

AA
EF ASOCIACION ARGENTINA
DE ESTUDIOS FISCALES
60º ANIVERSARIO

**LA JURISPRUDENCIA
TRIBUTARIA DE LA CORTE
SUPREMA DE JUSTICIA
DE LA NACIÓN**

A 150 AÑOS DE SU PRIMERA SENTENCIA



ERREPAR

Podemos coincidir o no con algunos de los fallos de la Corte, pero analizados en su conjunto nos demuestran que por sobre los abusos del Poder Ejecutivo o los errores del Poder Legislativo, en última instancia la Justicia es la que ha permitido preservar la vigencia del principio que nos ocupa.

Todo ello, a efectos de la merecida pacífica convivencia entre todos los hombres y mujeres de buena voluntad deseosos de hacerlo en el suelo argentino, al amparo de los derechos y garantías que emergen del programa constitucional.

EL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA EN LA JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA

Alberto Tarsitano

1. PRELIMINAR

El derecho financiero se edifica a partir de las formas, posibilidades y límites de la gestión de los bienes públicos fijados en la Constitución, y trasmite a la Hacienda los principios jurídicos ordenadores de la *dialéctica recurso-gasto*.

La unidad jurídica del fenómeno financiero público se expresa en el tributo como prestación coactiva patrimonial destinada a cubrir un mínimo de interés social, dentro de una gama amplia de necesidades de financiamiento, que comprende desde la actividad administrativa *uti singuli* hasta la satisfacción de la demanda general de servicio público indivisible.

La consideración amplia del principio de capacidad contributiva no lo reduce a la justificación de la carga legítima, sino que le agrega la asignación del gasto y por lo tanto de redistribución de la riqueza, con criterios de justicia, igualdad y solidaridad. La visión dual que dejamos planteada explica la unidad del derecho financiero y la capacidad contributiva como su razón ordenadora. Así entonces, la actividad financiera encuentra en el principio la conexión entre el ingreso y el gasto público, correlación que no es sólo política y económica, sino también jurídica y metodológica.

Es entendible que una Constitución antigua como la de 1853 no contuviera una referencia expresa a la expresión "*capacidad contributiva*", cuya elaboración dogmática recién se produce a partir de la segunda mitad del siglo pasado. Esta omisión explica cierto déficit en la doctrina del Alto Tribunal y la tendencia a subsumirla en las garantías generales de no confiscatoriedad, igualdad y generalidad. La razón apuntada limitó la función que cumpliría la capacidad contributiva de adjudicársele el nivel de principio constitucional autónomo. La Corte ha asumido, sin demasiada explicación, su naturaleza legal como causa del gravamen. Pero no es lo mismo admitir su presencia en el hecho imponible que hacer valer sus efectos de origen constitucional, como deber de contribuir y como garantía individual.

Este trabajo repasa las diversas formulaciones del principio de capacidad contributiva en la jurisprudencia de la Corte, procura darles un contexto y anticipar las tendencias que hoy agazapa su doctrina.

2. LA NOCIÓN DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

La capacidad contributiva es la condición idónea de una persona para ser llamada a sostener el gasto público por poseer una riqueza objetiva, que el legislador transforma en categoría imponible por la ponderación discrecional de un conjunto de factores políticos, sociales o económicos.

Desde que también otras prestaciones coactivas patrimoniales se originan en la ley, la capacidad contributiva transmite a los tributos su rasgo distintivo y particular, aunque su influencia como factor de conexión no se presente en las distintas especies con la misma intensidad.

De otro lado, la capacidad contributiva como motivación del reparto del gasto público justifica la progresividad de los impuestos y la redistribución del costo entre los distintos niveles sociales. El sacrificio del contribuyente ante la mayor presión fiscal y el derecho de todos los habitantes (incluidos especialmente los no contribuyentes) a participar en los beneficios del gasto público, son valores que deben mantener un sensible equilibrio.

En esta dirección, afirman AmatuCCI y González García: "*La capacidad contributiva del individuo es el fundamento del deber de obtención de los fines comunes e indica la cantidad de riqueza que legítimamente puede ser cobrada con fines solidarios dentro de los límites que facilitan la libre iniciativa*

económica privada y, además, la dirección y la coordinación hacia fines sociales de la actividad pública y privada. En este sentido la capacidad contributiva constituye el presupuesto, límite y fundamento del pago y consiste en la idoneidad del sujeto a ser coactivamente sometido a la potestad tributaria según los criterios de progresividad"¹.

Difícilmente otro principio pueda servir como mecanismo compensador de los intereses del Estado y los contribuyentes, en tanto considera: (i) el mandato político-constitucional que pesa sobre los habitantes a sostener los gastos del Estado, traducido en el deber jurídico de contribuir; (ii) la protección del derecho del contribuyente a que la ley no rebase su capacidad contributiva; (iii) la satisfacción de derechos mínimos que no pueden ser desatendidos por el Estado dentro de la progresividad que debe informar el sistema fiscal.

Y esta noción de capacidad contributiva se enlaza con la función constitucional del tributo: la prestación coactiva exigida por el Estado para satisfacer los derechos fundamentales del conjunto de la población. La ausencia de una definición normativa de "*tributo*" no modifica el concepto².

3. LA CAPACIDAD CONTRIBUTIVA COMO PRINCIPIO CONSTITUCIONAL IMPLÍCITO

La Constitución Nacional es la fuente de las formas, los procedimientos y fines de los ingresos y gastos públicos. La unidad financiera surge de una serie de principios y garantías expuestos en el artículo 4 (*formación del Tesoro nacional*), artículo 16 (*igualdad*), artículo 17 (*legalidad*), artículo 28 (*razonabilidad*), artículo 33 (*derechos y garantías implícitos*), artículo 75, inciso 2 (*potestad normativa y coparticipación*) y el mismo artículo, inciso 22, en tanto incorpora con jerarquía constitucional los tratados internacionales sobre derechos humanos.

1 AMATUCCI, A. y GONZÁLEZ GARCÍA, E., "El Concepto de Tributo", en *Tratado de derecho tributario*, tomo 2, Ed. Temis, Bogotá, 2001, pág. 7.

2 Ni la Constitución nacional ni la Ley 11.683 de procedimientos tributarios proporciona una definición. Sí la suministra el Modelo de Código Tributario para América Latina (artículo 13), que establece: "*Tributos son las prestaciones en dinero que el Estado en ejercicio de su poder de imperio exige con el objeto de obtener recursos para el cumplimiento de sus fines*".

