



EL DERECHO

Diario de Doctrina y Jurisprudencia

Director:
Julio Conte-Grand
Consejo de Redacción:
José María Medrano
Fernando M. Bosch
Guillermo Yacobucci

TRIBUTARIO

SERIE ESPECIAL

DIRECTOR:
ALBERTO TARSITANO
SECRETARÍA DE REDACCIÓN:
SILVIA STELLA
COORDINADOR:
HÉCTOR N. CALYENTE

El ajuste impositivo por inflación y el principio de no confiscatoriedad en la doctrina de la Corte Suprema

por ALBERTO TARSITANO

Sumario: 1. PRELIMINAR. - 2. EL CASO. - 3. EL AJUSTE IMPOSITIVO POR INFLACIÓN. - 4. EL FALLO. - 5. REFLEXIONES SOBRE EL FALLO DE LA CORTE. 5.1. EL AMPARO COMO VÍA PROCESAL EXTRAORDINARIA. 5.2. NO HAY AJUSTE POR INFLACIÓN SIN LEY QUE LO AUTORICE. 5.3. EL PRINCIPIO DE NO CONFISCATORIEDAD EN MATERIA TRIBUTARIA. 5.4. ¿Y EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA?

1 Preliminar

Luego de varios años de espera, la Corte Suprema se ha pronunciado sobre la aplicación del ajuste por inflación impositivo. Lo hizo en el marco de un amparo declarado formalmente admisible, que resolvió la cuestión de fondo

(*) Impuestos:

Impuesto a las ganancias: ajuste por inflación impositivo; prohibición; art. 39 de la ley 24.073, art. 4° de la ley 25.561 y decreto 214/02; constitucionalidad; aplicación; alcances; confiscatoriedad.

1 - El art. 39 de la ley 24.073, el art. 4° de la ley 25.561, el decreto 214/02 y toda otra norma legal o reglamentaria, en tanto y en cuanto impiden a la actora aplicar en su declaración jurada del impuesto a las ganancias el ajuste por inflación impositivo (art. 94 y concs. de la ley 20.628), no son inconstitucionales, pues han sido dictadas por el órgano al que el texto constitucional atribuye el ejercicio del poder tributario -respetándose, incluso, el procedimiento legislativo que estatuye el art. 52 de la norma suprema-, de modo que no puede alegarse una violación al principio de reserva de ley tributaria; conclusión, ésta, que no se modifica por el mero hecho de que haya existido un período en el que se observó un sensible proceso inflacionario.

2 - Si bien, el mero cotejo entre la liquidación de la ganancia neta sujeta al tributo efectuada sin el ajuste por inflación, y el importe que resulta de aplicar a tal fin el referido mecanismo no es apto para

planteada por la parte actora. Cuando se analizan los considerandos del fallo se cae en la cuenta de que, a diferencia de lo que pareciera indicar la parte resolutoria, el mensaje claro que ha enviado el tribunal es que no hay posibilidad de aplicar el ajuste por inflación de manera regular, es decir, como mecanismo normal para corregir la base imponible según los valores reales. Y no la habrá hasta que una ley así lo establezca.

En el caso que se anota, la solución fue distinta porque la Corte admitió el ajuste como una excepción, y ello desde que se probó con holgura que su omisión provocaría una confiscación prohibida por la Constitución Nacional. Mas es una decisión ceñida a la particularidad de un caso que no implica reinstalar con carácter general la reexpresión monetaria de la base imponible del impuesto a las ganancias, prevista en el título VI de dicha ley.

acreditar una afectación al derecho de propiedad que pueda conducir a la declaración de inconstitucionalidad de las normas que impiden la aplicación de dicho mecanismo, ello no debe entenderse como excluyente de la posibilidad de que se configure un supuesto de confiscatoriedad si entre una y otra suma se presenta una desproporción de magnitud tal que permita extraer razonablemente la conclusión de que la ganancia neta determinada según las normas vigentes no es adecuadamente representativa de la renta, enriquecimiento o beneficio que la Ley de Impuesto a las Ganancias pretende gravar; supuesto en el cual la aplicación del mencionado ajuste por inflación resultará procedente.

3 - La prohibición de utilizar el mecanismo de ajuste por inflación impositivo del Título VI de la Ley de Impuesto a las Ganancias resulta inaplicable al caso de autos, pues la alícuota efectiva a ingresar de acuerdo con esos parámetros insuena una sustancial porción de las rentas obtenidas por el actor -según cabe tener por acreditado con la pericia contable- y excede cualquier límite razonable de imposición, configurándose así un supuesto de confiscatoriedad, por lo cual corresponde declarar procedente en el caso, la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación por el período fiscal que se reclama.

