

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

Importancia	Fecha	Procedimiento	Ficha	Tipo
ALTA	16-05-2008	PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD	1-147/2007	DEFINITIVA
Materias				
DERECHO PROCESAL				
DERECHO CONSTITUCIONAL				
DERECHO TRIBUTARIO				
Firmantes				
Nombre		Cargo		
Dr. Leslie Alberto VAN ROMPAEY SERVILLO		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Dr. Daniel Ibérico GUTIERREZ PROTO		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Dr. Jorge Tomas LARRIEUX RODRIGUEZ		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Dr. Jorge RUIBAL PINO		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Dr. Hipólito Nelson RODRIGUEZ CAORSI		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Dra. Martha Beatriz CHAO FERNANDEZ		Secretario/a Letrado/a SCJ		
Redactores				
Nombre		Cargo		
Dr. Leslie Alberto VAN ROMPAEY SERVILLO		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Discordes				
Nombre		Cargo		
Dr. Hipolito Nelson RODRIGUEZ CAORSI		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Dr. Jorge RUIBAL PINO		Ministro Suprema Corte de Justicia		
Abstract				
Camino		Descriptorios Abstract		
DERECHO ADMINISTRATIVO->SEGURIDAD SOCIAL->JUBILACIONES				
DERECHO ADMINISTRATIVO->SEGURIDAD SOCIAL->RETIROS ADECUADOS->POSIBILIDAD DE GRAVAMEN				
DERECHO ADMINISTRATIVO->SEGURIDAD SOCIAL->RETIROS ADECUADOS->INTANGIBILIDAD DEL HABER DE RETIRO				
DERECHO CONSTITUCIONAL->DERECHO HUMANO->RECONOCIDO EN LA CONSTITUCIÓN->IGUALDAD->JUICIO DE RAZONABILIDAD				
DERECHO CONSTITUCIONAL->PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES->PRINCIPIO DE IGUALDAD->VULNERACION		(D).		
DERECHO CONSTITUCIONAL->DERECHO HUMANO->INHERENTE A LA PERSONALIDAD HUMANA				
DERECHO CONSTITUCIONAL->PODER LEGISLATIVO->POTESTAD TRIBUTARIA->LIMITACION				
DERECHO CONSTITUCIONAL->PRINCIPIOS CONSTITUCIONALES->PRINCIPIO DE SEPARACION DE PODERES				
DERECHO PROCESAL->PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY->OBJETO DE LA DECLARACION		LEY Nº. 18.083.		
DERECHO TRIBUTARIO->DERECHO TRIBUTARIO MATERIAL->IMPUESTO				
DERECHO TRIBUTARIO->DERECHO TRIBUTARIO MATERIAL->IMPUESTO->IMPUESTO A LA RENTA->RENTA				
DERECHO CONSTITUCIONAL->DERECHO HUMANO->RECONOCIDO EN LA CONSTITUCIÓN->VIDA				
DERECHO PROCESAL->PROCESO DE INCONSTITUCIONALIDAD DE LA LEY->PRESUNCION DE REGULARIDAD CONSTITUCIONAL				
DERECHO CONSTITUCIONAL->DERECHO ABSOLUTO->LÍMITE->INTERÉS GENERAL				
DERECHO TRIBUTARIO->NORMAS GENERALES->PRINCIPIOS->DE LEGALIDAD->CONCEPTO				
DERECHO CONSTITUCIONAL->DERECHO HUMANO->RECONOCIDO EN LA CONSTITUCIÓN->PROPIEDAD				
DERECHO TRIBUTARIO->NORMAS GENERALES->INTERPRETACION->DEL HECHO GENERADOR				
DERECHO TRIBUTARIO->NORMAS GENERALES->PRINCIPIOS				
DERECHO TRIBUTARIO->NORMAS GENERALES->TRIBUTOS->EXONERACIONES->CARACTER->OBJETIVO				
Descriptorios				
Sentencias Similares				

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

Resumen

PARA LA MAYORIA DE LOS MIEMBROS CORRESPONDE DESESTIMAR LA ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD PLANTEADA EN AUTOS. SE PARTE DE LA PRESUNCION DE REGULARIDAD CONSTITUCIONAL DE LAS LEYES, NO PUDIENDO EN ESTOS PROCESOS APRECIAR EL DESACIERTO O MERITO LEGISLATIVO.

SE CONSIDERA IRRELEVANTE LA ALEGACION DE QUE LAS JUBILACIONES Y PENSIONES NO PUEDEN SER CONSIDERADAS TECNICAMENTE COMO RENTAS, PUES ES EVIDENTE QUE DICHAS PRESTACIONES DE SEGURIDAD SOCIAL HAN SIDO GRABADAS EN SU CONDICION DE INGRESOS.

SOBRE ESTA BASE NO SE VULNERA EL ART. 67 DE LA CARTA, QUIENES PERCIBEN JUBILACION O PENSION, AL IGUAL QUE LOS DEMAS HABITANTES DEL PAIS, ESTAN SUJETOS A LA CARGA DE CONTRIBUIR A LA FINANCIACION DE LOS GASTOS PUBLICOS, DE ACUERDO A SU CAPACIDAD CONTRIBUTIVA.

EL DERECHO AL RETIRO ADECUADO ESTA AMPARADO CONSTITUCIONALMENTE, PERO AL IGUAL QUE OTROS DERECHOS INDIVIDUALES NO ES ABSOLUTO, TOLERA LAS LIMITACIONES QUE SE ESTABLEZCAN POR LEY A RAZON DE INTERES GENERAL.

EN LA NORMA QUE SE CUESTIONA APARECEN REFLEJADOS LOS PRINCIPIOS TRIBUTARIOS DE LEGALIDAD, ESPECIALIDAD, CAPACIDAD ECONOMICA Y NO CONFISCATORIEDAD.

TAMPOCO SE VULNERA EL PRINCIPIO DE IGUALDAD, YA QUE NO SE CREA UNA CATEGORIA IRRACIONAL O MANIFESTAMENTE DISCRIMINATORIA, PORQUE SE ACUDE A UNA VARIABLE COMO ES EL INGRESO, QUE RESULTA UN INDICADOR DE LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA DE CUALQUIER PERSONA.

(D). MINISTROS Dres. RUIBAL Y RODRIGUEZ, CONSIDERAN QUE PROCEDE HACER LUGAR AL ACCIONAMIENTO DE INCONSTITUCIONALIDAD DEL ART. 8 DE LA LEY N° 18.083.

DICHA DISPOSICION INFRINGE EL DERECHO CONSTITUCIONAL DE IGUALDAD CONSAGRADO EN EL ART. 8 DE LA CARTA. EN PARTICULAR LA DETERMINACION DEL GRUPO DE PERSONAS AFECTADOS POR LA NORMA, RESULTA INJUSTA O CAPRICHOSA.