La reforma constitucional de 1994 (artículo 75, inciso 2, tercer párrafo) asegura el reparto de los ingresos entre la Nación, las provincias y la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, con la indicación de que tal distribución será *"equitativa, solidaria y dará prioridad al logro de un grado equivalente de desarrollo, calidad de vida e igualdad de oportunidades en todo el territorio nacional"*. El criterio de asignación jurisdiccional revela el deber de contribuir sobre la base de tal axioma.

Entre las previsiones de los tratados internacionales que se agregan con rango constitucional por el artículo 75, inciso 22, es destacable el enunciado contenido en la Declaración Americana de los Derechos del Hombre, que dice: *"...toda persona tiene el deber de pagar los impuestos establecidos por la ley para el sostenimiento de los servicios públicos"* (artículo XXXVI). Y también la previsión del artículo 29 de la Declaración Universal de los Derechos del Hombre en cuanto asegura: *"1. Toda persona tiene deberes respecto de la comunidad, puesto que sólo en ella puede desarrollar libre y plenamente su personalidad. 2. En el ejercicio de sus derechos y el disfrute de sus libertades, toda persona estará solamente sujeta a las limitaciones establecidas por la ley con el único fin de asegurar el reconocimiento y respeto de los derechos y libertades de los demás, y de satisfacer las justas exigencias de la moral, del orden público y del bien de una sociedad democrática"*.

La Constitución argentina de 1853 no usó la expresión *"capacidad contributiva"*, pero ello no significa que el concepto esté ausente. La reforma constitucional de 1994 mantuvo la redacción original en la parte relativa a los principios, y sumó los tratados sobre derecho humanos que consideran el deber jurídico y moral de contribuir. Estos principios se resumen en nuestro Preámbulo como aspiración permanente de *"constituir la unión nacional"*, *"afianzar la justicia"*, *"consolidar la paz interior"*, *"proveer a la defensa común"*, *"promover el bienestar general"* y *"asegurar los beneficios de la libertad"*. Dentro de esos principios inmanentes se hallan la protección de los derechos individuales y las libertades económicas, pero también aquellos derechos que abarcan el ámbito de la educación, la salud, la familia, el trabajo, la cultura y la seguridad social, entre otros. Pues bien, nada de ello sería posible sin un orden financiero.

En las sociedades democráticas, el deber de contribuir es la argamasa del contrato social que sostiene el sistema republicano de gobierno, y no

hay otra manera de contribuir sino en función de las capacidades económicas de las personas.

La Constitución dispone en el artículo 33: *"Las declaraciones, derechos y garantías que enumera la Constitución no serán entendidos como negación de otros derechos y garantías no enumerados, pero que nacen del principio de la soberanía del pueblo y de la forma republicana de gobierno"*.

El artículo 4, al referirse a los recursos públicos que conforman el Tesoro nacional para financiar el gasto, menciona —con tinte genérico— a *"las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso general"*. El artículo 75, inciso 2, dispone *"establecer contribuciones directas proporcionalmente iguales"* en todo el territorio de la Nación. Ya vimos que el tercer párrafo del mismo inciso hace referencia, en cuanto a la asignación del gasto, no sólo a la *"equidad"* sino también a la *"solidaridad"*.

La *"equidad"* es un concepto general del derecho que revela la ponderancia de lo justo y razonable. La *"proporcionalidad"*, tal como lo ha entendido nuestra Corte Suprema, no significa proporcional *"a la población"* sino a la riqueza (Fallos: 151:359) y da sustento a la progresividad de los impuestos directos.

En suma, la capacidad contributiva confiere contenido a los principios de equidad, proporcionalidad (la progresividad como derivado) y solidaridad, para erigirse en un principio autónomo, diferenciado de los enunciados tradicionales: igualdad, no confiscatoriedad y generalidad.

4. JUSTICIABILIDAD DEL PRINCIPIO DE CAPACIDAD CONTRIBUTIVA

Existe un ámbito vedado al conocimiento de los jueces: la elección de las manifestaciones de riqueza imponible. La Corte Suprema, desde sus primeras sentencias, señaló que la oportunidad, acierto o necesidad de los impuestos así como la ponderación de los resultados económicos que producen en los contribuyentes, no es revisable judicialmente (Fallos: 7:333, 114:262, 154:353 y 342:106).

La inhibición que nace de la división de poderes llega hasta donde principia la afectación de las garantías individuales. Los jueces siempre

pueden examinar la relación entre el hecho imponible y la existencia efectiva de capacidad contributiva. La pregunta es cómo se juzga esa relación.

Veamos qué sucede, por ejemplo, en el impuesto a las ganancias de las personas físicas. La ley concede que la renta obtenida debería garantizar un mínimo no imponible que le posibilite una existencia digna junto a su grupo familiar. Sólo a partir de dicho mínimo nace la capacidad contributiva. Esto conduciría a admitir la necesidad de computar, sin límites, los gastos incurridos no sólo en la manutención básica, sino todos aquellos referidos al libre desarrollo de la personalidad dejando en el bolsillo del contribuyente lo suficiente para una adecuada calidad de vida. Acorde con este razonamiento, deberían ser declaradas ilegítimas las normas que transgreden el principio de capacidad contributiva con mínimos imponibles inadecuados, presuntos, arbitrarios; asimismo las que fijan límites a ciertos gastos o aquellas que establecen presunciones de rentas o pagos anticipados y retenciones sin una razonable vinculación con la obligación definitiva.

Nuestra tesis es que si se admite que la capacidad contributiva constituye una garantía que la Constitución protege, y se la contrasta con el derecho a “trabajar y ejercer toda industria lícita” (artículo 14), el deber de contribuir tiene un límite en la afectación de ese interés protegido. La afectación puede surgir de un único impuesto pero también del conjunto de la presión tributaria sobre el mismo contribuyente, cuya capacidad económica se ve desbordada por una serie de impuestos que, aun sin asumir “técnicamente” la forma de la doble o múltiple imposición, producen el efecto económico de incidirla varias veces, ya sea por los distintos niveles de gobierno o por la imposibilidad de trasladar ciertos impuestos concebidos como indirectos.