El Alto Tribunal no fijó el porcentaje de presión tributaria que está dispuesto a tolerar. Justificó su posición en el relativismo del límite, que reconoció condicionado a circunstancias diversas y cambiantes. Al mismo tiempo, advirtió que el límite del 33%, que había utilizado en otros casos, no se aplicaba al impuesto a las ganancias. De hecho, como ha de verse, el fallo implica correr ese límite por encima de la alícuota del propio impuesto a las ganancias (35%).

2 El caso

El contribuyente "Candy"(*) se amparó contra las normas que impedían la vigencia del ajuste por inflación im-

4 - La pretensión de la actora de que la "tasa" del 35% prevista por el art. 69 de la Ley de Impuesto a las Ganancias, sea calculada sobre el resultado impositivo ajustado conforme al mecanismo de ajuste por inflación vigente antes del dictado de la ley 24.073, y no sobre el "balance impositivo histórico", esto es, sin dicho ajuste, resulta improcedente, pues la demandante no ha ofrecido una prueba concluyente respecto de la alegada confiscatoriedad del gravamen, privando al Tribunal del elemento de juicio primordial y necesario para estimar de un modo concreto y objetivo la gravitación del impuesto sobre el rendimiento de la propiedad que lo soporta (del voto en disidencia del doctor PETRACCHI).

5 - La alegada confiscatoriedad de un tributo debe resultar no de una mera estimación personal, aunque ella emane de peritos ilustrados y rectos, ni de circunstancias puramente accidentales y eventuales, sino de una relación racional estimada entre el valor del bien gravado y el monto del gravamen, al margen de accidentes transitorios y circunstanciales sobre la producción y el aprovechamiento de aquél (del dictamen del PROCURADOR GENERAL DE LA NACIÓN). R.C.

55.994 - CS, julio 3-2009. - Candy S.A. c. AFIP y otro s/acción de amparo (C.866.XLII). (Ver in extenso en el diario EL DERECHO del 23-7-09 o en www.elderecho.com.ar).

CONTENIDO

DOCTRINA

El ajuste impositivo por inflación y el principio de no confiscatoriedad en la doctrina de la Corte Suprema, por Alberto Tarsitano 1

NOTA

Coparticipación tributaria y competencia originaria. Vaivenes de la doctrina de la Corte Suprema, por Rodolfo R. Spisso 3

JURISPRUDENCIA

CORTE SUPREMA

Impuestos: Entidades bancarias: operaciones financieras; impuesto de sellos; solicitud de devolución. Competencia: Originaria de la Corte: procedencia. Banco Central de la República Argentina; Intervención como tercero: improcedencia (CS, junio 9-2009) 3

Impuestos: Impuesto a las ganancias: determinación de oficio; multa; debido proceso; defensa en juicio; proceso; plazo razonable (CS, junio 23-2009) 6

FEDERAL

Impuestos: Infracciones tributarias: multas; declaraciones juradas inexactas; figura dolosa; configuración; rectificación posterior; conversión en omisiva; improcedencia (CNCont.-adm. Fed., sala III, abril 15-2009) 8

Aduana: Certificados de importación: resolución 589/08 del Ministerio de Economía y Producción; obligatoriedad; solicitud de suspensión; procedencia (CNCont.-adm. Fed., sala III, mayo 12-2009) 10

Impuestos: Plan de regularización fiscal: inconstitucionalidad; improcedencia (CNCont.-adm. Fed., sala III, mayo 8-2009) 11

Notificación: Domicilio fiscal denunciado: validez (CNCont.-adm. Fed., sala V, marzo 31-2009) 12

TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN

Aduana: Mercadería: declaración; rectificación; multa; reducción (Tribunal Fiscal de la Nación, sala E, mayo 6-2009) 13

