**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**
2020 - Año del General Manuel Belgrano

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:** INLEG-2020-91527452-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Miércoles 30 de Diciembre de 2020

**Referencia:** SENTENCIA-TAGLIAFERRO SUSANA NORMA

---

En Buenos Aires, en el día de la fecha, reunidos los miembros de la Sala A, Dres Rubén Alberto Marchevsky (Vocal Titular de la 3ra Nominación) y Laura Amalia Guzmán (Vocal Titular de la 2da Nominación) para resolver la causa EX -2019- 97826774-APN-SGAI#TFN caratulada: "TAGIAFERRO SUSANA NORMA s/impuesto a las ganancias-

El Dr. Marchevsky dijo:

I- Que la actora interpone recurso de apelación en los términos de los arts. 76 (inc. B), 81 y 178 de la Ley 11.683, ante la omisión del organismo fiscal de dictar resolución respecto del reclamo administrativo interpuesto, sobre el impuesto a las ganancias efectuado sobre el haber jubilatorio, por la suma de $ 335.068,84, con más sus intereses.

Manifiesta que la solicitud de cese y reintegro, dirigida al ente fiscal se encuentra motivada en la inconstitucionalidad que presenta la deducción del impuesto a las ganancias sobre el haber jubilatorio, ello en los términos del fallo de la Corte Suprema de Justicia en los autos "García, María Isabel c/AFIP".

Señala que a principio de 2018 le fueron reintegradas las sumas de $219.131,52 y $ 81.804,67 en concepto de retención del impuesto a las ganancias, como consecuencia de acciones judiciales efectuadas.

Solicita a este Tribunal que declare la inconstitucionalidad de los arts. 23, inc. c), 79, inc. c), 81 y 90 de la ley del impuesto a las ganancias conforme al fallo dictado por el Altísimo Tribunal y en concordancia con lo que dispone el art. 185 de la ley 11683.

Cita abundante jurisprudencia sobre los principios constitucionales reconocidos a los beneficios de la seguridad social (art.14 bis de la Constitución Nacional), así como del principio de integridad y de igualdad tributaria, como lo han señalado sentencias de la Cámara Federal de Paraná, Cámara Federal de la Seguridad Social y de la Corte Interamericana de Derechos Humanos.

Puntualiza que tanto 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 los artículos 14 bis, 16 y

17 de la Constitución Nacional, 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, lesionando los derechos que a consideración procede a exponer:

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".

Sostiene que 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; 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.

Entiende que de esta manera, 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.

Considera que la conducta sistemáticamente agraviante por parte del Fisco Nacional afecta al derecho de propiedad constitucionalmente protegido por el artículo 17 de nuestra Carta Magna, como así también el derecho de igualdad ante la ley – en particular el derecho de igualdad tributaria, conforme se desarrollará más adelante – previsto en el artículo 16 del mismo cuerpo legal, 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.

Por último ofrece prueba documental e informativa, hace reserva del caso federal y peticiona se declare la inconstitucionalidad del impuesto a las ganancias sobre el haber jubilatorio y cese la AFIP –para el futuro y de manera definitiva- de la aplicación de la retención de dicho impuesto sobre los referidos haberes, con más sus respectivos intereses y se impongan las costas a la administración fiscal.

II- Que mediante IF- 2020-13105421-APN DTN#JGM contesta la representación fiscal el traslado del recurso y acompaña los antecedentes administrativos (IF-2020-13105693- APN DTN#JGM e IF-2020-13105866- APN DTN#JGM).

Explica en primer término que la actora presentó un escrito, el 26/7/2019, mediante el cual solicita al organismo fiscal que cesen las retenciones en concepto de impuesto a las ganancias sobre sus haberes jubilatorios y se proceda a la devolución de los importes ya retenidos por tal concepto, cuyo fundamento radica en lo resuelto por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo "García, María Isabel s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad".