El juicio de legitimidad se ve influido por las circunstancias y el tiempo. Siempre será más fácil decidir cuando la capacidad contributiva está ausente que cuando se dirima la medida de su afectación. Para este último caso, nos conforma aquella vara que Jarach proponía para concretar la igualdad: la legitimidad del impuesto vendrá dada por la coincidencia entre la visión valorativa del legislador y el juez.

5. JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

5.1. El principio autónomo

La consideración de la capacidad contributiva como principio constitucional autónomo fue prácticamente ignorada por la Corte Suprema, a pesar de que ya en la causa “Ana Masotti de Busso y otros c/ Prov. de Buenos Aires”, sentencia del 7 de abril de 1947 (Fallos, 207:270), se había sentado una buena base para la elaboración posterior. En la causa se discutía la legitimidad de un impuesto adicional a los campos superiores a cierto valor. Los actores, condóminos cuya participación individual no alcanzaba dicho valor (que sí lo tenía el campo), plantearon la inconstitucionalidad del gravamen. El Alto Tribunal les dio la razón con una serie de argumentos basados en la capacidad contributiva y la igualdad. En lo referido a la primera sostuvo:

“Que la contribución territorial se mide por el valor de la propiedad inmobiliaria en razón de la cual se lo establece, pero el objeto del gravamen no es el inmueble considerado en sí mismo sino la capacidad tributaria que comporta el ser alguien —persona de existencia visible o persona jurídica— propietario de él, esto es titular de la riqueza que dicho inmueble constituye”³.

Casi de inmediato, la Corte Suprema reiteró esta doctrina en la causa “Delia Bonorino Ezeiza de Claypole y otros c/ Provincia de Buenos Aires”, sentencia de fecha 3 de marzo de 1948 (Fallos: 210:284), en la que además agregó interesantes reflexiones sobre la noción de capacidad

3 Ese mismo año, en la causa “Micheltín S.A. Argentina de Neumáticos c/ Provincia de Buenos Aires s/ inconstitucionalidad de la ley 4198”, sentencia de fecha 19 de septiembre de 1947 (Fallos: 208:521), se discutió la validez de un impuesto provincial al comercio y a la industria que computaba en la base imponible las ventas fuera de la jurisdicción. La Corte lo convalidó, con un argumento que hace pie en la capacidad contributiva y en la naturaleza particular del hecho imponible del gravamen, al sostener: “Por su naturaleza el impuesto a la industria, relativo como es a la riqueza que la actividad industrial crea, ha de guardar en su monto alguna suerte de relación con ella. Dicho impuesto será constitucional siempre que recaiga verdadera y solamente sobre dicha riqueza y guarde con la misma equitativa y efectiva proporción. Y lo que suministra el índice de la riqueza creada por una industria que opera con fines lucrativos es la venta de los productos extraídos o elaborados puesto que éstos son valores económicos en tanto y en cuanto satisfacen necesidades o conveniencia, lo cual se pone de manifiesto en oportunidad de su venta”.

contributiva, el deber de contribuir y la relación con los fines extrafiscales del impuesto.

Es decir que, desde antiguo, la Corte Suprema sostuvo la naturaleza subjetiva del hecho imponible referida a la aptitud económica, lo cual sugería futuros y auspiciosos desarrollos. Sin embargo, la anunciada evolución no se produjo.

En "*Masotti de Busso*" deslizó otra reflexión, que si bien se emparenta con la igualdad, marca un perfil autónomo dentro de los principios de justicia material. Al declarar inválido un impuesto basado en la adopción de ciertas categorías de bienes, sostuvo que así decidía pues ellos: "...se establecen atendiendo sólo a la unidad material del inmueble con prescindencia de que, por tratarse de un condominio, al valor del bien así considerado no corresponda la capacidad tributaria de cada uno de los dueños. En esa relación está la raíz de la justicia —equidad e igualdad— de un impuesto, y por eso nada puede proponerse el Estado mediante un sistema impositivo si comporta lesión a esa raíz".

La Corte Suprema vinculó acertadamente la capacidad contributiva con los principios de justicia material de los impuestos, asociándola con la equidad.

A pesar de tan auspicioso antecedente, tuvieron que pasar más de cuarenta años para que el Tribunal dictara otro fallo declarando la vigencia de la capacidad contributiva como estándar de la legitimidad constitucional del impuesto. Fue al sentenciar la causa "*Marta Navarro Viola de Herrera Vegas c/ Nación Argentina (Dirección General Impositiva)*", sentencia de fecha 19 de diciembre de 1989 (Fallos: 312:2467), donde se inclinó por la inconstitucionalidad de un impuesto retroactivo sobre los activos financieros. Para así decidir, tuvo en cuenta que la actora acreditó que antes de la vigencia de la ley (ley 22.604, B.O. 09/06/82) se había desprendido de las acciones que poseía al cierre del ejercicio fiscal anterior y que integraban la base imponible. Es cierto que el fallo funda la inconstitucionalidad en la afectación del derecho de propiedad, pero no es menos cierto que al mencionar este principio destacó: "...que para que la tacha de confiscatoriedad pueda prosperar, es necesaria la demostración de que el gravamen cuestionado excede la capacidad económica o financiera del contribuyente". Y agregó: "la premisa de tal conclusión está constituida, obviamente, por la existencia de una manifestación de riqueza o capacidad contributiva como indispensable requisito de validez de todo gravamen".

Pero es recién en el año 2009, cuando la Corte Suprema, al hacer suyos los fundamentos del dictamen de la Procuración General suscripto por la doctora Laura Monti, le otorga al principio su mejor expresión. Fue expuesto en la causa de Fallos: 332: 936, caratulada "*Caja de jubilaciones y Pensiones de Abogados y Procuradores de la Provincia de Mendoza c/ Estado Nacional*". Allí se discutía si la actora, la citada caja previsional que interpuso acción de amparo, debía o no estar sujeta al impuesto sobre los créditos y débitos bancarios (ley 25.413) en razón de haberse derogado la exención de que gozaba (ley 25.453). En el dictamen se hizo mérito de que el fin perseguido por el legislador provincial al crear la caja fue asegurar los beneficios de la seguridad social, de donde se sigue que todo su patrimonio está destinado al cumplimiento de sus fines específicos. Y sobre esta base, concluyó la Procuración General: "*la caja carece de aptitud suficiente para ser llamada al levantamiento de las cargas públicas tributarias o, dicho en otros términos, no demuestra tener capacidad contributiva, en las claras pautas que, respecto de este principio constitucional de la tributación ha fijado el Tribunal en los precedentes de Fallos: 2007:270 y 312:2467, entre otros*" (el énfasis me pertenece).