INCLUSO EN LA MATERIA QUE REGULA LA DISPOSICION IMPUGNADA, DERECHO TRIBUTARIO, EXISTE UN PRINCIPIO DE IGUALDAD ANTE LAS CARGAS PUBLICAS, QUE EN EL CASO A ESTUDIO SE INFRINGE CUANDO SE EQUIPARA LA SITUACION DE LOS ACTIVOS Y DE LOS PASIVOS.

LA IMPOSICION DE LAS JUBILACIONES POR LA NORMA CUESTIONADA IMPLICA UNA MANIFIESTA DISMINUCION DEL MONTO JUBILATORIO A PERCIBIR, DE MANERA CONTRARIA A LA VOLUNTAD DEL CONSTITUYENTE PLASMADA EN EL ART. 67 DE NUESTRA CONSTITUCION. SE DEBE AGREGAR QUE LA VIOLACION SURGE DE CONSIDERAR EN FORMA ERRONEA LA JUBILACION COMO RENTA.

LA LEY 18.083 EN SU ART. 8 INFRINGE TAMBIEN EL ART. 72 DE LA CARTA, YA QUE LOS DERECHOS DE PASIVIDAD SE PUEDEN CONSIDERAR COMO INHERENTES A LA PERSONALIDAD HUMANA.

SIN EMBARGO NO SE ACEPTA QUE LA NORMA ATACADA VULNERE LOS ARTS. 7 Y 32 DE LA CONSTITUCION.

Montevideo, dieciséis de mayo de dos mil ocho

VISTOS:

Para sentencia estos autos caratulados: "SORGI MENDIZABAL, ALICE NELLY DEL CARMEN Y OTROS C/ ESTADO - PODER EJECUTIVO - MINISTERIO DE ECONOMIA Y FINANZAS Y OTROS - ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD ARTS. 1, 2 INC. 1 LIT C, 9, 30 Y 33 DEL TITULO 7 Y ART. 2 DEL TITULO 8 DEL TEXTO ORDENADO EN LA REDACCION DADA POR LOS ARTS. 8 Y 9 DE LA LEY No. 18.083 DEL 27 DE DICIEMBRE DE 2006", Ficha 1-147/2007.

RESULTANDO:

1A fs. 3 los comparecientes promovieron acción de inconstitucionalidad de los arts. 8 y 9 de la Ley No. 18.083 -y los artículos 1, 2 inc. 1 literal C, 9, 30 y 33 del Título 7o., art. 2 del Título 8 del Texto Ordenado de 1996, en la redacción dada por dicha Ley- por considerarlos violatorios de los arts. 8, 67 y 72 de la Constitución de la República. En síntesis expresaron:

- Su legitimación activa para promover el presente proceso surge acreditada por su calidad de jubilados o pensionistas de la Caja de Jubilaciones Bancarias, según recaudos adjuntos. La Ley referida grava a las jubilaciones con el I.R.P.F., disminuyendo el monto de la jubilación que perciben, considerándose lesionados en su interés directo, personal y legítimo para solicitar la declaración de inconstitucionalidad de dicha Ley.

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

- Nuestro país llegó a desnaturalizar la normativa constitucional en materia de pasividades llegando a la más absoluta perversión al trasladarse buena parte del costo de la inflación a los jubilados, que vieron congeladas sus magras jubilaciones. Ello se vio corregido por la reforma constitucional de 1989 (corrigiéndose una segunda perversión en 1994), y ahora el legislador encontró una nueva forma de desnaturalizar la Carta. Pero en este caso no será necesaria una reforma constitucional, sino que será la Suprema Corte de Justicia la que declarará la inconstitucionalidad solicitada, terminando con esta burda maniobra.

Es evidente que este impuesto sobre las jubilaciones, pensiones y demás prestaciones de seguridad social, cuya inconstitucionalidad se pretende es contrario al art. 67 de la Carta que no hace más que fijar un mínimo de aumento, completando un régimen de intangibilidad. Carece de sentido tener esa garantía constitucional si se admite por vía indirecta su desnaturalización, constituyendo un caso de perversión de una disposición constitucional.

El hecho de haber tolerado Leyes anteriores igualmente inconstitucionales no cambia lo anterior. Una inconstitucionalidad tolerada no implica la constitucionalización de otras posteriores.

- También desnaturaliza abiertamente la Ley el lit. B del art. 67 que establece la obligación del estado de prestar asistencia financiera "si fuera necesario". Ello ha sido necesario regularmente pues el Estado realiza transferencias al sistema para asegurar los niveles mínimos de las prestaciones, pero ahora ¿a alguien se le ocurre? la brillante idea de que parte de lo que aporta el Estado lo recupere por la vía del tributo a las pasividades. La perversión es evidente y su desnaturalización escandalosa.

- Es flagrante la violación del principio de progresividad y de no retroceso en materia de derechos humanos. Entre otras normas internacionales -con rango constitucional conforme el art. 72 de la Constitución- el Protocolo de San Salvador, ratificado por Ley No. 16.519 establece la no admisión de restricciones de derechos reconocidos, y el tributo que se cuestiona implica una muestra de la teoría de "igualar para abajo", lo que es contrario a los principios propios de los derechos humanos.

- Otra infracción a la Ley es que se gravan las prestaciones por considerarlas una renta, lo que es incorrecto. No hay renta sino prestaciones a cargo de entidades estatales o paraestatales, y además no se puede destinar ese dinero a nada distinto al pago de las pasividades conforme el art. 67 lit. A.

- La inconstitucionalidad que se solicita alcanza al tributo propiamente dicho sobre las prestaciones de pasividades, y también al sistema de retención correspondiente.

2A fs. 42 y 56 respectivamente los representantes del Ministerio de Economía y Finanzas y del Poder Legislativo evacuaron el correspondiente traslado que les fuera conferido, abogando por el rechazo de la pretensión de inconstitucionalidad promovida.

3A fs. 49 el representante de la Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias, evacuando el traslado conferido, sostuvo su evidente falta de legitimación pasiva.

4El Sr. Fiscal de Corte a fs. 104, en dictamen No. 3984, estimó que corresponde hacer lugar a la declaración de inconstitucionalidad impetrada.

CONSIDERANDO:

1La Suprema Corte de Justicia, con su actual integración y en mayoría, entiende que la pretensión declarativa de inconstitucionalidad en examen resulta infundada según se sostuviera en Sentencias Nos. 80/08 y 87/08, correspondiendo remitirse a los argumentos allí expuestos que resultan enteramente trasladables al subexamine.

2En el examen de la cuestión litigiosa ha de partirse de la presunción de constitucionalidad de la Ley, principio reiteradamente afirmado por la Corporación.

Así, en sentencia No. 256/97, que resuelve una cuestión de constitucionalidad de relevante semejanza con la planteada en

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

autos, sostuvo la Corporación que "... las Leyes gozan del amparo de presumírselas ajustadas a la normativa constitucional, siendo de excepción su ilegitimidad, presunción de la que sólo procede ?apartarse en caso de que quien la invoca demuestre, de manera fehaciente e indiscutible, que existe una real e inequívoca inconciliabilidad u oposición con textos o principios de la Carta? (cf. Sentencias Nos. 212/65, 64/67, 235/05, 266/86, 184/87, 42/93, 323/94, 114 y 900/95, entre otras; cf. Véscovi, "El Proceso de Inconstitucionalidad de la Ley", págs.130/131).