En mérito a lo solicitado, se puso en conocimiento a la presentante, por nota suscripta por el Jefe (int.) de la División Revisión y Recursos I de la Dirección Regional Centro que la sentencia invocada resulta vinculante únicamente para las partes intervinientes, sin que pueda extenderse su alcance y aplicación a la generalidad de los contribuyentes. Asimismo se le informó que la modificación o derogación de las leyes tributarias compete exclusivamente al Congreso de la Nación, en ejercicio de las potestades acordadas por la Constitución Nacional, y se le comunicó el rechazo a su presentación.

Señala que como consecuencia del rechazo antes mencionado, inició la presente repetición, de la cual no surgen de manera expresa ni los montos, ni los períodos que la actora intenta repetir, circunstancia que recién se cumplimenta en la apelación.

Sostiene la improcedencia de la repetición intentada y la inaplicabilidad del fallo de la CSJN “García, María Isabel”, pues los lineamientos plasmados en este precedente, no resultan aplicables a la situación de autos.

Puntualiza que ni siquiera la edad de la actora coincide con las circunstancias fácticas del fallo mencionado, toda vez que al momento de interponer el reclamo, ascendía a los 77 años de edad. Tampoco se dan el resto de los agravantes considerados a fin de declarar la inconstitucionalidad alegada, tales como problemas de salud comprobados, retención del impuesto que represente entre el 29,33% y el 31,94% en sólo tres meses de su haber jubilatorio y vulneración de la capacidad económica comprobable a través de la propia información registral del Estado.

Agrega que la situación patrimonial de la repitente, conforme a las impresiones de pantalla de las consultas realizadas por la División Investigación de la Dirección Regional Centro II, las cuales se encuentran alcanzadas por el secreto fiscal, que se encuentran acompañadas en autos, se detallan los gastos efectuados con tarjeta de crédito y débito, que tuvo acreditaciones por los períodos 2018 y 2019, las salidas efectuadas fuera del país, y que tiene nueve propiedades, tres en la ciudad de Mar del Plata y seis en C.A.B.A., concluyendo que es notorio que posee una capacidad económica/patrimonial que se aleja considerablemente de una hipótesis de vulnerabilidad, a la vez refuerza el principio de capacidad contributiva dentro de los cánones valorativos del legislador.

Detalla luego, que el impuesto a las ganancias retenido respecto de los períodos fiscales 2018 y 2019, representó el 2,46% y 11,40% del haber jubilatorio.

Entiende que observando el nivel de vida de la actora, conforme a los datos patrimoniales aportados, los argumentos de vulnerabilidad o falta de capacidad contributiva o afectación del derecho de propiedad, resultan claramente infundados, concluyendo que en el presente caso, no existen las condiciones que permitan hacer una diferenciación con el resto de los jubilados que pagan impuesto a las ganancias, a la luz del principio de igualdad y de la 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.

Afirma que ninguno de los supuestos fijados como circunstancias fácticas ineludibles en su fallo por el Alto Tribunal, han sido probados por la recurrente, por lo que la inconstitucionalidad peticionada no puede prosperar, como así tampoco el planteo de repetición.

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

Por último peticiona se rechace la repetición intentada, con costas a la actora. Hace reserva federal.

III- Que por PV-2020-73969173-APN-VOC III#TFN se rechaza la prueba la prueba propuesta por la apelante. Que por PV-2020-89118272-APN-VOC III#TFN se elevan los autos a Sala y por IF-2020-90190281-APN-VOCII#TFN pasan a sentencia.

IV- Que corresponde resolver si la repetición intentada por la actora se ajusta a derecho.

Que el 29 de julio de 2019, la apelante se interpone ante el organismo fiscal, el reclamo administrativo a los efectos que se reintegren de manera integral todas las suma de dinero que oportunamente le fueran deducidas de su haber jubilatorio en razón de haber sido gravado con el impuesto a las ganancias, en atención al fallo de la Corte Suprema de Justicia de la Nación recaído en los autos “García, María Isabel s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad”

V- Que así planteada la cuestión debe señalarse que el haber jubilatorio que consagra el art. 14 bis de la Constitución Nacional "…viene a sustituir el ingreso que tenía el peticionario como consecuencia de su labor…"[1], y es el Estado que otorgará los beneficios de la Seguridad Social con carácter de integrales e irrenunciables.