Es pues en esta sentencia, relativamente reciente, que se afirma de modo expreso el rango de principio constitucional de la capacidad contributiva, señalándose con apoyo en los fallos citados, que "*los movimientos bancarios realizados en las cuentas de la actora no pueden reputarse siquiera indiciariamente, como manifestaciones de esa particular aptitud que todo sujeto ha de tener para poder ser sujeto pasivo de cualquier gabela*".

El fallo coloca la capacidad contributiva en la dimensión constitucional autónoma que merece, y corta la dependencia con el principio de no confiscatoriedad, lo cual nos parece un acierto, pues como habíamos postulado en ensayos anteriores, decir que un impuesto es confiscatorio cuando rebasa cierto límite de capacidad económica, no es lo mismo que declararlo ilegítimo donde ella está ausente⁴. Justificar el carácter confisca-

4 "El principio constitucional de capacidad contributiva", en *Estudios de derecho constitucional tributario*, en homenaje al Profesor Dr. Juan Carlos Luqui, Buenos Aires, año 1994, Ed. Depalma, pág. 325 y *Estudios de derecho tributario constitucional e internacional*, homenaje latinoamericano a Víctor Uckmar, Ed. Depalma, Buenos Aires, 2005, pág. 417.

torio del tributo, por su monto, en relación a un sujeto en un caso dado, supone una instancia lógica y cronológica posterior.

5.2. La identificación con el principio de no confiscatoriedad

Es comprensible que ante la falta de mención en el texto constitucional, el principio de capacidad contributiva haya permanecido a la sombra del principio de no confiscatoriedad. Y es que este último constituye una garantía general de fuerte arraigo, con indudable autoridad y suficiente tradición, frente al desborde del poder del Estado.

Ello explica que aún asumiendo el rigorismo que se exige en la prueba de la confiscatoriedad de impuestos y tasas (Fallos: 322:3255 y sus citas) los contribuyentes hayan orientado sus reclamos por esta vía, asumiendo, al menos para un grupo de cuestiones, que todo gravamen que excede la capacidad contributiva se vuelve confiscatorio.

Uno de los conceptos más reiterados en la doctrina de la Corte es fijar un estándar para ponderar la confiscatoriedad asumiendo la absorción de la capacidad contributiva en alguna medida. En distintas épocas ha dicho que: "...para que la confiscatoriedad exista, debe producirse 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; 322:3255, entre muchos otros).

En esa dirección, el tribunal señaló "*Que 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: 332:1571, en autos caratulados "*Candy S.A. c/ AFIP y otro s/ acción de amparo*", sentencia del 3 de julio de 2009).

Mas se reitera que aunque la confiscatoriedad siempre involucra una violación de la capacidad contributiva, esta última desempeña un rol autónomo en numerosas circunstancias.

5.3. La relación con el principio de igualdad

El principio de igualdad en materia tributaria afirma la garantía general del artículo 16 de la Constitución nacional⁵ en los siguientes términos: "*la igualdad es la base del impuesto y de las cargas públicas*". En definitiva, el dogma se expresa siguiendo el estándar general de igualdad ante la ley receptado desde antiguo por la Corte Suprema: "*la ley debe ser igual en igualdad de circunstancias*" (Fallos: 200:428; 312:826, entre otros).

La garantía de igualdad sirve para fijar la paridad de tratamiento sin excepciones o discriminaciones por razones de clase, política, raza, religión o sexo y también como criterio de medida o cuantificación de las obligaciones tributarias para asignar con justicia el gasto público, lo que demuestra que la capacidad contributiva la precede, pues sobre ella como presupuesto necesario, puede luego fijarse el criterio de valor comparativo. (Cfr. LEJEUNE VALCÁRCCEL, Ernesto, "El principio de igualdad", en *Tratado de derecho tributario*, dirigido por Andrea Amatucci, Tomo I, Ed. Temis S.A., Bogotá, Colombia, año 2001, págs. 224-225).

Es tradicional referir en la materia a las categorías desarrolladas por el profesor Valdés Costa⁶. Ellas son:

- (i) *Igualdad en la ley*, integrada por una igualdad jurídica que impide discriminaciones a favor o en contra de las personas por su condición y una igualdad económica, referida a la capacidad contributiva, según la cual no sólo debe tratarse desigual a los desiguales sino de manera igual a los iguales⁷.

5. "La Nación Argentina no admite prerrogativas de sangre, ni de nacimiento, no hay en ella fueros personales ni títulos de nobleza. Todos los habitantes son iguales ante la ley..."

6. VALDÉS COSTA, Ramón, *Instituciones de derecho tributario*, Depalma, Buenos Aires, 1992, pág. 369 y ss.

7. Corti señala que la igualdad por la ley tendiente a restablecer la igualdad entre desiguales encuentra satisfacción en el principio de proporcionalidad consagrado en el artículo 4 de la Constitución nacional al referirse "...a las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente imponga el Congreso General", donde una lectura posible identifica el adverbio proporcionalmente con la expresión en proporción a la capacidad contributiva (CORTI, Horacio G., "El principio de la igualdad tributaria, una aproximación sistemática", *Revista Jurídica de Buenos Aires*, año 2001, pág. 133).

- (ii) *Igualdad por la ley*, referida a la intervención legislativa para corregir desigualdades mediante la redistribución de la riqueza. Es la intervención del Estado tendiente a asignar el gasto público de una manera compensada entre sujetos con distintas capacidades contributivas, y también, en atención a objetivos de naturaleza extrafiscales, concretados a través de exenciones o exoneraciones de impuestos⁸.
- (iii) *Igualdad ante la ley*, significa que la igualdad de trato se efectivice en el caso concreto por la aplicación reglamentaria o administrativa.
- (iv) *Igualdad de las partes*, en tanto el Fisco y el contribuyente están igualmente sometidos a la ley y a la jurisdicción.

Las distintas expresiones del principio de igualdad han estado presentes en la jurisprudencia de la Corte Suprema.

