

Mar del Plata,

M 25 Septiembre 25 2010.

AUTOS Y VISTOS: Estos caratulados "A., C. A. C/ AFIP Y OTRO S/ AMPARO" Expediente N° 8.381, de trámite por ante éste Juzgado Federal N° 4, Secretaría "AD-HOC", traídos a despacho a los fines de dictar sentencia definitiva y de los que:

RESULTA: I) Que a fs. 10/34 se presenta C. A. A., y promueve acción de amparo en los términos del art. 43 de la Constitución Nacional y Ley 16.986, contra el PODER EJECUTIVO NACIONAL y la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP), a fin de que se ordene a la AFIP-DGI y a su empleadora, abstenerse de efectuar el descuento del impuesto a las ganancias respecto de las sumas a percibir en concepto de aguinaldo (1° cuota 2012), declarándose la inaplicabilidad e inconstitucionalidad del art. 79 inc. b de la Ley de Impuesto a las Ganancias 20.628, en lo referido a la cuarta categoría.-

Relata ser casado y empleado en relación de dependencia, percibiendo una remuneración mensual variable cuyo monto no supera los \$ 5.300. Aclara que dado a los magros salarios que percibe no tributa el impuesto a las ganancias, sin embargo al percibir la primera cuota del aguinaldo del primer semestre 2012, sus haberes superarían dicho mínimo y debería efectuarse el descuento.-

Manifiesta que este año el gobierno no incluyó en el proyecto de ley de presupuesto 2012, la actualización de los pisos no imponibles, esto obliga a que los trabajadores en relación de dependencia deban pagar el impuesto a las ganancias, dejándolos en una situación de vulnerabilidad, ya que carecen de capacidad contributiva.-

Define el concepto de salario, enaltece su carácter netamente alimentario y afirma que no es una ganancia propiamente dicha, ya que no tiene una finalidad lucrativa y es una retribución que recibe el trabajador por la labor realizada. Considera que el sistema tributario de nuestro país resulta ser manifiestamente injusto e infame, llevando a los trabajadores a pagar ganancias, pero no así a las rentas extraordinarias. Agrega que la inflación real es del 30% anual y eso impacta directamente en el bolsillo del obrero.-

Analiza los requisitos de procedencia del amparo y los derechos vulnerados, tales como: el derecho de propiedad y de trabajar, los principios de capacidad contributiva, no confiscatoriedad de los tributos, razonabilidad, equidad e igualdad, protección de la familia, citando amplia normativa, doctrina y jurisprudencia al respecto.-

Sostiene la ilegalidad de la retención, precisando que a pesar de las actualizaciones que se realizaron los años anteriores, nunca esos montos no imponibles fueron actualizados de acuerdo a la inflación actual y real, dando por resultado montos ficticios, que no se adecuan a la realidad económica, reafirmando el incumplimiento por parte del Estado de su función tutelar de los derechos humanos reconocidos por los Tratados internacionales suscriptos e incorporados a nuestra Carta Magna (art. 75 inc. 22).-

Requiere el dictado de una medida cautelar innovativa y funda su procedencia. Hace reserva del caso federal, ofrece prueba y solicita que oportunamente se dicte sentencia, declarándose la inconstitucionalidad e inaplicabilidad en cuestión.-

II) A fs. 46/71 el actor amplió la demanda, planteando la inconstitucionalidad del art. 23 de la ley 20.268 (mínimo no imponible) y del art. 39 de la ley 24.073, y la modificación en las escalas del art. 90 de la ley 20.268, fundando su procedencia.-

III) Que a fs. 89/126 se presentan la ADMINISTRACIÓN FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS y el PODER EJECUTIVO NACIONAL a través de letradas apoderadas, contestando el informe circunstanciado requerido.-

Cumple con el imperativo legal de negar todos los hechos que no sean objeto de un expreso reconocimiento.-

Indica que en ámbito del derecho administrativo federal, rige la necesidad del agotamiento de la vía administrativa como requisito previo e ineludible, para arribar a sede judicial. Y en el caso que nos ocupa, a la fecha de interposición del amparo, la AFIP se encontraba dentro del plazo legal previsto por la ley 19.549, sin que se hubiera requerido pronto despacho.-

