pedido de cese para el futuro de la retención del impuesto a las ganancias corresponde su rechazo en tanto el mismo excede el marco del recurso de repetición.

Que sin perjuicio de la solución a la que se arriba en virtud de lo dispuesto por el artículo 185 de la ley 11683, quien suscribe entiende que las jubilaciones no encuadran dentro del concepto de ganancia en tanto si bien el art. 79 inc. c), de la ley 20.628, dispone … que: "constituyen ganancias de cuarta categoría las provenientes de las jubilaciones, pensiones, retiros o subsidios de cualquier especie en cuanto tengan su origen en el trabajo personal", no se advierte que quien las percibe no trabaja; así ninguno de los haberes previsionales mencionados en la norma, es una ganancia, sino que constituyen la retribución que el sistema previsional reconoce, luego de haber cumplido el beneficiario con los aportes pertinentes, en el régimen legal correspondiente, por lo que resulta ilógico calificar a los haberes previsionales como una renta, enriquecimiento, rendimiento o ganancia, que deviene gravada por el propio Estado, - ver voto Milano-Fasciolo-Laclau-Lucas Expte. 8587/2009 "Ferrer Miguel Alberto c/ A.N.Se.S. s/ Reajustes varios “17/05/19-. Las jubilaciones o pensiones constituyen una protección a las personas que sobrepasaron los límites de edad fijados por la ley ante la disminución de la capacidad laborativa, razón por la cual no puede hablarse de ganancia.

Que en esta línea de razonamiento la Cámara de Seguridad Social ha sostenido que resulta contradictorio reconocer por un lado que los beneficios previsionales están protegidos por garantías constitucionales y por otro tipificarlos como una renta, enriquecimiento, rendimiento o ganancia gravada por el propio Estado que es el máximo responsable de velar por la vigencia y efectividad de dichos principios (art. 14 bis CN). Así consideró irrazonable y carente de toda lógica jurídica asimilar o equiparar las prestaciones de la seguridad social a rendimientos, rentas, o enriquecimientos obtenidos como derivación de alguna actividad con fines de lucro de carácter empresarial, mercantil o de negocios, que la ley tipifica con lujo de detalles en su articulado. (SAIJ Calderale, Leonardo Gualberto c/ Anses sobre reajustes varios" 16/5/2017).

**La Dra. Marmillon dijo**

I.- Que llegan los presentes autos a consideración de la suscripta a fin de expedirse respecto de la repetición intentada por la Sra. Ana María Arredondo de Uralde en relación con el acto administrativo emanado de la AFIP-DGI de fecha 6/9/2019 por el que, ante el reclamo oportunamente planteado a fin de que se le reintegren las sumas correspondientes al impuesto a las ganancias con los que se gravara su haber jubilatorio, se le hace saber que, por las razones allí desarrolladas, deberá interponer su reclamo ante los estrados judiciales pertinente.

En tal sentido, la recurrente, de 72 años y jubilada, condiciones que no se encuentran controvertidas, peticiona la declaración de inconstitucionalidad de los artículos 23 inc c), 79 inc. c),81 y 90 de la ley de impuesto a las ganancias y, en consecuencia, el cese –para el futuro y de manera definitiva- de dicha retención, así como el reintegro de todas las sumas de dinero que oportunamente le fueron deducidas, con más sus respectivos intereses.

II.- Que la cuestión a resolver se enmarca en el precedente de Fallos 342:411 (García, María Isabel, 26/3/2019), por ser sustancialmente análoga a la allí analizada y por corresponder su aplicación por razones de economía procesal.

En dicha oportunidad nuestro Máximo Tribunal declaró la inconstitucionalidad de los referidos artículos de la ley del gravamen, texto según leyes 27.346 y 27.430 y dispuso poner en conocimiento del Congreso Nacional la necesidad de adoptar un tratamiento diferenciado para la tutela de jubilados en condiciones de vulnerabilidad por ancianidad o enfermedad que conjugue este factor relevante con el de la capacidad contributiva potencial

Para llegar a dicha conclusión y luego de un análisis de la reforma constitucional introducida en 1994 en relación con el desarrollo del principio de igualdad sustancial para el logro de una tutela efectiva de colectivos de personas en situación de vulnerabilidad y de la regulación internacional en relación con la ancianidad sostuvo que: .- "*En el caso de los beneficiarios de prestaciones de seguridad social, comprensivo de los* ***jubilados, pensionados, retirados o subsidiados de cualquier especie siempre que su status se origine en el trabajo personal,*** *el legislador ha asumido que se trata de un colectivo uniforme al que diferencia de otra categoría, la de trabajador activo, a la que aplica, a partir del dictado de la ley 27.346, una escala de deducciones más gravosa. Tal proceder conlleva un reconocimiento de la distinta naturaleza de la renta sujeta a tributo, esto es el salario y la prestación previsional, otorgando mayor tutela a esta última"* (Considerando 7°).