Desde temprano, se pronunció fijando el alcance de la igualdad jurídica, en la causa "*Criminal c/ D. Guillermo Olivar, por complicidad en el delito de rebelión; sobre fianza de juzgado y sentenciado y desacato*", sentencia de fecha 1 de mayo de 1875 (Fallos: 16:118). Allí se dijo que "...el principio de igualdad de todas las personas ante la ley, según la ciencia y el espíritu de nuestra Constitución, no es otra cosa que el derecho a que no se establezcan excepciones o privilegios que excluyan a unos de lo que se concede a otros en iguales circunstancias, de lo que se sigue forzosamente que la verdadera igualdad consiste en aplicar a los casos ocurrentes la ley según las diferencias constitutivas de ellos, y que cualquiera otra inteligencia o aceptación de este derecho es contraria a su propia naturaleza e interés social".

La igualdad económica asociada con la capacidad contributiva aparece en la ya citada causa "*Ana Masotti de Buso*", donde la Corte señaló lo siguiente: "*De la igualdad, que es la base del impuesto (artículo 16, CN) no se puede juzgar adecuadamente si ante todo no se considera la condición de las personas*

8 Aunque la Corte Suprema también advirtió: "los altos fines de saneamiento social aun refiriéndose al loable empeño de combatir los males más abominables que pueda sufrir una colectividad no autorizan, sin embargo, el quebrantamiento de principios orgánicos y leyes fundamentales del país, y menos si la transgresión emana de los poderes del Estado y cuando se arbitran en nombre del bien público panaceas elaboradas al margen de las instituciones obteniéndose resultados opuestos a los previstos" (Fallos: 148:65; 150:419).

que la soportan en orden al carácter y magnitud de la riqueza tenida en vista al gravarla. La relación del impuesto territorial con el inmueble que constituye su materia debe subordinarse, en consecuencia, a los principios que rigen su relación con el contribuyente. Que uno de esos principios es el de que a igual capacidad tributaria con respecto a la misma especie de riqueza el impuesto debe ser, en las mismas circunstancias, igual para todos los contribuyentes".

En la causa "*Unanué, Ignacio y otros c/ Municipalidad de la Capital*", sentencia de fecha 20 de agosto de 1923 (Fallos: 138:313)⁹, esa relación fue establecida con carácter genérico como una igualdad entre iguales capacidades contributivas.

Dijo la Corte: "...el concepto igualdad, en la legislación impositiva, no significa que la ley ha de gravitar con la misma intensidad sobre todas las cosas, sino que todas las cosas sobre las cuales pesa han de ser afectadas por ella con uniformidad. Agrupar los objetos semejantes para gravarlos, es un hecho regular y permitido. Lo irregular y lo prohibido es referir el mismo gravamen a objetos de distintas calidades, puesto que, para la correspondiente fijación es menester tener presentes las condiciones de los servicios, de las cosas o de las personas, en mira su riqueza o a sus ocupaciones. Y así, en tanto que la diferencia del impuesto proceda de la diferencia de capacidad o de condición, es justo y racional".

Unos años más tarde, al convalidar una tasa progresiva según la valuación de la propiedad, retomó el concepto en "*Don Eugenio Díaz Vélez c/ Provincia de Buenos Aires, s/ inconstitucionalidad del impuesto*", sentencia de fecha 20 de junio de 1928 (Fallos: 151:359): "*De modo que la igualdad ante la ley, de los habitantes, no puede oponerse como reparo a la implantación del impuesto de autos, por cuanto su diferencia en la tasa no está basada en distintos de personas ni en sus prerrogativas especiales o en persecuciones odiosas, sino en diversidad de circunstancias razonables y lógicas con miras a la valuación de la propiedad...*".

El principio se mantuvo inalterado hasta nuestros días y atravesó la doctrina sobre la igualdad en una pacífica familia de fallos, entre los que pueden citarse Fallos: 170:131, 201:545, 234:663, 277:184, 277:218 y 321:1888, entre otros.

9 Allí se discutía la validez constitucional de gravar en forma más onerosa los studs de caballos de carrera que las caballerizas comunes.

La línea se mantiene inalterable, como lo demuestra el fallo recaído en autos “*Universidad Nacional de Córdoba c/ Estado Nacional (AFIP) artículo 322, CPCCN*”, pronunciamiento del 24 de junio de 2004 (Fallos: 327:2435), donde la relación entre ambos principios se establece de la siguiente manera: “*El artículo 16 de la Constitución nacional no excluye la facultad del legislador para establecer distinciones o formar categorías, siempre que tales clasificaciones no revistan el carácter de arbitrarias o estén inspiradas en un propósito manifiesto de hostilidad contra determinadas personas o clases, es decir, siempre que tales distinciones, categorías o clasificaciones se apoyen en una base razonable o respondan a una finalidad económica o social*” –del dictamen de la Procuración General, al que remitió la Corte Suprema–.

5.4. El fundamento del deber de contribuir y la noción de capacidad contributiva

La noción de capacidad contributiva en sí misma y como factor de distribución de la riqueza fue considerada por la Corte Suprema en un viejo precedente. El *leading case* es la citada causa “*Delia Bonorino Ezeiza de Claypole*”, donde dijo: “*La determinación de las diversas categorías de contribuyentes puede así hacerse por motivos distintos de la medida económica de la capacidad revelada por el valor de la riqueza gravada pues siendo el tesoro público y el régimen que lo constituye instrumentos de gobierno que tienden a obtener el bien común, hay que tener en consideración el mayor o menor deber de contribuir que corresponde a cada uno según su condición y la función de sus riquezas en la vida social apreciado todo ello desde el punto de vista de las exigencias del bien común, en el cual todo bien particular tiene su fundamento y requisito*”.

Y agregó “*Que en la vida social la función de los bienes o riquezas tenidas en vista al imponer contribuciones, no es exclusivamente económica. Es desde el punto de vista de lo que requiere el bien de la comunidad –fundamento y requisito de todo bien particular de quienes la constituyen–, que ha de ser apreciada la condición de cada uno de los contribuyentes y determinada la función de los distintos bienes o especies de riqueza*”.

Este principio de asignación del gasto público compensando personas o sectores sociales a través de la capacidad contributiva también fue aplicado por la Corte a las tasas, en el muy difundido “*Banco de la Nación Argentina c/ Municipalidad de San Rafael*”.