Entiende que el actor pretende inaceptablemente apartarse del cumplimiento de normas dictadas por el Congreso de la Nación en ejercicio de las potestades constitucionalmente conferidas y que la mera disconformidad con los postulados de una ley no habilita a la pretensión de exceptuarse de los mismos.-

Pondera que no ha sido acreditado en autos que el amparista haya sufrido retención alguna respecto del impuesto a las ganancias cuarta categoría y en consecuencia, no existe caso judicial susceptible de ser debatido en autos.

Explica que el impuesto a las ganancias es, ante todo, un gravamen derivado de la potestad tributaria del Estado que tiene por objeto contribuir al financiamiento del gasto público. Es un impuesto directo, que grava manifestaciones objetivas de capacidad contributiva, y resulta un tributo progresivo, esto es se impone a partir de un determinado monto y la alícuota aumenta de acuerdo con el incremento de los ingresos.

Resalta que entiende el legislador por "ganancia" según la ley 20.628 y refiere que este tipo de impuesto se aplica a los asalariados en casi todos los países del mundo. Afirma que la posición del amparista vulnera el principio de igualdad, en tanto se colocaría al mismo en una situación de privilegio respecto del resto del universo de contribuyentes que reúnen las mismas condiciones objetivas, como así también el principio de división de poderes.-

Precisa que no corresponde al Poder Judicial revisar la oportunidad, merito o conveniencia de los tributos, en tanto y en cuanto no se acredite al respecto una confiscación; mucho menos podría inmiscuirse la judicatura en decisiones gubernamentales sobre la base de valoraciones axiológicas.-

Cita jurisprudencia en apoyo a su postura y concluye que el piso sobre el cual se tributa el impuesto a las ganancias sobre los ingresos percibidos por el trabajo en

relación de dependencia, es tres veces y media superior al salario que se considera el mínimo para satisfacer las necesidades básicas del hombre.-

Hace reserva del caso federal y peticiona que oportunamente se rechace la acción de amparo incoada, con costas.-

IV) Es así que a fs. 136 quedan estos obrados en condiciones de dictar el pronunciamiento definitivo, por lo que se llama AUTOS PARA DICTAR SENTENCIA, providencia que a la fecha se encuentra firme y consentida.-

Y CONSIDERANDO: I) Que la presente acción de amparo instaurada por C. A. A., contra el PODER EJECUTIVO NACIONAL y la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP), persigue obtener la declaración de inaplicabilidad o inconstitucionalidad de los arts. 23 (mínimo no imponible) y 79 inc. b (personal en relación de dependencia) de la Ley de Impuesto a las Ganancias (ley 20.628), del art. 39 de la ley 24.073 y la modificación de las escalas del art. 90 de la ley 20.628.-

El amparista es un trabajador en relación de dependencia que cobra mensualmente una remuneración variable, cuyo monto no supera la suma de \$ 5.300, conforme surge de los recibos que en copias lucen glosadas a fs. 3/7. Agraviándose ante estos estrados, que como consecuencia de no haberse dispuesto durante el año 2012 el aumento del mínimo no imponible del Impuesto a las Ganancias, con la percepción del aguinaldo se encontraría alcanzado por el tributo y vería reducido su salario de bolsillo.-

En la Argentina, todo asalariado registrado en relación de dependencia que percibe ingresos mayores a determinado montos paga al Estado el Impuesto a las Ganancias. Este tributo es retenido o descontado de su recibo de sueldo por el agente de retención o empleador, quien es el responsable legal por el deposito del impuesto ante la Administración Federal de Ingresos Públicos.-

