

CABRERA, NESTOR HUGO C/ INSTITUTO DE PREVISION SOCIAL DE LA PROV. DE BUENOS AIRES s/ pretensión anulatoria.



**Ministerio Público**

**Procuración General de la Nación**

**MONTI**  
**Laura**  
**Merced**  
**es**

Firmado digitalmente por MONTI Laura Mercedes  
Fecha: 2022.05.20 09:52:25 -03'00'

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 107/124, la Suprema Corte de Justicia de la Provincia de Buenos Aires rechazó el recurso de inaplicabilidad de ley deducido por la demandada contra la sentencia de la Cámara de Apelación en lo Contencioso Administrativo con asiento en la ciudad de Mar del Plata, la cual, al confirmar parcialmente el pronunciamiento del Juzgado 1° en lo Contencioso Administrativo de Bahía Blanca, había ordenado al Instituto de Previsión Social de la Provincia de Buenos Aires (IPS, en adelante) que rectifique el cálculo de la retención del impuesto a las ganancias practicada al actor y que, en caso de surgir un saldo a favor de este último por sumas detraídas en exceso, le restituya tales importes en el plazo de sesenta días de quedar firme esa liquidación, con más sus intereses.

Para así resolver, en primer lugar, el superior tribunal local recordó que la Cámara había señalado que la cuestión a dilucidar se encontraba circunscripta a determinar si el IPS había incurrido en una irregular retención del impuesto a las ganancias, detrayendo sumas de dinero en exceso. En tales condiciones, agregó, la Cámara había considerado que no era atendible la defensa de falta de legitimación pasiva intentada por el IPS pues la controversia estaba enfocada en la conducta seguida por ese organismo administrativo y no obstaba a ello la conexas pretensión del actor de restitución de las sumas

retenidas en demasía, en tanto que, de ser procedente, la obligación de devolver quedaba a cargo exclusivo del IPS, no obstante las ulteriores compensaciones o solicitudes de reintegros que dicha entidad pudiera formalizar ante la Administración Federal de Ingresos Públicos (seguidamente, AFIP), con fundamento en el art. 17 de la resolución general (AFIP) 2.437/08.

Por ello, indicó que la Cámara había concluido que el supuesto de autos no se subsumía en la previsión del art. 81 de la ley 11.863, por lo que la resistida competencia de la justicia provincial para conocer en esta causa se exhibía incontrastable.

Explicado lo anterior, la Suprema Corte provincial sostuvo que, no obstante que la misión del recurrente consistía en impugnar tanto la delimitación del tema a decidir cuanto la norma aplicada por el tribunal de grado, el apelante limitó su agravio a las conclusiones de la decisión cuestionada, al insistir con que en casos de repetición de impuestos nacionales debía acudirse a la vía normada por el art. 85 de la ley 11.683, lo que incumbe a la justicia federal, y afirmando también su falta de legitimación pasiva atento a su carácter de mandatario del Fisco nacional en la retención del impuesto.

Sin embargo, afirmó que tales embates dejaban incólume las consideraciones centrales de la decisión impugnada, que específicamente se había pronunciado sobre esos agravios, puntos del pronunciamiento que no fueron objeto de impugnación extraordinaria, lo que obstaba a ese tribunal expedirse al respecto.

CABRERA, NESTOR HUGO C/ INSTITUTO DE PREVISION SOCIAL DE LA PROV. DE BUENOS AIRES s/ pretensión anulatoria.



***Ministerio Público***  
***Procuración General de la Nación***

En segundo término, la suprema corte local señaló que la Cámara había tenido por acreditado que la actora hizo tempestivamente la opción para que se aplique el art. 18, inc. b), de la ley 20.628 y que el Instituto de Previsión Social de la Provincia de Buenos Aires debió practicar la retención del impuesto a las ganancias sobre los montos retroactivos cobrados por el actor en tales términos, sirviéndose para ello de los datos suministrados en el certificado emitido por el agente de retención actuante en el período en cuestión (Municipalidad de Bahía Blanca), el que fue acompañado debidamente por el beneficiario.

Reseñó también que la Cámara había considerado que la falencia en la confección de la "*certificación de servicios*" elaborada por la nombrada municipalidad (que no discriminó las retenciones efectuadas), no enervaba en modo alguno la procedencia de la opción ejercida por el beneficiario, y había juzgado que la falta de información necesaria a los fines de practicar la liquidación y posterior retención del impuesto respecto del cobro retroactivo de los haberes previsionales percibidos por el demandante debió ser enmendada por el propio IPS, ya sea cursando una requisitoria a la comuna o, cuanto menos, comunicando tal contingencia al actor a fin de que remedie el obstáculo. Por tal razón, la Cámara había concluido que el IPS se había apartado irrazonablemente de dispensar un adecuado tratamiento al pedido del accionante, mediante el cual ejerció la opción prevista en el ordenamiento.