Que ha señalado el Alto Tribunal en la causa "Sánchez, María del Carmen c/ANSeS s/reajustes varios", lo siguiente[2]: "Que la necesidad de mantener una proporción justa y razonable entre el haber de pasividad y la situación de los activos, es consecuencia del carácter integral que reconoce la Ley Suprema a todos los beneficios de la seguridad social y de la íntima vinculación que guardan las prestaciones aseguradas al trabajador, con aquellas de naturaleza previsional, que son financiadas primordialmente con los aportes efectuados durante el servicio. Los derechos a una retribución justa y a un salario mínimo vital y móvil dirigidos a garantizar alimentación y vivienda, educación, asistencia sanitaria y, en definitiva, una vida digna, encuentran su correlato en las jubilaciones y pensiones móviles que deben ser garantizadas a los trabajadores cuando entran en pasividad. Cualquier situación que impidiera el goce efectivo de los beneficios de la seguridad social, tal como han sido creados por el legislador siguiendo el mandato constitucional, ya sea disminuyéndolos o aniquilándolos, tornaría irrisoria la cláusula constitucional y vacíos de contenidos los principio que ella consagra."

Que en el caso de autos el haber jubilatorio percibido por la Sra Tagliaferro, se encontraría disminuido por varios topes y descuentos y en especial, por el impuesto a las ganancias, que tacha de inconstitucional, con los cuales a mi juicio se afectarían los principios de proporcionalidad, razonabilidad y sustitutividad que consagra la integridad previsional por mandato constitucional.

Que si bien este Tribunal resultaría impedido, en principio, de declarar la inconstitucionalidad de una ley, habida cuenta de la restricción que dispone el artículo 185 de la ley 11.683, no es menos cierto que ese valladar no puede obstaculizar el pronunciarse sobre la afectación de principios constitucionales fundamentales que pueden encontrarse en pugna con una norma y permitir, así, inclinarse por la aplicación, lisa y llana, de ese principio liminar en tanto resulte apropiado para dirimir la controversia tributaria.

Que, como se ha dicho, el artículo 14bis de la Constitución Nacional prescribe que "El Estado otorgará los beneficios de la seguridad social, que tendrá carácter de integral e irrenunciable."

Esa integralidad se entrelaza y complementa a su vez, con el artículo 25 de la Declaración Universal de Derechos Humanos, de jerarquía constitucional[3], que dispone

*"Toda persona tiene derecho a un nivel de vida adecuado que le asegure, así como a su familia, la salud y el bienestar, y en especial la alimentación, el vestido, la vivienda, la asistencia médica y los servicios sociales necesarios; tiene asimismo derecho a los seguros en caso de desempleo, enfermedad, invalidez, viudez, vejez u otros casos de pérdida de sus medios de subsistencia por circunstancias independientes de su voluntad."*

A su vez, el citado artículo 14bis de nuestra ley suprema, también referencia que esos beneficios de la seguridad social comprenderán "jubilaciones y pensiones móviles".

La doctrina y la jurisprudencia han reconocido, entonces, que los principios de proporcionalidad y sustituvidad devienen de esta cláusula constitucional en tanto estos haberes pasivos deben garantizar, al igual que en la vida económicamente activa, las necesidades vitales del individuo de alimentación, vestido, vivienda, asistencia médica y los servicios sociales necesarios para asegurar una vida digna.

Que teniendo todo esto en consideración, la aplicación del impuesto a las ganancias sobre el haber jubilatorio de

la actora vulnera los principios constitucionales de integralidad, proporcionalidad y sustituvidad.

VI- Que la ley del impuesto a las ganancias en su art. 2°[4] dispone que "A los efectos de esta ley son ganancias, sin perjuicio de lo dispuesto especialmente en cada categoría y aun cuando no se indiquen en ellas:

1- Los rendimientos, rentas o enriquecimientos susceptibles de una periodicidad que implique la permanencia de la fuente que los produce y su habilitación.