La ley 20.628 de Impuesto a las Ganancias (texto ordenado por Decreto 649/97), establece un gravamen aplicable a las personas físicas y/o de existencia ideal (art. 1) comprendidas en los supuestos expresamente contemplados en la ley, por las rentas obtenidas en un periodo fiscal. Diferenciándose cuatro tipos de categorías de "rentas o ganancias": a) De la primer categoría (renta al suelo); b) De la segunda categoría (renta de capitales); c) De la tercer categoría (beneficios de las empresas y ciertos auxiliares del comercio); d) De la cuarta categoría (rentas al trabajo personal), reguladas en titulo II, capítulos I, II, III y IV del Decreto aludido.-

II) Coincido plenamente con el principio de que al Poder Judicial le está vedado ingresar en el análisis de la oportunidad, mérito y conveniencia de las decisiones políticas, como así también con el principio de presunción de legalidad de los actos administrativos (*art. 12 ley 19.549*).-

Sobre el punto, nuestro Máximo Tribunal señaló que no es función del Poder Judicial juzgar el merito de las políticas económicas decididas por otros poderes del Estado, sino ponerles un limite cuando violan la Constitución (*Fallos 332:1572*).-

No compete al Poder Judicial pronunciarse sobre la eficacia o ineficacia de las leyes bajo su concepto puramente económico o financiero, apreciando si éstas pueden ser benéficas o perjudiciales para el país (*Fallos 150:89; 332:1572*), ya que escapa a la competencia de los jueces pronunciarse sobre la conveniencia o equidad de los impuestos o contribuciones creados por el Congreso Nacional o las legislaciones provinciales (*Fallos 242:73; 249:99; 286:301; 314:1293; 329:2152*). Solo le incumbe declarar si repugna o no a los principios y garantías contenidos en la Constitución Nacional. Conforme esa regla, el Congreso Nacional tiene la atribución de elegir los objetos imponibles, determinar las finalidades de percepción y disponer los modos de valuación de los bienes o cosas sometidos a gravamen, siempre que, no se infrinjan preceptos constitucionales (*Fallos 314:1293*).

Entonces, en autos resulta necesario dilucidar si como consecuencia del mínimo no imponible del Impuesto a las Ganancias vigente, existe una afectación de los derechos del amparista, teniendo presente para ello que la declaración de inconstitucionalidad de un precepto de jerarquía legal constituye la más de las delicadas funciones a encomendar a un tribunal de justicia, configurando un acto de suma gravedad que debe ser considerado la última ratio del orden jurídico (*Fallos: 303:248; 312:72; 324:920. entre muchos otros*), por lo que no cabe formularla sino cuando un acabado examen del precepto conduce a la convicción cierta de que su aplicación conculca el derecho o la garantía constitucional invocados (*Fallos: 315:923; 328:4542*).

III) En ese sendero, debe tenerse en consideración que en la última década, caracterizada por la gran crisis económica y social que afrontó nuestro país a comienzos del año 2002, el mínimo no imponible fue sufriendo diversas actualizaciones por parte del Estado Nacional.

Tomando los casos tipos de un sujeto soltero y sin hijos, y un sujeto casado con hijos, el mínimo no imponible en el año 2003 pasó de \$ 1.348 y \$ 1.662 respectivamente, a \$ 1.694 y \$ 2.063; en el año 2006 a \$ 2.215 y \$ 2.954; en el año 2007 a \$ 3.346 y \$ 4.577; en el año 2008 a \$ 4.015 y \$ 5.554; en el año 2010 a \$ 4.791 y \$ 6.637; y en el año 2011 a \$ 5.782 y 7.998 (*Conf. CIFRA, Centro de Investigación y Formación de la Republica Argentina, Documento de Trabajo N° 12, "Información sobre Asignaciones Familiares e Impuesto a las Ganancias. Como afectan a los trabajadores"*).

Sin embargo, en lo que va del 2012 y pese que ya faltan pocos meses para finalizar el año, el mínimo no imponible del Impuesto a las Ganancias no ha sufrido modificación alguna. Ante lo cual, cabe preguntarse si dado el escenario económico/social reinante actualmente en la República Argentina y la situación particular del amparista, resulta razonable que dichos montos continúen inmutables.