Frente a ello, el superior tribunal local manifestó que la recurrente confinaba su embate a afirmar dogmáticamente que el IPS había actuado con diligencia al practicar la retención y que, en todo caso, había sido el actor el que no había completado los recaudos formales que se encontraban a su cargo, hecho reconocido por la propia Cámara.

Desde esa perspectiva, el superior tribunal local concluyó que el recurrente se había limitado a reiterar las consideraciones ya formuladas en su recurso de apelación acerca de las constancias de la causa y a manifestar una mera discrepancia con la conclusión del fallo, omitiendo hacerse cargo y rebatir las razones por las cuales se había desestimado su argumento, lo cual no constituía una base idónea de agravios ni configuraba absurdo que diera lugar al recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley.

Finalmente, en respuesta al planteo del recurrente fundado en la improcedencia de la condena a la devolución que se le había impuesto -alegando que esto sólo puede efectuarse contra el Estado Nacional, único beneficiario de los montos ingresados en concepto de impuesto a las ganancias-, el superior tribunal local manifestó que el recurrente se limitaba a repetir un agravio ya esgrimido contra la sentencia de primera instancia y que había sido acogido favorablemente por la Cámara, en tanto allí se supeditó la devolución de lo retenido en exceso a la previa reliquidación de las retenciones del impuesto a las ganancias las que, no obstante no estar aún determinadas, el IPS podría compensar o hasta solicitar su devolución en los términos de la resolución general (DGI) 2.224 (conf. art. 17, resolución general AFIP 2.437), aspecto que no había sido objeto de

CABRERA, NESTOR HUGO C/ INSTITUTO DE PREVISION SOCIAL DE LA PROV. DE BUENOS AIRES s/ pretensión anulatoria.



***Ministerio Público***  
***Procuración General de la Nación***

impugnación alguna, lo cual sellaba la suerte adversa del recurso.

Por lo expuesto, rechazó el recurso extraordinario de inaplicabilidad de ley, atento la insuficiencia que -a su entender- portaba.

- II -

Disconforme, la demandada interpuso el recurso extraordinario de fs. 130/144, que fue concedido a fs. 146/147.

Denuncia que la sentencia recurrida incurre en cuatro violaciones de las normas federales involucradas en esta causa:

- a) las que atribuyen a la AFIP la legitimación pasiva en cualquier demanda de repetición de los tributos a su cargo, con competencia de la justicia federal (art. 81, ley de impuesto a las ganancias 20.628, LIG en lo sucesivo),
- b) las que establecen el rol de intermediario y mero agente de retención del IPS (art. 4°, inc. a., anexo IV, resolución general AFIP 830),
- c) las que imponen en cabeza del contribuyente la carga de ejercer una opción documentada a los fines del cálculo de la retención del impuesto a las ganancias (art. 9°, resolución general AFIP 2.437), y
- d) las que regulan la compensación de saldos entre agencias tributarias, al dar por bueno un hipotético reintegro entre Nación y Provincia, carente de sustento legal, toda

vez que la AFIP ni siquiera fue citada en este pleito a tales efectos (art. 17 de la resolución general AFIP 2.437 y arts. 739 y 740 del CPCCN).

Asimismo, tacha de arbitrario al pronunciamiento apelado, al considerar que evaluó dogmáticamente la suficiencia del recurso de inconstitucionalidad local, sin tener en cuenta las razones circunstanciadas del debate, e incurrió en un apartamiento inequívoco de lo dispuesto en las normas federales aplicables.

En especial, se agravia del rechazo de su defensa de falta de legitimación pasiva, pues considera que ello implica una violación de la ley que atribuye ese rol al Estado Nacional en las demandas de repetición de tributos nacionales.

Especifica que la repetición del impuesto a las ganancias pagado en exceso debe solicitarse al Fisco Nacional, a quien han sido ingresados esos fondos, y seguirse para ello el procedimiento reglado por la ley 11.863.

En ese marco, acusa al pronunciamiento recurrido de virar el eje de la pretensión, pues la demanda debía dirigirse contra el Fisco Nacional, responsabilizando al IPS y desnaturalizando, de ese modo, su rol de mero agente de retención para convertirlo en encargado de la devolución del importe de un tributo que ya no se encuentra en su poder.