5.5. La función de la capacidad contributiva en las tasas

Una inveterada jurisprudencia del Tribunal cimero declara que el cobro de una tasa debe corresponder siempre a la concreta, efectiva e individualizada prestación de un servicio relativo a algo no menos individualizado (bien o acto) del contribuyente (Fallos: 236:22; 251:222; 259:413; 312:1575 y 329:792, entre muchos otros).

Una vez aclarado el hecho imponible, debió zanjar la relación entre el costo del servicio y el monto de la tasa. La jurisprudencia demuestra dos aspectos importantes. El primero, que esa relación *no debe guardar un equivalencia estricta* (a partir de Fallos: 192:139; 201:245) y que por consiguiente, *la impugnación judicial que se haga del monto de una tasa considerada exorbitante debe juzgarse desde el punto de vista de su posible carácter confiscatorio* (Fallos: 181:262; 185:12; 201:545). El segundo, correspondiente a un momento posterior, que la tasa puede ser cuantificada atendiendo a la capacidad contributiva.

Sobre este segundo aspecto, que concentra nuestra atención, un antiguo fallo anunció el rumbo. En efecto, en la causa “*Don Bernardo Bedacarratz, su sucesión, sobre devolución de sellado*”, sentencia de fecha 7 de febrero de 1934 (Fallos: 170:131), se indicó:

“*Que si bien de acuerdo con el artículo 4 las contribuciones establecidas por el congreso general deben ser equitativas y proporcionales a la población características de que también deben participar los gravámenes establecidos por las legislaturas de provincia, no puede bien mirado sostenerse que la equidad ni la proporcionalidad hayan sido olvidadas en el caso. En efecto, el hecho de que el impuesto de justicia se liquida sobre el valor total de patrimonio sin deducir el monto de las deudas, no compromete aquellos principios desde que es evidente que tratándose de la retribución de los servicios concretos y determinados prestados por la administración de justicia provincial en un juicio sucesorio, aquellos son tanto más importantes y apreciables cuanto mayor sea e número, especie, y valor de los bienes que integran el patrimonio*”.

Dos décadas más tarde llegaría el verdadero *leading case* en “*Banco de la Nación Argentina c/ Municipalidad de San Rafael*”, pronunciamiento del 31 de mayo de 1954 (Fallos: 234:663), donde la Corte, con apoyo en Griziotti, sostuvo: “*...no se ha considerado injusto y se ha tenido más bien por equitativo y aceptable que para la fijación de la cuantía de la tasa*”.

retributiva de los servicios públicos se tome en cuenta, no sólo el costo efectivo de ellos con relación a cada contribuyente, sino también la capacidad contributiva de los mismos representada por el valor del inmueble o el de su renta, a fin de cobrar a los menos capacitados una contribución menor que la requerida a los de mayor capacidad, equilibrando de ese modo el costo total del servicio público”.

A partir del fallo precedente, la jurisprudencia se encolumnó detrás de esta doctrina, la que se emplea desde entonces para convalidar tasas medidas en función de distintos índices de capacidad contributiva. El juez del Tribunal Superior del Gobierno de la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, doctor José O. Casás, al votar en la causa *“Asociación Civil Alianza para el Uso Racional de Envases en Argentina (AUREA) c/ GCBA s/ acción declarativa”*, sentencia del 15 de septiembre de 2010, repasó los fallos que vincularon el costo de la actividad con la capacidad contributiva de quien era llamado a sostenerla. Recordó en su voto que la distribución entre el universo de los obligados puede realizarse teniendo en cuenta, no ya el costo de prestación singular a cada uno de ellos, sino su potencialidad económica o capacidad contributiva, validándose, entre otras, las siguientes alternativas: i) en proporción al capital, para el cobro de la tasa de inspección anual de sociedades con personería jurídica (CSJN, causa: *“S.A. Bodegas y Viñedos Graffigna Ltda. c/ Provincia de San Juan”*, sentencia del 18 de mayo de 1945, Fallos: 201:545); ii) valuación del inmueble, para el cobro de alumbrado público, barrido, riego, extracción de basuras y conservación de calles (CSJN, *in re: “Banco Nación Argentina c/ Municipalidad de San Rafael”*, sentencia del 18 de mayo de 1956, Fallos: 234:663); iii) ingresos brutos, para el cobro de las tasas de inscripción, inspección, contralor, seguridad, higiene y asistencia social (CSJN, causas: *“S.A.I. y C. Sniaffa c/ Municipalidad de Berazategui”*, sentencia del 15 de junio de 1970, Fallos: 277:218, y *“S.A. Compañía Platense de Industria y Comercio Coplinco c/ Municipalidad de Lanús”*, sentencia del 7 de noviembre de 1973, Fallos: 277:184); iv) monto del pleito o interés jurídicamente comprometido (CSJN, causas: *“Don Bernardo Bedacarratz, su sucesión, sobre devolución de sellado”*, sentencia del 7 de febrero de 1934, Fallos: 170:131, y *“Provincia de Tierra del Fuego e Islas del Atlántico Sur c/ Nación Argentina”*, sentencia del 7 de julio de 1998, Fallos: 321:1888).

5.6. El límite a la retroactividad del impuesto

Como vimos, en la causa *“Navarro Viola”*, la Corte Suprema declaró la inconstitucionalidad del impuesto creado por la ley 22.604 (impuesto sobre los activos financieros), por entender que la retroactividad del gravamen afectaba la existencia de una manifestación de riqueza o capacidad contributiva.

Con anterioridad, se había debatido la legitimidad de la retroactividad de este mismo gravamen en la causa *“Insúa, Juan Pedro”*, sentencia del 1 de octubre de 1981 (Fallos: 310:1961). En este caso, la Corte Suprema resolvió la cuestión a favor del contribuyente por aplicación de la doctrina sobre los efectos liberatorios del pago. Fue una lástima que no hubiera seguido en todo el enjundioso dictamen del Procurador Fiscal, doctor José Osvaldo Casás, quien en el punto c), titulado *Respeto del principio de capacidad contributiva*, destacó: *“La doctrina italiana ha señalado que una ley tributaria con efectos retroactivos podría encontrarse en pugna con el artículo 53, 1, de la Constitución de ese país, que consagra el principio de que ‘Todos están llamados a concurrir a los gastos públicos en razón de su capacidad contributiva’, desde que tal disposición, exigiría que el gravamen actúe sobre capacidades contributivas actuales y no sobre capacidades contributivas pretéritas, que aun cuando de hecho pudieran haber existido, lo cierto es que al no estar expresamente contempladas por una norma, no era, antes de la entrada en vigor de la nueva ley, capacidades contributivas relevantes a los efectos de la tributación (MAZONI, Ignacio, Sul problema de la costituzionalità delle leggi tributarie retroattive, Revista de Diritto Finanziario e Scienza delle Finanze; 963, Volumen I, pag. 519)”*.