2- Los rendimientos, rentas, beneficios o enriquecimientos que cumplan o no las condiciones del apartado anterior, obtenidos por los responsables incluidos en el artículo 69 y todos los que deriven de las demás sociedades o de empresas o explotaciones unipersonales, salvo que, no tratándose de los contribuyentes comprendidos en el artículo 69, se desarrollaran actividades indicadas en los incisos f) y g) del artículo 79 y las mismas no se complementaran con una explotación comercial, en cuyo caso será de aplicación lo dispuesto en el apartado anterior.

3- Los beneficios obtenidos por la enajenación de bienes muebles amortizables, cualquiera fuere el sujeto que los obtenga.

Que por su parte el art. 82 del mismo plexo legal, establece que constituyen ganancias de la cuarta categoría en su inciso c) prescribe *"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."*

Que como ha sostenido la Ecxma. Cámara Federal de la Seguridad Social[5], *"Resultaría a todas luces contradictorio reconocer que los beneficios previsionales están protegidos por la garantía de integridad, proporcionalidad y sustitutividad, que consagra la Ley Suprema y a la vez 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 estos principios constitucionales (C.N. art. 14 bis)"*.

*"Por lo mismo, deviene irrazonable y carente de toda lógica jurídica, asimilar o equiparar las prestaciones de la seguridad social a rendimientos, rentas, enriquecimientos, etc. obtenidas como derivación de alguna actividad con fines de lucro de carácter empresarial, mercantil o de negocios productores de renta, que la ley tipifica con lujo de detalles en su articulado"*.

VII- Que, por otra parte, en la contestación del organismo fiscal al recurso, se insiste en que no se dan los casos de vulnerabilidad, conforme lo considera también la Corte en el fallo "García María Isabel"[6], pues la actora posee un estándar de vida que no concuerda con el fallo citado, así indica que posee varias propiedades, viajes al exterior y los consumos con tarjetas de crédito y débito.

Las manifestaciones que realiza la demandada, en base a los gastos que de la repitente obran en su base de datos, relativas a consumos con tarjetas de débito y crédito durante los años 2018 y 2019 resultan absolutamente superfluas para sostener la conclusión a la que pretende arribar. Que la actora haya pagado con tarjetas de débito y crédito sus consumos, que por otra parte son los instrumentos que el propio fisco alienta para la bancarización de las operaciones, por aproximadamente $ 35.372,41 y $ 44.097,08 promedio mensual en los años 2018 y 2019, respectivamente, no representa a mi juicio un nivel de medida adecuado respecto de establecer una supuesta capacidad económica patrimonial y, adelanto que aunque así lo fuera, no sería relevante para decidir la cuestión en trato. Que, además, señala el fisco que la actora tuvo una salida al exterior en el año 2018 y otra en el año 2019 y que ello "…demuestra asimismo que no posee problemas de salud…" razonamiento que entiendo, por lo

menos, falto de racionalidad.

Esta línea argumental, utilizada para concluir en la vulnerabilidad de un sujeto, supone que una persona en edad pasiva, beneficiaria de un haber jubilatorio, para defender la integralidad del mismo debe acreditar el padecimiento de problemas de salud y que, además, cuanto más graves sean estas enfermedades esto haría que la Administración Tributaria o el juzgador se apiaden de la persona para, así, resolver o sentenciar que le corresponde percibir la integralidad del haber.

En mi criterio, esta lógica que impone que cuanto peor está de salud el individuo serán mayores las posibilidades de que no se afecte la integralidad de su haber, no debería ser considerada. Como ya se ha sostenido, la integralidad de la jubilación tiene como fundamento que el ser humano, en su vejez, pueda acceder a una vida digna mientras que, en la interpretación en crisis, la retención de parte de su haber no debería llevarse a cabo siempre que ese importe, retenido como impuesto, sea utilizado para la compra de medicamentos o pagar gastos de asistencia sanitaria. Nada más alejado de aquello que la humanidad ha entendido como una vida digna en su declaración universal de derechos.