En línea con lo anterior, cuestiona el rechazo de su planteo de incompetencia de la justicia local y aduce violación de las normas que ordenan que sea la justicia federal quien entienda en las demandas de repetición de tributos nacionales, las que deben interponerse ante el juez nacional respectivo, conforme a lo fijado por la ley 11.683.

CABRERA, NESTOR HUGO C/ INSTITUTO DE PREVISION SOCIAL DE LA PROV. DE BUENOS AIRES s/ pretensión anulatoria.



**Ministerio Público**  
**Procuración General de la Nación**

Reitera que la pretensión de fondo de este expediente es la devolución del impuesto a las ganancias ingresado en exceso por aplicación de la LIG, por lo que dicha controversia incumbe a la justicia federal tanto por la materia cuanto por la persona (art. 116 de la Constitución Nacional), y que dicha competencia *ratione materiae* deviene improrrogable, privativa y excluyente, sin que el consentimiento ni el silencio de las partes sean hábiles para derogar esos principios.

Por último, denuncia que se cargan al IPS las consecuencias del incumplimiento de una obligación del actor - presentar la documentación exigida por el art. 9°, inc. b., pto. 1.2., de la resolución general AFIP 2.437- cuando no existe norma alguna que así lo disponga.

- III -

Cierto es que las resoluciones que declaran la improcedencia de los recursos deducidos por ante los tribunales superiores de la causa no son, como principio, revisables por la vía establecida por el art. 14 de la ley 48, pero no menos cierto es que cabe hacer excepción a esta regla cuando, como en el caso, lo resuelto conduce a una restricción sustancial de la vía utilizada por el justiciable sin fundamentación suficiente, lo que importa una violación al art. 18 de la Constitución Nacional (Fallos: 336:2333: 342:1249, entre otros).

En efecto, observo que la demandada esgrimió -tanto en esta instancia de excepción cuanto en oportunidades anteriores

(cfr. pto. III.2 y III.3. de su contestación de demanda, fs. 23; pto V.1 de su apelación ante la Cámara, fs. 60 vta.; ptos. V.1 y V.2 de su recurso de inaplicabilidad de ley, fs. 90)- que las normas federales atribuyen a la AFIP la legitimación pasiva en las demandas de repetición de los tributos que recauda (art. 81, LIG), limitándose el IPS a actuar como mero agente de retención, quien no conserva en su poder los fondos detraídos sino que los ingresa al Fisco Nacional (resolución general AFIP 830).

A la luz de estos planteos, advierto que la fórmula con la cual los pronunciamientos anteriores pretendieron dirimir el debate se exhibe como un modo aparente de abordar dichos agravios. Efectivamente, la sentencia de Cámara, confirmada por el superior tribunal local, afirmó en este punto: *"...no se muestra atendible la defensa de falta de legitimación pasiva empuñada oportunamente por la apelante pues, enfocada la controversia en la conducta del sujeto accionado, se desvanece plenamente su ajenidad en el presente pleito, ello no obstante las manifestaciones efectuadas por la citada dependencia al referir al destino y titular final de los fondos en cuestión, por cuanto si bien tales circunstancias vinculan de modo mediato al Fisco Nacional, la materia objeto de debate en autos reconoce su límite en la inmediatez de la conducta desplegada por la parte accionada"* (cfr. fs. 75, último párrafo, subrayado agregado).

Ante estas afirmaciones, pienso que asiste razón al IPS en cuanto señala que la controversia no radica en evaluar su "conducta" como agente de retención -la que deberá ser estudiada en los procedimientos establecidos para ello, entre otros, los necesarios para aplicar las sanciones previstas en los arts. 45



CABRERA, NESTOR HUGO C/ INSTITUTO DE PREVISION SOCIAL DE LA PROV. DE BUENOS AIRES s/ pretensión anulatoria.



**Ministerio Público**  
**Procuración General de la Nación**

y 48 de la ley 11.683- sino en su falta de legitimación pasiva para devolver los tributos ya retenidos, toda vez que, cumplida la detracción ordenada por la resolución general (AFIP) 830 -sea su cálculo correcto o no- el impuesto ingresado en exceso debe ser reclamado al Fisco Nacional (art. 81, ley 11.683). A todo evento, no es ocioso recordar, como lo destacó V.E. en Fallos: 308:442, que el agente de retención o percepción no integra la relación jurídico tributaria sustancial.