Aduana: Ingreso de mercaderías: declaraciones inexactas; multa (Tribunal Fiscal de la Nación, sala E, junio 8-2009) 16

positivo⁽¹⁾, demostrando que dicha prohibición se traduciría en que el impuesto a las ganancias del ejercicio fiscal 2002 (año en que la inflación de precios mayoristas general trepó al 112%) pasaba a tener una alícuota efectiva al 62% sobre la renta neta. El efecto se producía por la valuación de los bienes a valores corrientes, sin considerar el impacto de la inflación. El actor ofreció como prueba un "Informe especial de contador público" en el que se establecieron distintas comparaciones tomando en cuenta las diferencias entre el "impuesto histórico" y el "impuesto ajustado por inflación". El juez de primera instancia ordenó la realización de una prueba pericial contable que, en términos generales, avaló los cálculos presentados por el amparista. Sobre esta base, el juez federal de Catamarca declaró la inconstitucionalidad del art. 39 de la ley 24.073, del art. 4º de la ley 25.261, del art. 5º del decreto 214/02 y de toda otra norma legal o reglamentaria emanada de cualquier órgano estatal nacional, en tanto y en cuanto impedirían a la actora aplicar el ajuste por inflación impositivo contemplado en los arts. 94 y conscs. de la Ley del Impuesto a las Ganancias. En esta dirección, ordenó a la AFIP recibir las liquidaciones con aplicación del instituto correctivo, dejando a salvo —es importante esta reserva— que la decisión no implicaba cosa juzgada sobre el contenido de las declaraciones juradas presentadas por la actora, que quedaban, en cuanto a este aspecto, sujetas a las normas generales de verificación y control. La Cámara Federal de Apelaciones de Tucumán confirmó la sentencia.

3 El ajuste impositivo por inflación

Hacia fines de los años setenta, la ley 21.894 (B.O. 1-11-78) estableció el régimen de ajuste por inflación, que con posterioridad se integró como título VI a la Ley del Impuesto a las Ganancias (ley 23.260, B.O. 11-10-85).

La técnica empleada para homogeneizar las bases imponibles es compleja. En un primer momento, sólo se contempló el denominado *ajuste estático*. Su finalidad es neutralizar los efectos distorsivos de la inflación producidos sobre los activos y pasivos monetarios expuestos a la inflación (*patrimonio monetario*), actualizando la posición monetaria desde el inicio del ejercicio hasta su cierre. Bajo inflación, los activos sufren una "pérdida" derivada de mantenerlos a moneda nominal que se deprecia. En cambio, los pasivos monetarios generan "ganancia" dado que la deuda se cancela a valores históricos y, por ende, se gana la diferencia de la desvalorización de la moneda. Luego, mediante la ley 23.260 se introduce el "ajuste dinámico", cuya finalidad es incorporar el efecto inflacionario sobre las variaciones ocurridas durante el período fiscal, las que se actualizan entre el mes que ocurren hasta el final del ejercicio. La sumatoria de los ajustes estático y dinámico (cada uno puede ser positivo o negativo) conforma el ajuste por inflación impositivo⁽²⁾.

Refiriéndose a su función, tiene dicho la Corte que el mecanismo se otorga "a fin de salvaguardar la garantía de propiedad, cuando ese denominador común, que es el dinero, ha sido afectado por la progresiva depreciación monetaria" (Fallos: 312:60).

Si bien nuestro país salió de la convertibilidad en el año 2002, la ley 25.561 mantuvo derogadas todas las normas que autorizan cualquier sistema de actualización monetaria, incluido —aunque no se lo menciona— el ajuste impositivo por inflación del impuesto a las ganancias.

4 El fallo

El fallo, por mayoría, sostuvo lo siguiente:

1. La decisión de corregir el resultado impositivo por inflación es resorte del Poder Legislativo, que es quien está facultado para establecer impuestos, y la voluntad le-

(1) El art. 39 de la ley 24.073 congela al mes de marzo de 1992 el índice de actualización a utilizar, que es equivalente a 1. Por su parte, el art. 4º de la ley 25.561 (Emergencia Pública y Reforma del Régimen Cambiario) modificó el art. 10 de la ley 23.298, que quedó con la siguiente redacción: "Manténgense derogadas, con efecto a partir del 1-4-91, todas las normas legales o reglamentarias que establecen o autorizan la indexación por precios, actualización monetaria, variación de costos o cualquier otra forma de repotenciación de las deudas, impuestos, precios o tarifas de los bienes, obras o servicios".

(2) Conf. SCHUNDEL, ÁNGEL, *El ajuste impositivo por inflación en la actual coyuntura*, Buenos Aires, La Ley, pág. 55 y sigs.

gislativa se ha expresado en contra de su restablecimiento, puesto que tanto el art. 39 de la ley 24.073 como el art. 4º de la ley 25.561 —que sustituyó el texto de los arts. 7º y 10 de su similar 23.928— representan una decisión clara y terminante del Congreso Nacional de ejercer las funciones que le encomienda el art. 75, inc. 11 de la Constitución (fijar el valor de la moneda).