En relación con el impuesto en cuestión expone que:..."*la estructura tipificada por el legislador (hecho imponible, deducciones, base imponible y alícuota) termina por subcategorizar mediante un criterio estrictamente patrimonial (fijando un mínimo no imponible) a un universo de contribuyentes que, de acuerdo a una realidad que la Constitución obliga a considerar se presenta heterogéneo". La opción legislativa elaborada originalmente en un contexto histórico diferente, con un marco constitucional previo a la última reforma de la Norma Fundamental… ha devenido insuficiente y – en el específico caso bajo análisis- contraria al mandato*

*constitucional”*.

Ahora bien, cabe destacar que si bien en el precedente bajo análisis se han tenido en cuenta las condiciones subjetivas de la actora, esto es su edad y el padecimiento de una enfermedad, lo cierto es que, conforme lo señalan numerosos pronunciamiento de la Alzada, nuestro Máximo Tribunal ha seguido la doctrina referida ut supra, pero con independencia de la situación particular de cada demandante, en el entendimiento que la sola pertenencia al colectivo por él analizado tornan aplicable dicho precedente (conf. entre varios otros Migliora, Bibiana 8/4/22 y Tagliaferro, Susana N 25/2/22, ambos de la Sala II, Pagani, Graciel N 20/10/21 Sala II y Zerpa, Jorge R.10/12/20, Sala IV).

En consecuencia, corresponde hacer lugar al recurso interpuesto, con costas a la vencida y ordenar la devolución de las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias, con más intereses resarcitorios calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo previo (conf. art. 179 de la ley 11683, t.o. vigente), liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con lo dispuesto en la doctrina plenaria establecida por este Tribunal en la causa “Dálmine Siderca S.A.I.C.”, que resulta de acatamiento obligatorio en virtud de lo establecido por el art. 151 de la citada norma legal.

III.- En relación con la petición de la Sra. Arredondo en el sentido que se ordene para el futuro el cese de retención del impuesto a las ganancias sobre sus haberes jubilatorios, la misma no puede prosperar por exceder el marco del presente recurso en los términos del artículo 81 de la ley 11.683

**El Dr. Luis dijo:**

1.- Que adhiero al relato de los hechos efectuado por el vocal instructor.

2.- Que la cuestión sometida a resolver encuentra adecuada respuesta en la doctrina de la CSJN expuesta en el precedente *“García, María Isabel c/ AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”* (Fallos 342:411), cuyos fundamentos comparto y corresponde me remita en honor a la brevedad.

Del precedente citado, cabe destacar: *“Que el envejecimiento y la discapacidad -los motivos más comunes por las que se accede al status de jubilado- son causas predisponentes o determinantes de vulnerabilidad, circunstancia que normalmente obliga a los concernidos a contar con mayores recursos para no ver comprometida seriamente su existencia y/o calidad de vida y el consecuente ejercicio de sus derechos fundamentales”* (considerando 13, primer párrafo). Ello implica que la mera condición de jubilado ya provoca, de por sí, una situación de vulnerabilidad suficiente para justificar la inaplicabilidad del impuesto a las ganancias sobre los ingresos previsionales. Este criterio fue reiterado por la Corte –con remisión al precedente “García”- en decenas de fallos posteriores, sin que exista -en los expedientes resueltos- otra condición más que la del carácter de “jubilada/os” de los actores.

En tal inteligencia, y no encontrándose controvertido el carácter de “jubilada” de la actora, por los claros fundamentos expuestos por nuestra Corte en el precedente citado (en especial considerandos 7, 8, 13, 17, 18 y 19), corresponde revocar la resolución apelada, y por ende ordenar la devolución de las sumas retenidas a la actora en concepto de impuesto a las ganancias sobre sus haberes jubilatorios, con más intereses resarcitorios (cfme. plenario de este Tribunal “Dálmine Siderca SAIyC” (API 33) del 27/12/1993).

3.- Respecto de las costas, toda vez que el fisco al contestar el recurso mantuvo su postura no obstante el invariable criterio de la Corte señalado precedentemente, corresponde aplicar el principio general de la derrota

(cfme. art. 68 CPCCN), e imponerlas al fisco nacional.

En virtud de la votación precedente, **SE RESUELVE**:

Hacer lugar al recurso de repetición interpuesto, en consecuencia ordenar al Fisco Nacional a la devolución de las sumas retenidas en concepto de impuesto a las ganancias, con más los intereses resarcitorios calculados desde la fecha de interposición del reclamo administrativo previo (conf. art. 179 de la ley 11683, t.o. vigente), liquidados a la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina de acuerdo con la doctrina Plenaria establecida por este Tribunal en la causa “Dálmine Siderca S.A.I.C.”. Las costas se imponen a la vencida.

Regístrese, notifíquese y archívese.

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.14 16:14:24 -03:00

Viviana Marmillon
Vocal
Vocalía VII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.14 17:29:10 -03:00

Claudio Esteban Luis
Vocal
Vocalía VIII Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.15 09:37:59 -03:00

Juan Carlos Vicchi
Vocal
Vocalía IX Sala C Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2022.07.15 09:38:00 -03:00