No se me escapa que en Fallos: 344:3567 se valoró el tiempo transcurrido desde el inicio de la acción, la avanzada edad que presentaba la actora y la posibilidad expresamente planteada y omitida de satisfacer la condena sin más dilaciones trayendo al organismo recaudador al proceso, para rechazar la decisión de sujetar a la actora a un nuevo trámite con el objetivo de obtener la devolución del impuesto a las ganancias indebidamente retenido, en el entendimiento de que ello configuraba un exceso ritual manifiesto, que podía frustrar la sustancia de su derecho conforme al desenvolvimiento natural de los hechos (postura reiterada en las sentencias recaídas en las causas CSS 31241/2006/CS1-CA1 "*Tronconi, Marta Hebe c/ ANSeS s/ reajustes varios*", CSS 41360/2007/CS1-CA1 "*Díaz, Enrique Ignacio c/ ANSeS s/ reajustes varios*", CSS 15455/2008/1/RH1 "*Piñeiro, Carmen Celia c/ ANSeS s/ reajustes varios*" y CSS 51595/2010/CS1-CA1 "*Rabadan, María Luisa Felisa c/ ANSeS s/ reajustes varios*", todas ellas del 16 de diciembre de 2021).

Sin embargo, advierto que -a diferencia de lo que ocurre en este expediente- en todos los casos citados era la Administración Nacional de la Seguridad Social la condenada a la devolución de los importes, por lo que la solución allí adoptada trasunta la necesidad de revertir la incoherencia que supone exigir que se presenten dos solicitudes ante distintos organismos del propio Estado Nacional a fin de lograr idéntico reconocimiento, exigencia que, además del exceso ritual manifiesto que el Tribunal señaló en el mencionado precedente, traduciría una evidente lesión al principio de ejemplaridad que debe presidir toda actuación estatal (Fallos: 308:2153; 328:456 y 4198; 330:2049).

Empero, entiendo que no resulta posible extender dichas conclusiones a esta causa, a poco que se repare que el IPS condenado aquí a la devolución del tributo integra un nivel de estado diferente y autónomo del que cobró el impuesto, con la consecuente gravedad institucional que resalta la demandada, toda vez que se pone en juego la intangibilidad del patrimonio provincial, ilegítimamente agredido por la devolución de una suma que no tiene en su poder.

En este punto, es oportuno recordar, una vez más, que los poderes federales y locales han sido instaurados para que se ejerciten y desenvuelvan en su respectivas esferas de acción, propendiendo armónicamente a la consecución de los fines de interés público que los originan y fundamentan, sin que nada obste a su convivencia legal y material sin roces ni conflictos irreparables, que no los hay posibles dentro de la Constitución, como quiera que no se han instituido en ella poderes discrepantes y facultades en discordia, sino al contrario,

CABRERA, NESTOR HUGO C/ INSTITUTO DE PREVISION SOCIAL DE LA PROV. DE BUENOS AIRES s/ pretensión anulatoria.



***Ministerio Público***  
***Procuración General de la Nación***

entidades legales armonizadas en la afinidad suprema de la organización social y del bien público, principio y fin de las instituciones políticas que nos rigen (Fallos: 137:212; 149:260, entre otros).

Por ello, es inveterada jurisprudencia de V.E. que, de acuerdo a las especiales características con que la Constitución Nacional ha revestido la configuración político institucional de naturaleza federal, las normas deben ser interpretadas de modo que las autoridades de la Nación y de las Provincias se desenvuelvan armoniosamente, evitando interferencias o roces susceptibles de acrecentar los poderes de gobierno central en desmedro de las facultades provinciales y viceversa, y procurando que actúen para ayudarse y no para destruirse (Fallos: 186:170; 271:186; 286:301; 293:287; 296:432).

Tales circunstancias, en mi opinión, desautorizan a la sentencia como acto jurisdiccional válido, pues brinda argumentos meramente aparentes, que no dan respuesta a los planteos conducentes de la demandada ni reparan en la gravedad institucional que ellos traducen.

En tales condiciones, la decisión adoptada cercena la garantía constitucional del debido proceso y de la tutela judicial efectiva, en tanto se privó al actor de obtener un pronunciamiento debidamente fundado (art. 18 de la Constitución Nacional; arg. doctrina de Fallos: 310:1819 y 327:4185, entre otros).

- IV -

Por lo expuesto, considero que corresponde declarar admisible el recurso extraordinario, revocar la sentencia apelada y devolver la causa al tribunal de origen para que, por quien corresponda, se emita un nuevo pronunciamiento con arreglo a lo aquí dictaminado.

Buenos Aires,                      de mayo de 2022.