La calidad de intérprete final de la Constitución y el riesgo, siempre presente, de que por la vía del control constitucional el Poder Judicial pueda interferir en la esfera de actuación o en el cumplimiento de los cometidos que la Carta atribuye a los otros Poderes del Estado, imponen un criterio de prudencia, autolimitación y mesura ("self restraint" en la expresión anglosajona), a la hora de decidir la compatibilidad entre una norma legal y las reglas y principios constitucionales a las que debe someterse. Esta necesaria autorrestricción, que exige una mayor responsabilidad en la decisión, sustentada en una apropiada argumentación racional, debe alejar al intérprete de la búsqueda de protagonismo o manejo institucional en beneficio de las propias ideas, y contribuye a despejar el peligro de que el decisor judicial incurra en cuestiones de naturaleza política ajenas a sus cometidos funcionales.

Como sostiene Vigo (De la Ley al Derecho, pág. 221) el juego del equilibrio de poderes es muy delicado y frágil. Uno de los factores que más gravemente puede contribuir a la disfuncionalidad del sistema político es la tarea cumplida por los Tribunales constitucionales. Algunos autores se formulan la pregunta de "quién controla a los controladores", con lo que implícitamente advierten sobre los riesgos de un "gobierno de los jueces" en caso que éstos interfirieran indebidamente en cuestiones políticas ajenas al estricto control constitucional.

La declaración de inconstitucionalidad sólo debe pronunciarse cuando la incompatibilidad entre la norma atacada y las disposiciones y principios constitucionales que se alegan vulnerados resulte clara, ostensible, inequívoca.

En tal sentido, reiterada jurisprudencia de la Corte Suprema de la Nación argentina ha sentado que "la declaración de inconstitucionalidad de una norma es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como última ratio del orden jurídico, por lo que procede en aquellos supuestos donde se advierta una clara, concreta y manifiesta afectación de las garantías consagradas en la Constitución Nacional (Fallos: 327.831)..." (Fallos de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, 330 - 1, 1/1324 -2007).

No es necesario adherir a las postulaciones del constitucionalismo principialista para constatar, como hecho de la experiencia cotidiana, que se verifica con creciente frecuencia un mayor activismo judicial en la decisión de conflictos intersubjetivos o colectivos en los que están en juego derechos, principios o valores constitucionales de signo contrario, lo que confiere al Poder Judicial un protagonismo en la vida institucional de la república inimaginable décadas atrás.

Pero tal presencia protagónica de quienes hoy -porque tal es uno de sus cometidos funcionales esenciales- actúan como guardianes de la Constitución, no puede legitimar una indebida injerencia en las competencias que la Carta asigna a los otros poderes del Estado, básicamente en la función de conducción política de la nación, que es la propia de los órganos directamente representativos de la soberanía popular.

Es por ello que uno de los más destacados representantes del constitucionalismo principialista, Gustavo Zagrebelsky, ex-presidente del Tribunal constitucional italiano (El derecho dúctil, págs. 152, 153) advierte que "el reconocimiento de la legislación como función originaria y no derivada depende necesariamente de que la Constitución se conciba no como un sistema cerrado de principios, sino como un contexto abierto de elementos cuya determinación histórico-concreta, dentro de los límites de elasticidad que tal contexto permite, se deja al legislador. Sólo así es posible que la existencia de una Constitución que contiene principios sustantivos no contradiga al pluralismo, la libertad de la dinámica política y la competición entre propuestas alternativas. Pensar lo contrario no sólo representa una manifestación de soberbia de los juristas, sino que constituye también un riesgo ?holístico? de asfixia política por saturación jurídica...

Hoy ciertamente, los jueces tienen una gran responsabilidad en la vida del derecho desconocida en los ordenamientos del Estado de Derecho Legislativo. Pero los jueces no son los señores del derecho en el mismo sentido en que lo era el

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

legislador el pasado siglo. Son más exactamente los garantes de la complejidad estructural del derecho en el Estado constitucional, es decir, los garantes de la necesaria y dúctil coexistencia entre Ley, derecho y justicia. Es más, podríamos afirmar como conclusión que entre Estado Constitucional y ¿cualquier señor del derecho? hay una radical incompatibilidad. El derecho no es un objeto de propiedad de uno, sino que debe ser el objeto del cuidado de todos".

3Si bien nuestro ordenamiento jurídico no se rige por el principio de la obligatoriedad del precedente judicial (*stare decisis*), propio del sistema anglosajón, en nuestro régimen el apartamiento del precedente (a fortiori, la solución contraria a la aplicada previamente en caso similar por el mismo tribunal) impone la necesaria invocación de nuevos argumentos cuya fuerza persuasiva enerve la fundamentación del precedente. Ese "principio de inercia" (Perelman) lo sintetiza Alexy: "quien quiera apartarse de un precedente asume la carga de la argumentación" (Teoría de la Argumentación Jurídica, pág. 287). Esta precaución en los cambios jurisprudenciales la resume Zagrebelsky con la fórmula de "continuidad jurisprudencial críticamente evaluada" (op. cit., Vigo, pág. 138).

A la sujeción a los precedentes se vinculan los principios de la seguridad jurídica e igualdad, puesto que el seguimiento de los mismos contribuye a la previsibilidad o predictibilidad de las decisiones y también posibilita que no se violente la igualdad en el tratamiento jurídico de las mismas situaciones. En la clasificación de los argumentos de Tarello el precedente se englobaría en el "argumento de autoridad", en tanto se respalda el resultado interpretativo en virtud de que ha sido ya consagrado por otro (Vigo, op. cit., pág. 136).

Naturalmente, la consulta necesaria al precedente no impide que el juez en ejercicio de su independencia, inherente a la función jurisdiccional, descarte su mecánica aplicación al caso similar de verificación temporal sucesiva. Una adecuada fundamentación, motivación o esfuerzo argumental tendiente a dotar de racionalidad y justificabilidad a su decisión legítima el apartamiento del precedente. Pero lo que no resulta admisible es el desvío del antecedente jurisprudencial sin siquiera realizar el mínimo intento de desvirtuar o enervar los argumentos sobre los que se erigiera la conclusión contraria respecto de similar *quæstio decidendi*.

En el caso, ni en la fundamentación de la acción de inconstitucionalidad ni en el dictamen del Fiscal de Corte se intenta un embate crítico de los fundamentos y argumentos vertidos en el precedente de esta Corporación, esto es, la sentencia No. 256/97, cuya base argumental permanece incólume.