Referencia también la AFIP que la actora posee saldos bancarios al final de cada período fiscal y es titular de inmuebles y que, por ello también, debería estar sujeto a impuesto su haber jubilatorio. En cuanto a esto debo advertir que, esos gastos y bienes e incluso su potencial renta, se encontrarían alcanzados por los pertinentes gravámenes a los consumos, a los bienes personales y, eventualmente, al impuesto a las ganancias y que, aquello que aquí se trata, es el principio de integralidad del haber jubilatorio.

Que, además, cuando se habla de vulnerabilidad, el Alto Tribunal en el fallo citado ha señalado … “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”.

“Que lo expuesto pone en evidencia 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.”

Que en el caso que nos ocupa, la actora –como lo menciona la representación fiscal- al interponer el reclamo administrativo, tenía 77 años de edad, es ahí donde se encuentra su vulnerabilidad.

Agrega el fallo que “Se advierte entonces 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 originariamente en un contexto histórico diferente, con un marco constitucional previo a la última reforma de la Norma Fundamental, y reiterada casi automáticamente a través de los años ha devenido, pues, insuficiente y -en el específico caso bajo examen- contraria al mandato constitucional.”

Sin embargo, posteriormente y sobre este concepto, ha sentenciado la Cámara[7] *“Que, si bien es cierto que en la causa supra reseñada, la actora estaba enferma, no escapa a este Tribunal que la postura adoptada por la*

*Corte Federal ha sido ratificada en numerosas oportunidades y, más recientemente, en los autos "Calderale, Leonardo Gualberto c/ Anses s/ reajustes varios", sent. del 01/10/19, en la que quedó firme el pronunciamiento de la instancia anterior que declaró la inconstitucionalidad de la retención del Impuesto a las Ganancias, con independencia de la situación concreta de vulnerabilidad del jubilado incidido (conf. en el mismo sentido, Sala A de la Cámara Federal de Apelaciones de Córdoba, in re "Avancini, Susana Esther c/ EN –AFIP s/ acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", sent. del 08/10/19)."*

Que, en atención a los argumentos expuestos, voto por hacer lugar a la demanda de repetición, con más sus intereses, con costas.

VIII- Que los intereses se determinarán desde la interposición del reclamo administrativo hasta su efectivo pago, a la tasa de interés pasiva promedio, publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina (conforme Fallo Plenario de este Tribunal "Dálmine Siderca S.A.I.y.C s/demanda de repetición", Expte. 6831-I, del 27/12/1993), a la sazón coincidente con lo dispuesto por la Resolución 598/2019 del Ministerio de Hacienda.

IX- Que en cuanto a lo solicitado por la actora respecto a que la AFIP cese –para el futuro y de manera definitiva- la aplicación de la retención de dicho impuesto sobre los referidos haberes, corresponde rechazar tal petición en tanto excede el marco de lo dispuesto por el art. 81 de la ley 11.683.

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que adhiero al voto del Dr. Marchevsky por cuanto hace lugar al reclamo de repetición efectuado.

En efecto, a mi criterio los puntuales planteos han recibido especial tratamiento en el precedente de nuestro Máximo Tribunal, "García María Isabel c/AFIP S/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad", que declaró la inconstitucionalidad de los artículos 23, inc. c); 79, inc. c), 81 y 90 de la ley 20.628, texto según leyes 27.346 y 27.430, cuya doctrina -que se comparte- resulta plenamente aplicable al caso y no puede dejarse de lado, en atención al acatamiento moral que los tribunales deben a sus decisiones, habida cuenta que es el máximo intérprete de la aplicación del derecho en el ámbito nacional, lo que torna aconsejable seguir sus lineamientos.

Merece tenerse presente que en dicho decisorio, nuestro Tribunal Cimero recordó que la reforma constitucional de 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 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 desigualitario que recaen sobre aquellas (…) se denomina precisamente discriminación inversa porque tiende a superar la desigualdad discriminatoria del sector perjudicado…" (Vid. Considerando 12 del citado Fallo).