2. El Poder Legislativo decidió que no había ajuste por inflación al dictar las leyes que prohibieran su vigencia y, por ello, el incremento de la carga tributaria que traería aparejada la prohibición de emplear el mecanismo de ajuste del título VI de la Ley del Impuesto a las Ganancias ha sido establecido por el Congreso Nacional, que es el único poder del Estado investido de la atribución para el establecimiento de tributos (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912; 316:2329; 319:3400, entre muchos otros).

3. La decisión se vuelve no justiciable desde que "no es función del Poder Judicial juzgar el mérito de las políticas económicas decididas por otros poderes del Estado, sino ponerles un límite cuando violan la Constitución y, en este caso, el derecho de propiedad".

4. La Corte ha definido la confiscatoriedad, en reiteradas oportunidades, como aquella que produce una absorción por parte del Estado de una porción sustancial de la renta o el capital (Fallos: 242:73 y sus citas; 268:56; 314:1293; 322:3225, entre muchos otros). El límite del 33% no se aplica al impuesto a las ganancias.

5. En el caso, hubo confiscatoriedad porque se probó adecuadamente que la alícuota efectiva del impuesto, sin ajuste por inflación, no sería del 35% sino que representaría el 62% del resultado impositivo ajustado correspondiente al ejercicio 2002, o el 55% de las utilidades —también ajustadas— obtenidas por la actora durante el ejercicio de ese mismo año, porcentajes éstos que excederían los límites razonables de imposición.

6. La prueba de la confiscatoriedad debe ser concluyente, inobjetable.

7. En razón de las cambiantes circunstancias del país —e incluso bajo las mismas circunstancias— la diversa relación de determinadas especies de impuestos con el bienestar general, derivada de la clase de riqueza o actividad gravada, entre otros factores, puede justificar que la determinación del límite varíe "en más o en menos". Dicho límite no es absoluto sino relativo, variable en el tiempo y aun susceptible de diferenciaciones en un mismo tiempo (Fallos: 210:855, 1208).

5 Reflexiones sobre el fallo de la Corte

5.1. El amparo como vía procesal extraordinaria

En "Santiago Dugan Trocello"⁽³⁾, la Corte Suprema había transmitido la impresión de que el amparo no era la vía idónea para ventilar la procedencia del ajuste por inflación, teniendo en cuenta que los agravios reconducían a la valoración de cuestiones de hecho y prueba complejas, propias de la determinación del impuesto a las ganancias. En "Candy", sin perjuicio de que los mismos principios fueron reiterados, se tuvo por acreditada la confiscatoriedad con la prueba pericial ordenada por el juez de primera instancia. Mas la Corte fue muy insistente, también ahora, en la necesidad de probar en forma concluyente el efecto confiscatorio. Si se proyectan las consecuencias del fallo, de inmediato se advierte que la vía del amparo no siempre resistirá —debido al restrictivo marco cognoscitivo— los avatares de una pericia compleja, que conlleva la reliquidación del propio impuesto a las ganancias. Y estas dificultades no se superarán con el argumento de que el Fisco mantiene —como lo señaló el juez de primera instancia— las facultades de verificación y control para cuestionar, en otro proceso, la adecuada medición de cada elemento integrante del patrimonio monetario ajustado. Aun en este caso, es decir aunque el amparo no produzca cosa juzgada sobre el alcance del ajuste por inflación (y sólo imponga su procedencia), será difícil generar el resultado contundente que exige el Alto Tribunal sobre la confiscatoriedad, en particular si se considera el descenso del nivel inflacionario. No pasa inadvertido que la Corte tomó en consideración la elevada inflación del año 2002 y sus efectos de-

vastadores sobre el cálculo del impuesto. Pero si no fijarse un criterio más preciso para definir a partir de cuándo el gravamen se vuelve confiscatorio, tampoco se sabe si aquellos esfuerzos probatorios conducirán a un resultado legítimo.

5.2. No hay ajuste por inflación sin ley que lo autorice

La tesis expuesta por la Corte Suprema es que ha sido el legislador quien prohibió la vigencia del ajuste por inflación impositivo. Esta decisión de política legislativa queda fuera del juzgamiento del Poder Judicial, salvo afectación de garantías constitucionales. Es decir, fundó su fallo en la división de poderes y en el principio de legalidad, y tuvo por satisfecho este último al reconocer la voluntad legislativa que inspiró el dictado de las leyes 24.073 y 25.561.