Como sostiene Alexy (Teoría de los derechos fundamentales, págs. 529, 540), y su postura debe reafirmarse en casos de alta complejidad y opinabilidad como el ocurrenente, la competencia de control de constitucionalidad de las Leyes depende esencialmente de la seguridad con la que pueda fundamentarse la existencia de una posición *iusfundamental*. Naturalmente, los precedentes contribuyen indispensablemente a la seguridad de la argumentación *iusfundamental*, pero no bastan por sí solos para el control racional de la fundamentación *iusfundamental*. Pero, reitero, el apartamiento, en satisfacción de la carga argumental premencionada, debe sustentarse razonablemente en razones o argumentos de eficacia persuasiva plena que en el caso no concurren.

4En rigor, la pretensión declaratoria de inconstitucionalidad se funda en la alegada transgresión de la disposición del art. 67 de la Carta.

La referencia en la demanda (numeral 16) a la infracción de los principios y garantías que derivan de la disposición referida, especialmente el principio de igualdad, carece del respaldo argumental en el cuerpo del escrito que merite el análisis de la eventual infracción al art. 8o. de la Carta como uno de los fundamentos de la acción de inconstitucionalidad.

Es de señalar que en la Sentencia No. 43/08 la Corte con su anterior integración ni siquiera logró formar mayoría en punto a que las normas legales atacadas vulneraran la disposición del art. 67 de la Carta.

Trátase entonces, la cuestión constitucional objeto de este proceso enfocada a la luz de la disposición del art. 67 citado - contrariamente a lo sostenido por el accionante- de un asunto de alta opinabilidad y respecto del cual la mayoría de la Corporación, con su anterior y su actual integración, entiende que la postura que sustentara la pretensión de inconstitucionalidad no resulta de recibo.

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

Parece claro que la eficacia persuasiva de un argumento no se gradúa en función de la espectacularidad de la adjetivación, máxime si se tiene en cuenta que la Corte en la sentencia 256/97 a que se hiciera referencia había descartado por unanimidad la infracción constitucional en que se funda el presente accionamiento con una adecuada motivación a la que el presente embate crítico no debilita.

Es más, respecto del apartamiento del precedente constitucional el accionante se limita a sostener en forma escueta y lacónica que "el hecho de haber tolerado Leyes anteriores igualmente inconstitucionales no cambia lo anterior. Una inconstitucionalidad tolerada no implica la constitucionalidad de otra posterior". Esta afirmación genérica que ni siquiera hace referencia a la Sentencia No. 256/07, aun revestida de los fundamentos del presente accionamiento, no satisface adecuadamente la carga de la argumentación mencionada en el Considerando precedente.

5Contrariamente a lo sostenido por el actor, ninguna norma constitucional consagra el principio de la intangibilidad o inmodificabilidad del haber jubilatorio. La interpretación que hace del contenido significativo del art. 67 de la Carta resulta claramente errónea y ello es admitido también por el Fiscal de Corte. Como se sostuvo en la sentencia referida: "El sistema de ajustes previstos para las asignaciones de jubilaciones y pensiones no se ve vulnerado por la norma impugnada por cuanto el legislador simplemente fijó el monto de un impuesto a pagar por parte de jubilados y pensionistas.

Para afectar el régimen de indexación establecido en el inc. 2o. del art. 67 de la Carta en la redacción dada por la Reforma Constitucional de 1989, sería necesario que la Ley dispusiera un sistema de aumento de las pasividades diferente, ya sea porque se apartara del Índice Medio de Salarios, fijando otros parámetros para los aumentos, o porque variara la periodicidad de éstos, lo que no es el caso de autos pues, como se dijo, el artículo atacado simplemente fija el monto de un impuesto a pagar por todos aquéllos que se encuentran en la situación prevista por la Ley.

Si bien le asiste razón al accionante en cuanto a que en virtud del impuesto se disminuye el monto a percibir por jubilación o pensión, es del caso señalar, como bien anota el Sr. Fiscal de Corte, que aquél al igual que los demás habitantes del país, está sujeto a la carga de contribuir a la financiación de los gastos públicos, de acuerdo a su capacidad contributiva.

El art. 67 debe interpretarse en el contexto de la Carta y armonizarse con el nal. 4o. del art. 85, que otorga a la Asamblea General la competencia de: "Establecer las contribuciones necesarias para cubrir los presupuestos, su distribución, el orden de su recaudación e inversión, y suprimir, modificar o aumentar las existentes" resultando, en consecuencia acorde y no violatoria del ordenamiento superior, la norma invocada.

Además, y como lo ha recordado reiteradamente la Corporación, si bien el derecho al retiro adecuado está amparado constitucionalmente, el mismo como todo otro derecho individual, no es absoluto ni irrestricto y tolera las limitaciones que la Ley establezca por razones de interés general.

La posibilidad de la limitación de estos derechos se ve en el caso afectada por las particularidades de la materia: seguridad social; y este rubro incumbe a la política social y económica del estado debiendo el sistema atender los intereses generales, para mantener la propia subsistencia del régimen, por lo que es facultad del legislador reglamentar el mismo, imponiendo las limitaciones necesarias sin afectar razonablemente las necesidades de los beneficiarios.

En el caso, los intereses en juego -el subjetivo del titular y el colectivo de la sociedad- fueron balanceados adecuadamente en la norma atacada sin que resultare inconciliable lo en ella previsto con el concepto de "retiro adecuado" previsto en la Carta.

Así, la Suprema Corte de Justicia en términos trasladables al sub iudice en Sent. No. 34/94, sostuvo: "... el derecho adquirido por parte del que trabaja es el de disponer para sí o para los suyos de una remuneración adecuada, pero no una cantidad determinada. Esta, naturalmente es la que fija el administrador, conforme a las pautas que legalmente se establezcan. En tal sentido señaló: Si en los momentos de apremio el estado sacrifica la riqueza particular con contribuciones más o menos gravosas, afecta la renta, rebaja los sueldos de los que están a su servicio actual ¿cómo es posible considerar que basándose en la existencia de un aporte puedan los que se han retirado del servicio mantenerse al margen de las necesidades del país y vivir con una renta intangible?".

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

Como sostiene Costa Franco (Revista de Derecho y Tribunales No. 5, pág. 108), la directriz teleológica o el espíritu o intención de la sanción del art. 67 inciso 2o. de la Carta, no fue que las jubilaciones no fueran objeto de gravamen impositivo, sino que su quantum fuera en línea con el proceso inflacionario.

Tal finalidad protectora no resulta afectada por la tributación de marras, por cuanto, como se analizará más adelante, la percepción del haber jubilatorio sólo se ha tomado como índice de capacidad económica o contributiva y los ajustes periódicos se continuarán efectuando tal como lo prevé la disposición constitucional.

Entiende Cassinelli (con-sulta cit., nal. 3, discordia a Sent. No. 43/08) que: "Ingresado el importe de la jubilación o pensión al patrimonio del contribuyente, la situación económica resultante puede configurar un hecho generador de tributo. En ningún momento establece la Constitución que el ingreso a título de jubilación o pensión sea inmune a la potestad tributaria del Estado. De modo que la afectación de lo recaudado por concepto de contribuciones obreras y patronales y demás tributos establecidos por Ley como base de la financiación del sistema de previsión social no impide que un contribuyente resulte gravado con impuestos en virtud de hechos generadores que sean síntomas de capacidad contributiva".