5.7. La conciliación con los fines extrafiscales

Los detractores del principio de la capacidad contributiva creen encontrar en la finalidad extrafiscal del tributo un argumento para negar el papel protagónico que otros —entre quienes nos contamos— le asignan.

Para nosotros, empero, la perspectiva que acuerda la concreción de todos los intereses protegidos por la Constitución confiere a la potestad financiera del Estado una justificación de los fines extrafiscales de los impuestos aun frente a la capacidad contributiva, sin negarla. Esta justifi-

cación se advierte por la función que puede asignársele al cumplimiento de otros propósitos, como la distribución de la renta, la eliminación de asimetrías, la estabilidad económica, la influencia sobre la oferta de bienes y servicios, el progreso de áreas geográficas o el equilibrio de diferentes sectores de la economía, etc.

La Corte siempre admitió los fines extrafiscales. Una numerosa familia de fallos sostiene que el poder impositivo constituye un valioso instrumento de regulación, complemento necesario del principio constitucional que prevé atender al bien general, al que conduce la finalidad ciertamente extrafiscal de impulsar la expansión de las fuerzas económicas (Fallos: 151:359¹⁰; 243:98; 307:360; 314:1293, entre otros).

10 La causa es "*Don Eugenio Díaz Vélez contra la Provincia de Buenos Aires, sobre inconstitucionalidad de impuesto*", sentencia de fecha 20 de junio de 1928, suscripta por A. Bermejo, J. Figueroa Alcorta, R. Repetto y R. Guido Lavalle, contiene una referencia velada a la capacidad contributiva como fundamento de la legitimación del Estado para imponer tributos. Se dice en el fallo: "*Cabe hacer notar que el impuesto es considerado hoy, no sólo como cuota que corresponde a cada habitante para subvenir a los gastos públicos, sino también como el instrumento político económico principal que regla y fomenta la riqueza del país apreciando las facultades de los contribuyentes para soportar las cargas sociales*". En la causa se discutió la constitucionalidad de la escala progresiva fijada por la contribución directa de la provincia. El actor había formulado la tesis de que la progresión quebrantaba el principio de igualdad, sostenida con un caluroso alegato: "*En vez de pagar cada cual como uno, congruentemente con sus recursos, se tiende a que determinado grupo social afronte el impuesto como uno y otro grupo seleccionando como muchos, aumentándose la gabela del último en medida siempre creciente de su capacidad económica: lo que lleva al sello del socialismo puro, del socialismo revolucionario, del alzamiento abierto contra la constitución clásica, romanamente individualista en materia de propiedad*". La Corte Suprema legitimó la progresividad del impuesto, como si diera una clase de derecho constitucional tributario: "*Que tampoco es inconstitucional el impuesto progresivo de autos, considerado según la proporcionalidad y equidad que consagra el artículo 4 de la Constitución, por cuanto la proporcionalidad está referida en él a la población y no a la riqueza o al capital. Dicho precepto no debe considerarse aisladamente, sino en combinación con las reglas expresadas en los artículos 16 y 67, inciso 2, como lo ha dicho esta Corte en el fallo citado por la demandada, y es por esto que los sistemas rentísticos del país, han podido apartarse del proporcional a la población, para seguir el principio de la proporcionalidad indeterminada que para las contribuciones directas ha adoptado la Constitución en el artículo 67, inciso 2 dentro del cual cabe el impuesto que toma por base, la proporción relacionada con el valor de la tierra pues tratándose de una contribución directa, la exigencia de su proporcionalidad ha de ser mirada solamente con arreglo a la riqueza que se grava*".

En "*Delia Bonorino Ezeiza de Claypole*" se formularon interesantes consideraciones sobre la interacción de los fines extrafiscales con la capacidad contributiva:

"Que si bien todo impuesto tiene que responder a una capacidad contributiva, la determinación de las diversas categorías de contribuyentes puede hacerse por motivos distintos de la sola medida de su capacidad económica. El valor económico de los bienes que constituyen el objeto material del impuesto no determina por sí solo, y a veces no determina de ningún modo las distintas categorías de contribuyentes ni las que el régimen impositivo hace de los bienes gravados y de la situación de los contribuyentes a su respecto. En estas determinaciones pueden intervenir factores que no son económicos o que lo son solo indirectamente. Por las características de los bienes, por el modo de poseerlos o explotarlos, por la mayor o menor vinculación del dueño con el país en que la riqueza gravada tiene su asiento o su fuente, por la clase de actividad que con ella se realiza, etc., ese deber puede ser mayor habiendo de por medio valores económicos iguales a los de otros contribuyentes a quienes se cobra menos y viceversa".

En la causa de Fallos: 314:1293, ("*López y López y otro c/ Provincia de Santiago del Estero*") se reprodujo parte de la cita precedente, y se agregó:

"Que, como principio y tal como lo ha señalado el Tribunal, la garantía de ese derecho (se refiere al derecho de propiedad) no importa obstáculo para la aplicación de gravámenes que pueden conducir, sin mengua de su validez constitucional, a la aplicación de alícuotas más elevadas en orden a gravar, como ya se anticipó, bienes inexplorados o que lo son de manera que no concuerden con los fines de desarrollo y promoción económicos".

5.8. La descalificación de presunciones *iure et de iure*

Dos décadas atrás sostuvimos que el carácter autónomo del principio de capacidad contributiva hacía tangible la invalidez de los gravámenes que la erosionaban de diferente manera o intensidad. Señalábamos como ejemplo el uso de las presunciones irrazonables, la utilización de verdaderas ficciones desgajadas de la realidad económica o las presunciones *iure et de iure*¹¹.

11 Ob. cit., *Estudios de derecho constitucional*..., pág. 7.

Pues bien, en los últimos años hubo pronunciamientos del Alto Tribunal descalificando el vínculo entre la presunción y el hecho imponible que la asume.

