

## **AJUSTE POR INFLACIÓN «FELER, EDUARDO JORGE VS. ESTADO NACIONAL Y OTRO S. ACCIÓN MERAMENTE DECLARATIVA DE INCONSTITUCIONALIDAD» (C.S.J.N. 06/08/2020)**

---

**Autor:** Cardoso, Juan C.

**Fecha:** 2020-09-01 00:00:00

**Colección:** Doctrina

**Cita:** MJ-DOC-15509-AR||MJD15509

---

**Voces:** IMPUESTOS - IMPUESTO A LAS GANANCIAS - AFIP - INFLACION - DERECHOS Y GARANTÍAS CONSTITUCIONALES - DERECHO DE PROPIEDAD - CONFISCATORIEDAD - INCONSTITUCIONALIDAD - PRUEBA - LIBROS CONTABLES

Autor

Materia

Anexos de la Norma

Relacionados



---

Sumario:

*I. Introducción. II. Sinopsis. III. El fallo comentado. IV. Algunas conclusiones de «Feler». V. Palabras finales: el compliance (otra vez).*

Doctrina:

Por Juan Cruz Cardoso (\*)

«Cuando comienza la discusión, por regla general, cada una de las partes está convencida de tener la razón de su lado; durante un transcurso ambas llegarán a dudarle; el final debe

ser, evidentemente, cuando se estipule, cuando se muestre la verdad. En lo que a esta respecta, ahí ya no se mezcla la dialéctica, pues su función es idéntica a la del maestro de esgrima, que no repara en quien tenga efectivamente la razón en la riña que condujo al duelo. Atacar y parar es lo único que cuenta, como en la dialéctica, que es una esgrima intelectual. Sólo cuando la entendemos así, es que puede establecerse como disciplina con entidad propia, ya que si nuestro propósito fuese la búsqueda de la verdad, tendríamos que remitirnos a la lógica; y en cambio, si nuestro objetivo es mostrar la validez de proposiciones falsas, no tendremos más que pura y simple sofística.» (1)

## I. INTRODUCCIÓN

Con fecha 6 de agosto de 2.020, la Corte Suprema de Justicia de la Nación, se pronunció nuevamente respecto del mecanismo de ajuste por inflación, y del mismo se desprende que mantiene su inveterada doctrina de que solo se puede declararse la inconstitucionalidad de un tributo por confiscatorio, cuando efectivamente existe tributo a cancelar, y la confiscatoriedad invocada resulta clara y suficientemente acreditada, al afectar una parte sustancial de una renta y/o capital.

## II. SINOPSIS


Destacamos principalmente del fallo, que el mismo revoca la sentencia que confirmaba lo decidido por la anterior instancia, haciendo lugar a la acción iniciada por el actor contra la A.F.I.P. y, en consecuencia, declaró la inconstitucionalidad del art. 39° Ley 24.073 permitiéndole aplicar el mecanismo de ajuste por inflación en su declaración jurada del Impuesto a las Ganancias correspondiente al período fiscal 2.002, para poder obtener y declarar el verdadero quebranto obtenido del resultado fiscal.

Sostiene la Corte Nacional que respecto de la validez constitucional del art. 39°, Ley 24.073, del art.5° Ley 25.561, del art. 5° Decreto 214/2002 y demás normas reglamentarias que impedían la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, la Cámara sentenciante se apartó de manera injustificada de la doctrina fijada en los precedentes «Santiago Dugan Trocello S.R.L.» y «Candy S.A.».

Si bien en «Candy S.A.» se admitió la posibilidad de que la falta de aplicación del mecanismo de ajuste podía conducir a resultados confiscatorios, tal circunstancia no se presenta en el caso, ya que los términos de la prueba pericial contable son insuficientes para demostrar un supuesto de confiscatoriedad por la laxitud de su análisis y, aun prescindiendo del defecto reseñado, de su estudio no se advierte la pérdida histórica requerida para utilizar dicha doctrina.

La aplicación del mecanismo de ajuste por inflación en los términos del precedente «Candy S.A.» lo es al solo efecto de evitar la confiscatoriedad que se produciría al absorber el Estado una porción sustancial de la renta o el capital del contribuyente, lo que impide utilizar tal método correctivo para el reconocimiento de un mayor quebranto, para que este pueda ser utilizado por el contribuyente en períodos posteriores, ello, dice la C.S.J.N., por la sencilla razón de que, en tal supuesto «no hay tributo a pagar que pueda ser cotejado con el capital o la renta gravados».

### III. EL FALLO COMENTADO


En la causa «Feler» , el contribuyente solicitó a la justicia, a través de una acción meramente declarativa, que se declare la inconstitucionalidad del artículo 39 de la Ley 24.073, en tanto prohibía la aplicación del mecanismo de ajuste por inflación, respecto del período fiscal 2.002.

La sentencia revocada, sostuvo que de la prueba pericial contable surgía que la aplicación del ajuste implicaba que, en vez de obtener un quebranto de \$27.501,05, pasaba a tener uno mayor, de \$ 1.754.934,70. Concluyó luego que, de no aplicarse el método correctivo, la alícuota del tributo a ingresar sería superior al 35 %, superando así los límites razonables de tributación.