Y en cumplimiento de esa manda constitucional y de las acciones positivas que el Estado debe seguir en atención a lo que dispone el artículo 75, inc. 23 de la C.N., nuestro país incorporó a nuestro ordenamiento la "Convención Interamericana sobre la Protección de los Derechos Humanos de la Personas Mayores" (15/6/2015), mediante la sanción de la ley 27.360, asumiendo el compromiso de adoptar y fortalecer todas las medidas legislativas, administrativas, judiciales y 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", con el objeto de lograr la plena efectividad de los derechos económicos. Precisamente, en el Preámbulo de aquella Convención, los Estados Parte reconocen que "…la persona, a medida que envejece, debe seguir disfrutando de una vida plena,

independiente y autónoma, con salud, seguridad, integración y participación activa en las esferas económica, social, cultural y política de sus sociedades" (el destacado es propio).

De allí que, en atención al Corpus Iuris Interamericano, que forma parte de nuestro derecho positivo, los adultos mayores encuentran, un doble estándar de protección. Por un lado, los derechos reconocidos por la Convención Interamericana de Derechos Humanos, y por el otro, los reconocidos en la específica Convención. Situación que fue justamente tenida en cuenta por nuestro Máximo Tribunal.

II.- Que, por otra parte, los argumentos de la representación fiscal dirigidos a impedir el progreso del reclamo con sustento en la ausencia de vulnerabilidad en el caso bajo análisis, más allá de compartir el análisis que efectúa el Vocal preopinante en el Considerando VII de su voto, considero oportuno recordar lo expuesto por el Máximo Tribunal en el Considerando 18 del citado fallo García. Dijo entonces: "el análisis integral de la capacidad contributiva implica que la equiparación de un jubilado en condiciones de mayor vulnerabilidad con otro que no se encuentra en esa situación, pasa por alto el hecho evidente de que el mismo ingreso no impactará de igual manera en un caso que en otro, insumiendo más gastos en el primero que en el segundo. Dicho de otro modo: la misma capacidad económica -convertida sin más por el legislador en capacidad contributiva- está destinada a rendir en ambos casos de manera diferente, desigualando en la realidad lo que el legislador igualó.

"Se advierte entonces 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 originariamente en un contexto histórico diferente, con un marco constitucional previo a la última reforma de la Norma Fundamental, y reiterada casi automáticamente a través de los años ha devenido, pues, insuficiente y -en el específico caso bajo examen- contraria al mandato constitucional".

III.- Que, en ese contexto, adhiero al análisis de los hechos y del derecho aplicable, efectuado por el Dr. Marchevsky, votando en su mismo sentido.

En virtud de la votación que antecede, SE RESUELVE:

1°) Hacer lugar al recurso de repetición opuesto por la actora, con costas.

2°) Ordenar al organismo fiscal que en el término de 30 (treinta) días practique liquidación de los intereses conforme lo ordenado en el Considerando VIII.

3°) Diferir la regulación de honorarios de los representantes de la actora, hasta tanto se aprueba la liquidación ordenada en el punto anterior.

Se deja constancia que la presente resolución se dicta con el voto coincidente de dos vocales titulares de la Sala por encontrarse vacante la Vocalía de la 1° Nominación (art.184 de la ley 11.683).

Registrese, notifíquese y oportunamente archívese.-

[1] Fallos 289:430; 292: 447; 293: 26; 294: 83 entre otros

[2] Sentencia del 17 de mayo de 2005, Considerando N° 5

[3] conf. Ap. 22, art. 75 CN

[4] Ley de Impuesto a las Ganancias t.o. 2019

[5] CALDERALE LEONARDO GUALBERTO c/ ANSES s/REAJUSTES VARIOS, CFSS, Sala 2. Sentencia firme

[6] García, María Isabel c/AFIP s/acción meramente declarativa de inconstitucionalidad - Corte Sup. Just. Nac. - 26/03/2019

[7] CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA IV 41768/2019 IRAHA, JUANA Y OTROS c/ EN-AFIP s/PROCESO DE CONOCIMIENTO

Digitally signed by MARCHEVSKY Ruben Alberto
Date: 2020.12.30 10:14:40 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Ruben Alberto Marchevsky
Vocal
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2020.12.30 10:47:35 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Gestion Documental Electronica
Date: 2020.12.30 10:48:08 -03:00