En la causa “*Hermitage S.A. c/ Poder Ejecutivo nacional*”, sentencia de fecha 15 de junio de 2010 (Fallos: 333:993), la Corte cuestionó la solución del legislador de considerar que las explotaciones comerciales o industriales –por la sola existencia de activos– pudieran generar, en todos los casos, una renta equivalente al 1% del valor de sus activos, sin que le fuera permitido al contribuyente la prueba en contrario para destruir la presunción. En definitiva, la Corte advirtió que no se respetó la capacidad contributiva. Sin embargo, la solución se encauzó hacia la falta de razonabilidad del medio para alcanzar los fines que persigue el gravamen. Hubiera sido más sencillo concluir en la invalidez por ausencia de capacidad contributiva.

Llama la atención un *obiter dicta*: “*la problemática de las presunciones en materia tributaria es el resultado de la tensión de dos principios: el de justicia tributaria y el de capacidad contributiva*”. ¿Esta frase pretende justificar las presunciones frente a la capacidad contributiva? Creemos –deseamos– que no. Aun así, se nos ocurre una frase desafortunada. La capacidad contributiva también es un principio de justicia tributaria. Y no debe ser sacrificado ni desplazado.

La conclusión precedente aparece ratificada en otra serie de fallos referidos al tributo denominado “*ahorro obligatorio*” (leyes 23.256 y 23.549). En Fallos: 318:676, “*Horvath, Pablo c/ Fisco Nacional (DGI) s/ ordinario (repetición)*” y Fallos: 326:2874, “*Clínica Güemes S.A. (10247-I) c/ Dirección General Impositiva*”, se indicó que la legalidad de la figura podía ser contrastada con el test de lesividad a cláusulas constitucionales “...y que una parte de la prueba a cargo del contribuyente debía estar orientada a destruir la presunción que la ley contiene y a demostrar que, en el período concreto de que se trata, ha disminuido o desaparecido la capacidad contributiva tomada como base a los efectos que el propio legislador ha previsto”.

5.9. Para establecer la interpretación de la ley

Un tradicional adagio de la Corte dice que “*las normas impositivas deben entenderse de forma tal que el propósito de la ley se cumpla de acuerdo*

con los principios de una razonable y discreta interpretación” (Fallos: 270:110 y numerosos más).

Existe una conexión evidente entre la interpretación de la ley tributaria y el principio de capacidad contributiva. Queda claro que la vinculación entre la hipótesis de incidencia genérica contemplada en la norma y los hechos que se subsumen en ella debe estar orientada hacia la captación de la capacidad contributiva que subyace en el hecho imponible.

En la causa “*Banco Francés S.A.*”, sentencia de fecha 9 de noviembre de 2010 (Fallos: 333:2065), el Tribunal hizo aplicación del sentido esclarecedor del principio, al declarar: “...*cabe razonablemente inferir que el propósito del legislador, al remitir a los usos y costumbres del ramo para deducir los castigos y previsiones contra los ‘malos créditos’ ha sido el de emplear los mismos criterios objetivos y específicos de la actividad, conforme a los cuales se entiende un crédito como ‘dudoso’ o ‘incobrable’ e imputa como pérdida tras haber sido registrado originalmente como activo, para que el monto imponible calculado resulte un adecuado reflejo de la manifestación de riqueza o capacidad contributiva en que debe sustentarse todo gravamen (arg. doctrina de Fallos, 312:2467)*”.

6. REFLEXIÓN FINAL

La capacidad contributiva es un principio constitucional implícito. La jurisprudencia de la Corte Suprema todavía adeuda sobre él una doctrina que lo desarrolle en toda su potencialidad. Con seguridad, otra hubiera sido su suerte si la Constitución lo hubiera incorporado de manera expresa, como las Cartas más modernas. Pues entonces, como sucede en el derecho comparado, existiría una doctrina judicial con capacidad de influir sobre un grupo de temas que reciben una consideración parcial o insatisfactoria bajo los principios tradicionales de igualdad, generalidad o no confiscatoriedad. Incluimos a título de ejemplo: la retroactividad de las leyes, la utilización de las presunciones y ficciones, el concepto de renta global o territorial, los sistemas de determinación de la renta neta, los criterios de imputación temporal, los pagos a cuenta, la existencia de los mínimos no imponibles, la distinción de la incidencia según la fuente de la renta, la exclusión de ciertos bienes y servicios de la imposición, la

satisfacción de fines extrafiscales o la onerosidad resultante de la presión impositiva global, por nombrar sólo aquellos que con mayor frecuencia aparecen en tensión con el principio. La doctrina de "*Caja de Jubilaciones y Pensiones de Abogados y Procuradores de la Provincia de Mendoza*" (Fallos: 332:936) augura que se está en camino de saldar la deuda.

LA PRESCRIPCIÓN A NIVEL NACIONAL, PROVINCIAL Y MUNICIPAL

Horacio Ziccardi

1. INTRODUCCIÓN

Este homenaje a la Corte Suprema de Justicia es una excelente oportunidad para repasar sus definiciones en un tema tan importante como es el de la prescripción. Es que estamos convencidos a esta altura de nuestros años de docencia y profesión, que no podemos tratar ningún concepto en materia tributaria, si no conocemos el pensamiento que sobre el mismo ha manifestado nuestro más Alto Tribunal.

Allí nos enseña el maestro Genaro Carrió cuando dice: "*La jurisprudencia de la Corte, excluida la Constitución, es la fuente principal en que el Alto Tribunal funda sus decisiones. La salvedad relativa a la Constitución no tiene en verdad demasiado peso. En los casi ciento treinta años transcurridos desde la sanción de la Ley Fundamental, prácticamente todas las cláusulas de ella con virtualidad para suscitar litigios relativos a su alcance o sentido han quedado recubiertas, por decirlo así, por sucesivas capas de interpretaciones de la Corte, la que ha ido restringiendo o ampliando los concisos textos originales*".

"*La Corte define y redefine ese dominio, de manera incesante, y lo adecua a la realidad de hoy previendo la de mañana. Por ello es sensato hablar, como lo ha hecho más de un constitucionalista inteligente, de una 'interpretación dinámica' de la Constitución, como aquella que no se ciñe literalmente a la intención histórica de los autores de ella*".