Y, en términos del Fiscal de Corte: "La Carta consagra (arts. 7, 8, 72) la igualdad y la proporcionalidad de todos los ciudadanos ante aquéllas, pero las cargas justas al amparo de principios más generales aun como el de la seguridad jurídica propia de todo Estado de derecho, no significa inmunidad tributaria, como se ha formulado en algunos de los agravios expuestos.

Acaso la única ?intangibilidad? (y aun así resulta tremendamente forzada su acepción) sería aquélla que impide desviar los fondos provenientes de ?contribuciones obreras y patronales y demás tributos creados por Ley?, para otro fin que no fuere financiar el sistema de seguridad social. Pero en puridad tampoco se trata de una intangibilidad del haber jubilatorio ni de las recaudaciones obtenidas con finalidad de obtener recursos para su pago, sino que lo que la prohibición constitucional impone es una conducta limitativa a la potestad de la administración, de disponer de los fondos públicos conforme las prioridades que se tracen dentro del marco de la política económica y de las inversiones del país. La Carta no sólo otorga prioridad absoluta en cuanto al destino de determinados rubros, sino que va más allá: le indica al Poder administrador el único destino que debe asignar a la recaudación. Y, como puede advertirse, este mandato importa, en todo caso, una limitación al poder de disposición de determinados fondos provenientes de aportes patronales y obreros y de lo recaudado por aplicación de Leyes que se dictaren a tales fines, pero la pasividad no se torna, por ello, intangible, ni la clase pasiva se convierte en clase con inmunidad tributaria.

La limitación constitucional apunta al destino de la recaudación, no a la figura tributaria que la origina. Si se trata de un tributo con fines de asegurar la financiación para el pago de haberes jubilatorios, su producido sólo puede ser volcado al sistema de seguridad social. Si es una Ley de otra naturaleza y características, y con otras finalidades (vr. gr. I.R.P. (impuesto a las retribuciones personales) u otra modalidad bien diferenciable de aquélla por su amplitud, comprehensiva de todo ingreso (I.R.P.F.), dicha limitación no operará. Sin perjuicio de lo anterior, el art. 67 ha de entenderse en su conjunto y a su vez en armonía con el resto de las normas constitucionales vigentes, lo cual importa que debe atenderse lo preceptuado en el lit. B de la precitada norma, que impone ?la asistencia financiera que deberá proporcionar el Estado, si fuese necesario?. Y, no se trata de una cuestión menor, ya que la asistencia a la que refiere la Carta proviene, entre otros rubros, de lo que el Estado recauda por pago de tributos y de lo que se vierte a Rentas Generales por los más variados conceptos, ya que en cuanto a la obligación de respaldar la financiación de las pasividades la Constitución no ha establecido límite alguno, por lo que la obligación del Estado debe entenderse en sentido amplio, respaldando la estabilidad económica del sistema de seguridad social, independientemente del origen de los fondos que se vierten en las áreas públicas.

Asimismo, no debe perder-se de vista lo preceptuado en el art. 85 nal. 4 del superior Cuerpo normativo, en tanto faculta a la Asamblea General (ergo, Poder legislativo) a ordenar los impuestos nacionales (crear, suprimir, modificar o aumentar los existentes) conforme sean las necesidades de ordenamiento del gasto e inversión del Estado, sin que se establezca ninguna inmunidad como la que se expresa en algunos de los agravios examinados en éste y otros autos similares, en idénticos

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

accionamientos. Del mismo modo, resulta incuestionable que el art. 67 de la Constitución (aun luego de la más reciente reforma), no ha modificado en lo absoluto el art. 85 de la misma, pudiendo ambas normas entenderse en correcta y armónica conjunción.

En varias de las causas a estudio, análogas a la de autos, se ha manifestado que la Ley No. 18.083 violenta la prohibición constitucional establecida en el art. 67 lit. A, en tanto el I.R.P.F. no es una Ley que imponga un tributo cuya recaudación esté destinada al financiamiento de las sumas a abonar por concepto de pasividades, por lo que la misma tendrá un destino diferente al preceptivamente establecido en la Carta. No se comparte este criterio, no siendo el agravio de recibo.

Es necesario destacar que si bien la posición de este Ministerio respecto de la intelección del art. 67 lit. A no colide con lo dispuesto en la normativa atacada, tampoco se advierte que la redacción del precepto constitucional presente dudas en cuanto a su espíritu y menos aún en cuanto a su contenido.

Es indubitable que la Carta ha prohibido que los fondos que se recaudan por impuestos que originalmente fueron creados para financiar el pago de pasividades sean utilizados para cubrir el pago de otros gastos del Estado, y, en general, se prohíbe la asignación a cualquier otro destino que no fuere el allí establecido.

Ahora bien, la Ley que consagra el I.R.P.F. no violenta esta disposición, en tanto por su propia amplitud y naturaleza no se trata de una norma creada para el financiamiento de las pasividades. Pero además, si bien lato sensu podría suponerse que el destino de lo recaudado por aplicar el I.R.P.F. a las jubilaciones y pensiones no podría volcarse vr. gr. a Rentas Generales, o a cualquier rubro determinado de gasto o inversión previsto en el Presupuesto Nacional, ello no es así, por dos razones: la primera, por cuanto viene de señalarse: solamente lo recaudado por concepto de tributos destinados a la seguridad social está limitado en cuanto a su disposición o destino. La segunda, por cuanto el literal B del propio art. 67 ordena al Estado respaldar el pago de las pasividades aportando asistencia financiera si fuere necesario, lo cual significa que, en definitiva, toda recaudación (sin desglosarse su origen) obtenida por el Fisco, respalda el pago de los haberes jubilatorios".

6En el caso, el establecimiento de tasas progresionales y del mínimo no imponible se ajusta perfectamente al tratamiento desigual de situaciones desiguales en que el principio constitucional de igualdad se concreta. Por lo tanto, y aquí la vinculación del principio de igualdad con el valor superior de la justicia se vigoriza, resulta razonable que quien posee mayor capacidad contributiva, sintomatizada por la percepción de un haber jubilatorio de más elevada cuantía, sea gravado con tasas proporcionalmente de mayor magnitud que las que recaen sobre ingresos jubilatorios de menor dimensión económica. El principio de igualdad entonces será contemplado por el incremento de la tasa del gravamen en relación proporcional al aumento de la cuantía del ingreso, sin que se vean vulnerados los arts. 8 y 72 de la Carta.

La capacidad contributiva como principio tributario es una expresión de la igualdad e incluso su concreción para este ámbito, y una de las manifestaciones clásicas de la igualdad en la capacidad económica es la exigencia de que se aplique un tratamiento desigual a las situaciones que manifiesten distinta capacidad económica, tal como se verifica en las tasas progresivas del I.R.P.F.