La razonabilidad, según el particular significado que a este concepto jurídico se le reconoce en la materia aquí examinada, quiere decir que las medidas utilizadas por la autoridad pública deben ser proporcionalmente adecuadas a los fines perseguidos por el legislador (*Fallos: 171:348; 199:483; 200:450; 248:800*), así toda vez que tal

adecuación exista, es decir, siempre que la actividad estatal restrictiva no aparezca como patente y arbitrariamente desproporcionada con relación al objeto del acto, su revisión jurídica será improcedente (*Fallos: 327:4958*).

Ahora bien, el propio texto expreso de ley 20.628 de Impuesto a las Ganancias (ordenada por Decreto 649/97) en su artículo 25 prevé la “*actualización anual de los importes de las ganancias no imponibles y de las compensaciones*”, según las pautas allí fijadas.-

Aspecto que pone de relieve la intención del legislador de atender a las variables económicas existentes en el país, a los fines de fijar e ir modificando los mínimos no imponibles y las compensaciones. Ello es así, toda vez que el Impuesto a las Ganancias constituye un tributo progresivo, ya que no afecta al conjunto de la población sino a aquellos sectores cuyos ingresos superan determinados montos (que hace varios años eran los de más altos ingresos) y debido a que la tasa del impuesto se eleva a medida que son mayores las remuneraciones.-

En ese sentido, un indicador por excelencia de las variables socio/económicas que presenta un país en determinado momento y lugar, pero no el único, resulta ser los aumentos en los salarios de los trabajadores en relación de dependencia. Constituyéndose los mismos, en un parámetro preponderante a tener en cuenta para conocer la realidad.

Así, conforme surge de los informes publicados en la web oficial del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social de la República Argentina (www.trabajo.gov.ar), en nuestro país en la última década se registraron las siguientes variaciones:

El Salario Mínimo Vital y Móvil registró subas del 43,5% en el año 2003, 45,3 % en el 2004, 35,6 % en el 2005, 23,2 % en el 2006, 21,8 % en el 2007, 24,5 % en el 2008, 19,1% en el 2009, 20,2 % en el 2010, 25 % en el año 2011 y recientemente se acordó un 25 % para el 2012.-

La Remuneración Promedio de los Asalariados Registrados del Sector Privado, registró subas del 13,4 % en el año 2003, 14,4 % en el 2004, 16,9 % en el 2005, 21,4 % en el 2006, 21,1 % en el 2007, 29 % en el 2008, 20,7 % en el 2009, 26,1 % en el 2010 y 32 % en el año 2011. Montos similares se registraron en los aumentos de Salario Conformado Promedio de Convenio.-

Un dato para nada menor, también esta dado por los sucesivos aumentos que fue recibiendo el sector pasivo de nuestra sociedad, ya que los Jubilados y Pensionados, obtuvieron subas en sus haberes del 19,03 % en el año 2009, 25,11 % en el 2010, 34,15 % en el 2011 y 29,04 % en el 2012, tal como se desprende de la web oficial de la ANSeS (www.anses.gob.ar).

Inclusive el mismo INDEC, cuyos números distan notablemente de los parámetros referenciados, registro variaciones en el Índice Nivel General de Precios al

Consumidor –GBA- durante el año 2010 del orden del 10 %, en el 2011 del 8,8 % y de Enero a Julio del 2012 del 5,6 % (ver web oficial del INDEC, www.indec.mecon.ar).

De lo expuesto, queda de relieve que en los últimos años la totalidad de los indicadores aludidos sufrieron diversas subas año a tras año, incluso durante este 2012. Sin embargo, no sucedió lo mismo con el mínimo no imponible del Impuesto a las Ganancias, que permanece estático desde el año 2011 en \$ 5.782 y 7.998, según se trate de un sujeto soltero sin hijos o un sujeto casado con hijos.