5.3. El principio de no confiscatoriedad en materia tributaria

Se había convertido casi en un lugar común hablar del límite del 33% de la renta como valladar al poder tributario del Estado, según la lectura más común de los fallos del Tribunal cimero. En "Candy" se ha aclarado que ese límite no rige, ni nunca lo usó la Corte para referirse al impuesto a las ganancias, lo cual está bien señalado, ya que esta convicción surgía con sólo verificar la tasa vigente de dicho impuesto. En efecto, la Corte había elaborado este tope inicialmente para los "impuestos sucesorios" (Fallos: 234:129; 235:883), doctrina que luego extendió a los "recargos por ausentismo" cobrados en las sucesiones con beneficiarios no residentes en Argentina (Fallos: 234:129; 235:883), al impuesto inmobiliario rural (Fallos: 206:214; 209:114; 239:157) y al ahorro obligatorio (Fallos: 318:676). Es justo también señalar que el propio Tribunal había contribuido a alimentar la confusión que ahora despeja, cuando no hace mucho tiempo en la causa "Vizzotti", en un caso en el que se discutía el límite del salario computable a los fines indemnizatorios, afirmó lo siguiente: "En consecuencia, a juicio de esta Corte, no resulta razonable, justo ni equitativo, que la base salarial prevista en el primer párrafo del citado art. 245 de la Ley de Contrato de Trabajo, vale decir, "la mejor remuneración mensual normal y habitual percibida durante el último año o durante el tiempo de prestación de servicios si éste fuera menor", pueda verse reducida en más de un 33%, por imperio de su segundo y tercer párrafos (...) Esta pauta, por cierto, recuerda conocida jurisprudencia del Tribunal, relativa a que la confiscatoriedad se produce cuando la presión fiscal excede el señalado porcentaje (Fallos: 209:114, 125/126 y 210:310, 320, considerando 6º, entre muchos otros)⁽⁴⁾.

Si se considera que la alícuota del impuesto es del 35%, se debe asumir que la Corte Suprema ha estirado la frontera más allá de esta alícuota, como se desprende del considerando 3º, en donde se afirma que la sobrecarga resultante de la prohibición del ajuste en el impuesto a las ganancias "ha sido establecido por el Congreso nacional, que es el único poder del Estado investido de la atribución para el establecimiento de tributos".

A diferencia de lo resuelto en "Dugan Trocello", la Corte consideró probada la confiscatoriedad, porque juzgó que la absorción de la renta en "Candy" "excede cualquier límite razonable de imposición", pero sin embargo, refugiada en el carácter relativo de estos juicios de valor, no fijó límite alguno⁽⁵⁾. Es una pena que no lo haya hecho, porque con este proceder se resiente la seguridad jurídica. ¿Cuál es el límite razonable de ahora en más? ¿El 40%, el 45%? ¿Cómo interpretará el legislador nacional o provincial este mensaje cuando se disponga a crear un impuesto? ¿A partir de qué porcentaje debe demandar el contribuyente? Son preguntas que sólo hallarán respuesta luego de un fatigoso recorrido judicial que podría haber sido evitado.

(4) Fallo de la Corte Suprema, "Vizzotti, Carlos A. c. AMSA S.A.", 14-9-04.

(5) La Corte Suprema había dicho, en esta materia: "Y si bien en numerosos casos análogos esta Corte no ha enunciado explícitamente el máximo de las contribuciones válidas de esta especie, reduciéndose a decir en unos que el monto no era confiscatorio, y en otros que lo era, es obvio que una y otra afirmación se fundan en la referencia tácita a un determinado límite. De otro modo no era posible formular esos juicios" (Fallos: 211:1033). Desde ya que se entiende que la ponderación de los criterios de justicia material, como es el vinculado a la razonabilidad de la presión tributaria, constituye un juicio de valor variable, que puede ser modificado en el futuro atendiendo a las circunstancias que la Corte bien refleja en "Candy". Pero ello no obsta establecerlo para el presente y para el impuesto que se considera.

(3) "Santiago Dugan Trocello S.R.L. c. Poder Ejecutivo Nacional/Ministerio de Economía & Amparo" (Fallos: 328:2567).

5.4. ¿Y el principio de capacidad contributiva?