El I.R.P.F. grava la capacidad económica sintomatizada por el ingreso jubilatorio, índice objetivo de aptitud contributiva presuntiva o potencial, pero de manera alguna irreal, aparente o ficticia.

7En referencia a la invocada infracción de la Ley al gravar las prestaciones por considerarlas una renta, corresponde señalar que nada tiene que ver con la eventual inconstitucionalidad en examen que la jubilación no constituya una renta. Y ello por dos razones: primero, según el diccionario Salvat, el vocablo renta, entre otras acepciones y en especial referencia a la ciencia económica, tiene el significado genérico de ingresos que se pueden obtener de un factor de la producción o de una operación económica.

La jubilación puede perfectamente entenderse como un "rendimiento", aunque indirecto, del trabajo realizado durante la vida laboral del contribuyente.

Por lo demás, en el derecho comparado, las jubilaciones o haberes de retiro son sistemáticamente gravados por el impuesto

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

a la renta, sin que se plantee objeción alguna en punto a la intangibilidad de estos ingresos.

Por otra parte, aun de entenderse que la jubilación no puede conformar una renta personal, ello no incide relevantemente en la constitucionalidad de la norma en examen, por cuanto lo que realmente interesa a tales efectos es si los ingresos personales pueden o no ser gravados según la normativa constitucional que nos rige.

La potestad legislativa de crear impuestos (art. 85) no puede resultar cercenada por una decisión judicial que sólo se funde en la intrascendente cuestión semántica relativa al exacto significado de la definición legal. Lo que importa entonces es el alcance de la potestad tributaria y no la corrección de términos utilizados por el legislador.

Parece claro que la jubilación es un ingreso, y como tal puede ser gravada, trátese o no, conceptualmente, de una renta. Precisamente, a tales efectos, y sin que al respecto medie obstáculo constitucional alguno, el legislador optó por "considerar" rentas a las jubilaciones, habilitando de tal manera que fueran objeto de gravamen.

No puede aceptarse que se descarte o entienda inadmisibles el nivel de ingresos como elemento indicador de capacidad económica o contributiva, como si se tratase de un elemento por completo extraño a la posibilidad de contribuir en las cargas públicas.

Sin duda, la jubilación (así como el sueldo o salario), conforma un indicio, un síntoma, una presunción, una fuente de naturaleza objetiva que permite realizar una inferencia prima facie, una aproximación a la capacidad contributiva real del sujeto gravado. De manera alguna puede sostenerse que tomar como base de cálculo del I.R.P.F. el monto jubilatorio implica una apreciación antojadiza y carente de sustento racional de la real capacidad contributiva del sujeto.

El ingreso jubilatorio como hecho imponible es una manifestación de capacidad contributiva, principio que no resulta transgredido en este tipo de tributación, por cuanto la capacidad económica gravada no resulta inexistente o ficta, aun cuando pueda considerársele presuntiva o potencial.

Y aquí entra en juego el principio constitucional de separación de poderes, y el self restraint del control de constitucionalidad que asume mayor intensidad en el ámbito de las Leyes impositivas en aquellos supuestos en que la alegada vulneración de principios constitucionales no aparece ostensible o manifiesta.

Parece claro que en supuestos como el subexamine, en el que la alegada inconstitucionalidad no sólo resulta más que discutible, sino que por añadidura ha sido rechazada por la Suprema Corte de Justicia en un caso anterior similar, el acogimiento de la acción implicaría incursionar en el ámbito del diseño de la política tributaria programada por los órganos públicos representativos de la soberanía a quienes constitucionalmente les ha sido asignado dicho cometido esencial del Estado.

8En definitiva, no hay en este impuesto ninguna discriminación irracional o perversa en perjuicio de los jubilados, ni violación ostensible del principio constitucional de igualdad. Tanto activos como pasivos perciben ingresos que en la previsión del legislador resultan indicativos de su capacidad contributiva, a cuyos efectos la situación de actividad laboral o jubilación resulta irrelevante.

Ningún criterio de razonabilidad ni de justicia aconseja interpretar la disposición constitucional en el sentido de que un sector privilegiado de ciudadanos, los integrantes de la clase pasiva, y más aun aquéllos que perciben las jubilaciones más altas, queden exentos de contribuir solidariamente como todos los ciudadanos, al financiamiento del cumplimiento de los cometidos esenciales del Estado y la ejecución de los servicios públicos.

9Finalmente, cabe consignar que la codemandada Caja de Jubilaciones y Pensiones Bancarias carece de legitimación pasiva en tanto no es el sujeto activo del tributo, creado por las normas legales atacadas, correspondiendo amparar su excepción.

Por las razones expuestas la Suprema Corte de Justicia,

FALLA:

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

DESESTIMASE LA ACCION DE INCONSTITUCIONALIDAD INTERPUESTA, CON COSTAS A CARGO DEL PROMOTOR (H.P.F.: UR 50).
Y ARCHIVESE.

DR. JORGE RUIBAL. DISCORDE: pues a mi criterio las normas impugnadas son inconstitucionales por vulnerar el artículo 8 de la Constitución y en tal sentido es de aplicación lo expuesto por la mayoría de la Corporación en Sent. No. 50/08, en los autos caratulados: "ARBOLEYA, CARLOS Y OTROS C/ ESTADO - PODER EJECUTIVO...", FICHA No. 1-265/2007.

En efecto, el artículo 8 de la Constitución reconoce el derecho a la igualdad "ante la Ley", no reconociéndose otra distinción entre las personas que las provenientes de sus talentos o sus virtudes. El principio de referencia, conforme a la previsión constitucional, se plasma básicamente en dos aspectos: la prohibición de fueros y Leyes especiales y en el goce de una igual protección por parte de las Leyes.

Con relación al alcance del principio referido, esta Corporación ha señalado que el mismo no impide que se legisle para clases o grupos de personas, siempre que éstos se constituyan justa y racionalmente. A condición de que, tal como lo ha sustentado la justicia norteamericana y lo ha expresado el ilustrado constitucionalista nacional Justino Jiménez de Aréchaga, todos los comprendidos en el grupo sean igualmente alcanzados por la norma y de que la determinación efectuada por la misma sea razonable, no injusta, caprichosa o arbitraria, sino fundada en una real distinción (cf. Jiménez de Aréchaga, La Constitución Nacional, Ed. Cámara de Senadores, T. I, pág. 367; cf. Sentencias de la Corporación Nros. 323/94, 720/96 y 28/2006).

Sobre la naturaleza de los aportes obreros que confluyen para la financiación del sistema de jubilaciones, ha dicho la doctrina: "? Como se sabe, la estructuración del sistema jubilatorio y pensionario parte de la división de las asignaciones computables de los afiliados (esto es, trabajadores dependientes y no dependientes que desarrollen actividades comprendidas en el ?ámbito de afiliación? del Banco de Previsión Social-B.P.S.) en distintos ?niveles?.