Sin lugar a dudas, la omisión aludida, repercute notoriamente en los derechos del amparista, quien por la falta de actualización del mínimo no imponible se encontraría alcanzado por el Impuesto a las Ganancias – Cuarta Categoría. Máxime en atención a la inflación pública y notoria existente en nuestro país, y que resulta patente en los indicadores transcritos.-

En realidad, lo que ocurre es que con las subas salariales aludidas “ut supra”, más personas queden alcanzadas por este gravamen sin que exista necesariamente un aumento de la capacidad contributiva.-

Resulta evidente que ningún Estado puede ser viable si no cuenta con los recursos necesarios para llevar adelante sus cometidos. Dentro de ello, los tributos establecidos por el Poder Legislativo adquieren primordial relevancia y tienen como lógico correlato el deber de los individuos de contribuir al sostenimiento estatal. Pero el poder de crear impuestos no es omnímodo e ilimitado, pues tiene un natural valladar en los preceptos constitucionales que requieren que las contribuciones sean razonables en cuanto no han de menoscabar con exceso el derecho de propiedad del contribuyente que debe soportarla (Fallos: 332:1572).-

No debemos perder de vista que el accionante es un trabajador en relación de dependencia, que percibe mensualmente un salario como contraprestación por su trabajo personal, con el cual satisface las necesidades básicas e indispensables, propias y de su familia, tales como: alimentación, vivienda, vestimenta, educación, esparcimiento, entre muchos otros.-

Consecuentemente, no resulta razonable que el mínimo no imponible del Impuesto a las Ganancias -aplicable a la cuarta categoría- se mantenga intacto desde el año 2011, ello con grave detrimento al salario del amparista que tiene carácter netamente alimentario y de principios elementales del derecho del trabajo, como por ejemplo: el principio protectorio, interpretación más favorable al trabajador (in dubio pro operario), el de justicia social y la equidad.-

El concepto moderno de justicia social alude al bienestar económico y social de la sociedad como una comunidad de trabajo y de orden económico y social del pueblo de un Estado y trastrueca, las reglas de la economía productiva liberal procurando dignificar el trabajo humano, rescatar el valor del trabajo y el salario generado por esa vía y atemperar la dureza de las leyes del mercado (Conf. “*Tratado de Derecho del Trabajo*”).

Poder Judicial de la Nación

Mario E. Ackerman Director – Diego M. Tosca Coordinador, Tomo I, pag. 404, Rubinzal Culzoni Editores). -

Encontrándose receptado en el preámbulo de la Constitución Nacional, que consagra como uno de los objetivos de los constituyentes, el deber de “*afianzar la justicia*”. Asimismo, el art. 75 inc. 19 CN impone al Estado la obligación de proveer lo conducente al desarrollo humano y al progreso económico con justicia social.-

Por su parte, la equidad implica profundizar en la norma para extraer todo aquello que virtualmente contiene, así también debe ahondarse en el caso concreto al cual ha de aplicarse la norma, estableciendo la conexión entre el *factum* y el Derecho que le sea aplicable. Y su aplicación a los trabajadores, obliga a los jueces a una aplicación más sensible y humana de ley (*Conf. “Tratado de Derecho del Trabajo”, obra citada*). -

Finalmente, otro principio que resulta de innegable aplicación al caso de autos, es el de tutela judicial efectiva, que refuerza la protección aludida precedentemente y es fundamental para brindar una adecuada prestación del servicio de justicia.-

IV) No enerva lo expuesto ninguna de las defensas deducidas por los demandados, quienes se limitan a invocar cuestiones genéricas y dogmáticas, sin sustento jurídico y que no abordan en lo absoluto la problemática de autos.-

Así, alegan que no se agoto la vía administrativa, cuando del formulario obrante a fs. 8, surge patentemente que los accionantes presentaron ante la AFIP una multinota detallando su situación personal y peticionando expresamente que en el plazo de 48 hrs. arbitre los medios necesarios a fin de que su empleadora se abstenga de efectuar descuentos por ganancias.-

Sin embargo, a la fecha de este decisorio y habiendo transcurrido más de tres meses desde mismo, no surge de las presentes actuaciones ni de los dichos vertidos por la propia AFIP a lo largo de la litis (ver informe circunstanciado de fs. 99/126), que los accionantes hayan recibido una respuesta fundada a su reclamo. Muy por el contrario su pedido nunca fue contestado en sede administrativa y en autos solamente existen enunciaciones genéricas al respecto.-