El principio de capacidad contributiva constituye una premisa básica para juzgar la legitimidad de todo tributo. La doctrina lo ha considerado la verdadera "causa jurídica" del impuesto⁽⁶⁾, y constituciones más modernas como la de Italia (art. 53) o España (art. 31.1) lo han adoptado como un principio de justicia material que sirve al doble propósito de: (i) legitimar el poder tributario del Estado para distribuir el gasto público entre aquellas personas que poseen capacidad económica; (ii) limitar ese mismo poder a la potencia económica del contribuyente.

También la Corte Suprema había reconocido su fuerza al exigir "la existencia de una manifestación de riqueza o capacidad contributiva como indispensable requisito de validez de todo gravamen" (*in re* "Marta Navarro Viola De Herrera Vegas c. Nación Argentina -FGI-", Fallos: 312:24).

Esta concepción del principio le adjudica una función propia, independizada del principio de no confiscatoric-

dad, que si bien puede ser considerado como el límite externo de la capacidad contributiva, por sí mismo es insuficiente para ponderar otras relaciones con la carga tributaria, como es, por ejemplo, decidir si corresponde o no exigir un impuesto cuya base imponible quedó distorsionada por efecto de la inflación. El principio de no confiscatoriedad es un techo; la capacidad contributiva, el piso sobre el que se construye el tributo. Fue la invocación del principio de capacidad contributiva lo que llevó a los jueces de las instancias anteriores a declarar la falta de validez constitucional de las leyes y normas que impedían el ajuste⁽⁷⁾. La Corte Suprema no aceptó esta postura; por eso, revocó los fallos y fundó su decisión en la siempre costosa acreditación de la confiscatoriedad, cuya proporción quedará de ahora en más sujeta a la conciencia social expresada por los jueces⁽⁸⁾.

VOCES: IMPUESTOS - CONSTITUCIÓN NACIONAL - AMPARO - INFLACIÓN

(6) Por todos, ver JARACH, D., *El hecho imponible. Teoría general del derecho tributario*, 2ª ed., Buenos Aires, Abeledo-Perrot, 1971. Sobre la diferencia entre capacidad contributiva y no confiscatoriedad, puede consultarse a GARCÍA ETCHEGUYEN, MARCOS F., *El principio de capacidad contributiva. Evolución dogmática y proyección en el derecho argentino*, Buenos Aires, Ábaco de Rodolfo Depalma, cap. III, pág. 161 y sigs.; SPISSO, RODOLFO R., *Derecho constitucional tributario*, 3ª ed., cap. XIV, pág. 351; NAVEIRA DE CASANOVA, G., *Principios jurídicos constitucionales del derecho tributario: la capacidad contributiva y la no confiscatoriedad*, en PET, n° 97, 15-11-95; y mis trabajos titulados: *El principio de capacidad contributiva. Un enfoque dogmático*, Estudios de derecho tributario constitucional e internacional. Homenaje Latinoamericano a Víctor Uckmar, Buenos Aires, Ábaco de Rodolfo Depalma, septiembre de 2005, pág. 407 y sigs. y *El principio constitucional de capacidad contributiva* en Estudios de Derecho Constitucional Tributario, en homenaje al Prof. Dr. Juan Carlos Luqui, Buenos Aires, Depalma, 1994, pág. 301.

(7) Ver el respecto: Cámara Federal de Rosario, "Fluodinámica c. AFIP", sala B, 3-8-07; Cámara Federal de Paraná en el ya citado "Dugan Trocetto"; Cámara Federal de Mar del Plata en "Marcalda, María c. PEN AFIP s/amparo", fallo del 9-6-08, entre otros; Cámara Contencioso Administrativa Federal, sala II, en "Consolidar AFJP c. AFIP-DGI", 5-5-09; Cámara Federal de Córdoba "en pleno", en la causa "Opizzo, María L. c. AFIP", 23-6-08.

(8) La Corte Suprema vinculó las garantías de no confiscatoriedad (art. 17, CN) y razonabilidad de las leyes (art. 28, CN). A nosotros nos parece que el fallo se corresponde con la *eipsikeia* aristotélica (*Ética a Nicomaquea*, cap. X), es decir a la noción de "equidad", pero no a la que refiere nuestra Carta Magna en su art. 4º ("las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente imponga el Congreso General") sino la que corresponde a la justicia excepcional del caso concreto que perfecciona la ley (sobre el tema, ver LAMAS, FÉLIX ADOLFO, *Principios de interpretación de la ley tributaria*, Impuestos, T. L-B, pág. 1722).