Dichos niveles constituyen los supuestos que determinarán el distinto destino de los aportes jubilatorios personales, sin perjuicio de la unidad de los mismos en cuanto a su presupuesto de hecho (evitemos, al menos por el momento, la expresión "hecho generador" empleada por la Ley, por las obvias connotaciones de este término), su base de cálculo, sus alícuotas y determinados preceptos generales que la Ley dispone con carácter genérico para todas las prestaciones destinadas a financiar la Seguridad Social (y no sólo el régimen jubilatorio y pensionario).

En efecto, la Ley trata a los aportes jubilatorios personales destinados a financiar el régimen jubilatorio estatal de solidaridad así como a aquéllos destinados al régimen de jubilación por ahorro individual, como integrantes de una sola categoría jurídica. (omissis) Así, el Título IX de la L.R.J. regula bajo el Título de: "? Materia gravada y asignaciones computables?", los elementos constitutivos de todos los aportes jubilatorios (patronales, personales destinados al régimen de solidaridad y personales destinados al régimen de ahorro individual) en forma genérica y abarcativa de todos ellos y, como expresamos, también de las prestaciones no jubilatorias destinadas a la Seguridad Social (omissis). Otro tanto puede decirse sobre el art. 146 de la L.R.J. en cuanto fija el "?principio de congruencia?" según el cual (y dejando por el momento ?entre paréntesis? el término "?contribuciones especiales de seguridad social?" utilizado por el legislador)? todas las asignaciones computables a los efectos de las prestaciones de pasividad (léase tanto las servidas por el B.P.S. como las correspondientes al régimen de ahorro individual) constituyen materia gravada por las contribuciones especiales de seguridad social?" (Cf. BLANCO, Andrés, en: "Naturaleza jurídica de los aportes jubilatorios personales destinados al régimen de ahorro individual obligatorio", en Revista Tributaria, Tomo XXIII, Número 132, págs. 230 a 231).

Tal y como destaca el autor citado, los aportes que efectúan los afiliados al B.P.S., para financiar el sistema por el cual

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

perciben los accionantes las prestaciones incluidas en el gravamen, según surge de la documentación agregada con la demanda, son contribuciones especiales, prestaciones coactivas destinadas a la Seguridad Social. Los afiliados al sistema, en palabras del autor citado, están obligados a efectuar los aportes jubilatorios personales, más allá del sistema o régimen al que se hayan de verter, en carácter de deudores de una obligación tributaria (op. cit., págs. 232 a 233). En virtud de lo establecido por el artículo 67 de la Constitución Nacional la masa dineraria vertida por los trabajadores afiliados al B.P.S., en el sistema estatal se vuelca al sistema para contribuir a la financiación del régimen de prestaciones de seguridad social servidas a través de la entidad estatal prenombrada.

De modo que con tales características, lo vertido como aportes por los trabajadores se utiliza únicamente para construir un fondo con el cual se sirven las prestaciones de seguridad social.

A partir del análisis de los conceptos de renta e ingreso que utiliza la Ley atacada, del sistema de seguridad social vigente y teniendo en cuenta la naturaleza de los aportes que obligatoriamente vuelcan los activos al sistema, cabe concluir que las "prestaciones de jubilación y pensión": a) constituyen genéricamente ingresos del contribuyente, los que si bien pueden incluirse en un concepto amplio de renta, por su origen y naturaleza no pueden ser materia de gravamen, por no resultar de igual condición que los demás incluidos en la categoría, violentando su inclusión principios de orden superior.

En efecto, aun cuando las pensiones y jubilaciones incluidas en la Ley constituyan ingresos, a los que la Ley asimila e incluye dentro de la categoría de las "rentas del trabajo", ellos no pueden ser materia gravada sin violentar el principio de igualdad consagrado en el artículo 8 de la Carta.

No se trata de que exista una prohibición de rango superior que impida gravar con impuesto a la renta a las jubilaciones y pensiones, ni que éstas sean intangibles de modo tal que los jubilados y pensionistas estén exonerados de contribuir con las cargas públicas. Tampoco que el legislador esté compelido a adoptar uno u otro de los conceptos de renta que maneja la doctrina, o que se ha seguido en legislaciones anteriores. Sino que, al definir el "Hecho generador" y las Rentas comprendidas, el legislador junto con otras "rentas" incluyó una categoría a la que denominó C) Rentas del trabajo, en la cual equiparó en el tratamiento fiscal a ingresos de diverso origen y naturaleza. Por lo que éstos no pueden ser tratados todos en forma igual sin vulnerar el principio de igualdad.

Mediante la inclusión de diversos grupos e ingresos de diferente naturaleza en una única categoría, como hecho generador del tributo, las disposiciones atacadas igualaron lo no igualable. Gravándose por un lado a aquellos ingresos que el sujeto pasivo del impuesto percibe como contraprestación directa por su actividad laboral, sea que dicha actividad se despliegue en relación de dependencia o no y por la otra a ingresos que el sujeto no obtiene como contraprestación al cumplimiento de una actividad voluntaria desplegada. Sino que lo percibido y gravado constituyen prestaciones servidas por las instituciones integrantes del sistema de seguridad social. Dichas prestaciones, según se ha dicho no pueden ser consideradas "rentas del trabajo" en la medida que son el producto de los aportes que vierten distintos sujetos, entre otros los afiliados al sistema, que se ven obligados al pago de contribuciones especiales a tal fin. No estamos entonces ante "rentas obtenidas por los contribuyentes" y por ende no pueden ser tratadas a los efectos tributarios como tales sin conculcar el principio de igualdad. En el caso si bien todos los rubros incluidos en la categoría "rentas del trabajo" consisten en sumas que ingresan en el patrimonio del sujeto pasivo, no pueden ser incluidas como parte de las rentas del trabajo, gravadas, porque no derivan ni del capital, ni del trabajo, ni de la combinación de ambos (arts. 10 y ss. y 30 y ss. de la Ley). No debe olvidarse que el art. 1o. modificado especifica que se gravan las rentas "obtenidas" por las personas físicas.

Resultan aplicables al caso, las consideraciones que expresa la doctrina, las que referidas a un concepto de renta producto, igualmente por su generalidad se aplican a los ingresos que la Ley denominó rentas, que se analizan: "? la riqueza, pues es el género y el capital la especie. Esta distinción implica la idea de afectación de los bienes por un acto de voluntad del contribuyente en el sentido de organizarse de determinada manera para obtener una producción. Como dice Napolitano, "? es la voluntad del hombre que imprime a la riqueza existente la función de factor productivo, fuente de la renta". "Es por esto" -agrega- "que la mayor parte de los economistas excluyen de la noción de renta la entrada de coyuntura que se verifica

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

como consecuencia de hechos involuntarios; ellos no son el fruto de capitales, es decir, de riquezas aplicadas a la producción de otras riquezas"... "el empleo del capital y del trabajo a los fines productivos es el efecto de la voluntad del hombre", lo que a su juicio constituye un tercer elemento; "el rédito debe aparecer -concluye- como el resultado de la actividad productiva del contribuyente, sin la cual la nueva riqueza puede ser considerada elemento patrimonial pero no renta?" (cf. VALDES COSTA, en op. cit., "Concepto de renta?" (págs. 7 y 8, con cita de la obra de Napolitano (L), Il reddito?, cit., págs. 32 y 33).