Por otro lado, la AFIP y el PEN invocan que no se encuentra acreditado que los amparistas hayan sufrido quita alguna en sus haberes del Impuesto a las Ganancias, pero olvidan que la presente acción de amparo fue interpuesta para evitar dicha deducción, antes que ocurriera al abonársele el correspondiente aguinaldo. Cabe señalar la acción de amparo constituye una garantía no solo en defensa de lesiones, restricción o alteraciones, sino que también resulta procedente en caso que exista una “*amenaza*” de afectación de un derecho constitucional.-

El tema de la prevención de los daños constituye una preocupación reciente en el escenario jurídico, y se vincula en particular en relación a ciertos derechos y ciertos bienes. Atiende a la necesidad evidenciada en los últimos tiempos, de tutelar los derechos en un momento previo a su lesión, o sea, mediante una actuación jurisdiccional exclusivamente preventiva. Antes de la reforma constitucional, algunos autores extraían

este principio, aunque de manera implícita, de la Constitución Nacional, más precisamente del Preámbulo y arts. 14, 28 y 33. Después de ella, se interpretó que la norma del art. 43 había dado a la prevención de los daños, en relación a los bienes protegidos, rango constitucional (*Conf. Adela Segui, Ley de Defensa del Consumidor Comentada y Anotada, Picasso – Vazquez Ferreyra Directores, Tomo II, Editorial La Ley*).

Como si fuera poco, los accionados también se contradicen en su propio informe circunstanciado, ya que toman al Salario Mínimo Vital y Móvil como pauta de referencia para fundar la razonabilidad del mínimo no imponible vigente (ver fs. 121 vta.), pero no tienen en cuenta que el citado fue recientemente aumentado en un 25 %, lo cual reitero no ocurrió con el mínimo no imponible del Impuesto a las Ganancias.-

Todas las circunstancias apuntadas, conllevan al convencimiento de este magistrado que la falta de actualización en cuestión importa en los hechos una irrazonable afectación al módico salario que percibe mensualmente el amparista y con el cual debe hacer frente a todas las necesidades básicas e indispensables, propias y de su familia. Vulnerándose en forma manifiesta su poder adquisitivo.

En consecuencia, corresponde declarar, en este caso en particular, la inaplicabilidad del Impuesto a las Ganancias, mientras perdure la omisión apuntada en el presente decisorio en torno al mínimo no imponible.-

Queda de manifiesto que el Poder Judicial en determinados supuestos y dadas ciertas condiciones, debe poner coto a situaciones que denoten un ejercicio irrazonable del poder legítimo que ostenta la Administración, siempre y cuando sus decisiones resulten atentatorias del bien común de la Nación o de derechos y garantías amparadas por la Carta Magna. Extremo que se presenta en el caso de marras y ameritan a la procedencia de la acción de amparo, en los términos referidos.-

Por todo ello, con fundamento en la legislación, doctrina y jurisprudencia indicada, es que, **FALLO:**

I) HACIENDO LUGAR A LA ACCION DE AMPARO INSTAURADA POR C. A. A., CONTRA EL PODER EJECUTIVO NACIONAL Y LA ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS (AFIP).

II) DECLARANDO, EN ESTE CASO EN PARTICULAR, LA INAPLICABILIDAD DEL IMPUESTO A LAS GANANCIAS, MIENTRAS PERDURE LA OMISION APUNTADA EN EL PRESENTE DECISORIO EN TORNO AL MÍNIMO NO IMPONIBLE.

III) IMPONIENDO LAS COSTAS A LA DEMANDADA (art. 68 CPCCN).-

IV) **REGISTRESE, NOTIFIQUESE POR SECRETARIA -con habilitación de días y horas inhábiles- y OPORTUNAMENTE ARCHIVASE.-**

ALFREDO E. LOPEZ
JUEZ FEDERAL
JUZGADO FEDERAL Nº 4 • MAR DEL PLATA