En suma, la riqueza se transforma en factor productivo y por consiguiente en generadora de renta cuando hay una afectación voluntaria de aquélla al proceso productivo. Lo que no sucede respecto de las contribuciones que en forma de aportes vierten los distintos agentes al sistema de seguridad social. Por cuanto todos ellos son compulsivos y configuran tributos y éstos son los que en cierta forma generan los ingresos percibidos por los jubilados y pensionistas, por lo que no son rentas.

Estas prestaciones tienen su origen en el trabajo de terceros (activos, patronos, etc.) y llegan al pasivo en mérito al principio de "solidaridad" derivado de la situación de "mutualismo" sobre la cual está organizada nuestra sociedad.

Esto lleva a concluir que la categorización dentro de las rentas comprendidas de las jubilaciones y pensiones que derivan de los aportes de activos al Banco de Previsión Social viola el principio de igualdad previsto en la Constitución de la República. Los beneficiarios de tales prestaciones no conforman una categoría igual a las restantes y no hay circunstancia que permita asimilarlos, más que una concepción simplista del concepto "ingresos".

Las jubilaciones y pensiones no provienen de asignaciones voluntarias destinadas a la generación de riqueza, sino de sumas que por su naturaleza constituyen tributos.

Partiendo de la consideración de que los aportes forzosos de los trabajadores activos tienen naturaleza de tributo (como se dijo antes), es decir, conforman de por sí un gravamen impuesto a la retribución del activo, hoy resulta que volvemos a incidir sobre este aporte de seguridad social, con un nuevo gravamen, simplemente porque otro sujeto es el que recibe todo o parte de él, sin tener en cuenta el destino de seguridad social y la existencia de la doble exacción. Si bien este criterio de la "doble imposición" es un concepto tributario y no es afín con el tema constitucional, parece claro que destaca otra violación al principio general (de rango de Carta Magna), de igualdad de tratamiento para grupos de la misma categoría. Se acepta que no se trata exactamente de gravar dos veces una misma cifra, sino imponer un nuevo tributo al tributo (valga la redundancia), por el mero hecho de cambiar de destinatario, siendo el último un beneficiario de seguridad social. El propio demandado Poder Legislativo ha sostenido, siguiendo al autor Ceferino Costa, que no es posible enfrentar el concepto de renta (derivado de la ciencia económica) con la naturaleza jurídica de las prestaciones de seguridad social. Sin embargo, cuando refirió a que el gravamen está asociado con el trabajo pasado, dijo que esto viene ligado con el régimen de seguridad social, puesto que el jubilado está recibiendo la parte de los ingresos ya generados que fueron volcados al fondo de seguridad social y no se le computó a los efectos tributarios. Doble error, dado que lo que volcó a la seguridad social no era para él, sino para los pasivos de esa época (tal como surge claro de la Ley) y no fue un aporte voluntario, sino de la especie del servicio tributario. En suma, la argumentación aludida pretendió desligar el concepto de renta del régimen de seguridad social y luego los volvió a enrabar para sustentar que lo que se grava es el ingreso generado (producido) en el trabajo pasado.

Por ejemplo Bidart Campos considera que: "la reiteración jurisprudencial está nuevamente equivocada: los impuestos que por imperio del principio constitucional de igualdad y generalidad deben pagar todos cuantos encuadran en lo definido por la Ley como hecho imponible, obligan a los jueces a pagarlo, en pie de igualdad con todos los demás que no somos jueces. (?) Pensemos en un juez que solamente tiene como único ingreso y recurso personal el que le aporta su sueldo. Si porque este sueldo no puede disminuirse en manera alguna dijéramos que, entonces, el juez tampoco tiene que pagar el alquiler de la vivienda que habita, o los alimentos y vestimentas que necesita, estaríamos dislocando el sentido común?" (Bidart Campos, Germán J., "La remuneración de los jueces como hecho imponible, LL, 1996-D, p. 217?" (cf. COSTA, L., en "Impuesto a la

Sistema de Jurisprudencia Nacional

Nro: 101/2008

Oficina: Suprema Corte de Justicia

renta de las personas físicas (IRPF) que grava a las jubilaciones y pensiones sancionado en la Ley de Reforma del Sistema Tributario No. 18.083, págs. 109 y 110?" (destacados y subrayados provienen del original).

La posición reseñada parte de la premisa de no distinguir entre las diferentes clases de imposición (directos - indirectos; al ahorro - al consumo, etc.) y en su respaldo trae a colación (groseramente) ejemplos que no tienen que ver con el punto concreto, que es si debe gravarse la suma que recibe el jubilado o pensionista como prestación de seguridad social, con un impuesto directo, como lo es el de la renta o del ingreso.

- La primera objeción referida ut supra, no es de recibo, pues en el caso se trata de un impuesto directo que no es el único que grava a la población. Los pasivos pagan todos los impuestos indirectos (al consumo por ej.), y otros directos, como al patrimonio si están incluidos, pero esto no significa que no puedan "escapar" a todo tipo de tributo, cuando no se dan las bases que lo sustentan. Inclusive pagarán este tributo directo si a pesar de obtener una jubilación exenta (por monto o por lo dicho aquí) poseen, por ej. dos apartamentos alquilados, por la suma de los arrendamientos recibidos. Por tanto lo único que no corresponde gravar es la suma que se percibe por jubilación o pensión, porque no entra en la categoría que se consideró legalmente "renta comprendida". La prestación de seguridad social que reciben no puede incluirse en la categoría propuesta por la Ley impositiva. Porque pertenece a una categoría que no puede ser parificada con las restantes.

La segunda objeción, que se invoca en respaldo a la posición que sostiene la adecuación del I.R.P.F. al artículo 8o. de la Constitución, refiere más técnicamente a que los afectados por el gravamen (o los más afectados), son aquéllos que reciben prestaciones de seguridad social más altas, lo que incidiría desfavorablemente en el principio de "equidad" propio de toda política tributaria. Pero este punto excede la materia de revisión de "constitucionalidad" para ingresar en un tema de política económica que trasciende los límites de la jurisdicción. Sin embargo no es cosa buena recoger un error del legislador, que inficiona el precepto constitucional para defender una situación de eventual injusticia, que debe ser resuelta por otros canales ajenos a este procedimiento. Y menos para proteger la "intangibilidad" pretendida de una reforma global del sistema tributario.

DR. HIPÓLITO RODRÍGUEZ CAORSI. DISCORDE: Porque entiendo que deberá hacerse lugar a la inconstitucionalidad promovida, remitiéndome a los fundamentos expuestos en Sentencias Nos. 43/08, 49/08, 50/08, 53/08, 52/08, entre otras.