Sin embargo, la Corte Nacional, señala dos cuestiones que tiene en cuenta principalmente para revocar la sentencia, y rechazar la acción:

- 1) La pericia contable presentada no resulta clara para demostrar la confiscatoriedad señalada por «Feler», debido a la «laxitud» de su análisis; pero igualmente
- 2) De la pericia, sin perjuicio de su laxitud, no surge que luego de aplicar el mecanismo de ajuste por inflación, no haya impuesto a pagar o uno menor, sino que muestra solo un mayor quebranto.

Respecto de la diferencia entre «mayor impuesto a pagar» y «menor quebranto a computarse» para el caso de no aplicarse el mecanismo de ajuste por inflación, señala la C.S.J.N., que según el criterio sentado en «Candy S.A.», el ajuste por inflación resulta aplicable a fin de evitar la confiscatoriedad que se produce por el impuesto al absorber el Estado una porción sustancial de la renta o capital.

Finalmente, se citan diferentes antecedentes jurisdiccionales para sustentar la solución tomada, entre los que destaca a «Natufarma S.A. c/ AFIP - DGI s/ demanda contenciosa» , fallada el 24 de febrero de 2015 - CSJN 99/2014 (50-N)/CS1, pero también «Estancias Argentinas El Hornero S.A.» - Fallos: 335:1923-; «M. Royo SACIIF y F» - Fallos: 339:897-; CSJ 612/2013 (49A)/CS1 «Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición», fallada el 4 de noviembre de 2014; CSJ 885/2014 (50-C)/CS1 «Consolidar Administradora de Riesgo de Trabajo ART S.A. c/ EN - AFIP - DGI - resol. LGCN 140/08 s/ Dirección General Impositiva», fallada el 11 de agosto de 2015; FMP 21057815/200.3/CS1 «Faya Hnos. S.A. c/ AFIP-DGI s/ inconstitucionalidad», fallada el 4 de agosto de 2016; FMP 21057780/2003/CS1 «Favacard S.A.c/ AFIP DGI s/ inconstitucionalidad», fallada el 15 de noviembre de 2016, en donde inveteradamente la Corte Suprema de la Nación, ha dejado en claro su postura respecto de la prohibición legislativa de aplicar el mecanismo de ajuste por inflación a los quebrantos.

### IV. ALGUNAS CONCLUSIONES DE «FELER»

La sentencia recaída en «Feler» resulta tan escueta como contundente, ya que la C.S.J.N en

pocas palabras se encarga de dejar en claro ciertos conceptos importantes:

1) No es lo mismo tener que ingresar un «mayor impuesto a pagar» que un «menor quebranto a computarse».


El «mayor impuesto a pagar» implica (o mejor dicho, puede implicar) que se produzca una confiscación en la renta o en el capital del contribuyente, y en consecuencia, el mecanismo de ajuste por inflación resulta, en primera instancia, procedente.

En cambio, el «quebranto» implica «per se», que no se paga impuesto, en consecuencia, ni aun cuando se aplique el mecanismo de ajuste por inflación para generar un «mayor quebranto», habrá tributo a pagar que pueda cotejarse con la renta o el capital gravado, y de aplicarse el mismo, y generarse justamente ese mayor quebranto, el mismo se computará en períodos fiscales futuros, que habilitarán la reducción del pago de impuestos futuros, algo alejado del espíritu de la norma (según la interpretación elíptica que hace la Corte Nacional).

2) La doctrina «Candy S.A.» sigue vigente, en tanto allí se resolvió justamente la confiscatoriedad del impuesto a pagar, y no del quebranto producido por la no aplicación del mecanismo de ajuste.

3) El caso «Bodegas Esmeralda» mencionado por nosotros, debería seguir la suerte de «Candy S.A.», como hasta la sentencia de la Cámara Federal de Córdoba de febrero de 2.020, en tanto allí se discute la confiscatoriedad del impuesto determinado a ingresarse por el contribuyente, y no un mayor quebranto.

## V. PALABRAS FINALES:EL COMPLIANCE (OTRA VEZ)

Siguiendo la línea analítica tomada en nuestro Paper Impositivo N° 1.20 , extraemos una conclusión más, a modo de «bonus track», que a nuestro entender resulta muy importante.

Dice la C.S.J.N. en «Feler» que «los términos de la prueba pericial contable... son insuficientes para demostrar un supuesto de confiscatoriedad por la laxitud de su análisis», lo que nos lleva a asumir, sin haber tenido la pericia a la vista, que «Feler», entre otras cuestiones, no tuvo prueba suficiente para acreditar si quiera lo que pretendía, que era, el mayor quebranto y los perjuicios del mismo.

Aquí es donde el «Compliance Tributario» se filtra una vez más, sin haberlo previsto, demostrando la importancia de la prueba anticipada, en tiempo real, circunstanciada y analítica.

Insistimos, no existen recetas únicas, «pero sí existen ciertos recaudos que como contribuyentes de buena fe se pueden tomar», para que, si llegado el caso, como le pasó a «Feler», los reclamos del contribuyente no son atendidos por el Fisco, lo sean por la Justicia.

Párrafo aparte merece el principio tributario de realidad económica, no planteado por el

contribuyente, y por lo tanto no analizado por la Corte, pero desde luego, hubiera sido muy interesante que la Corte Nacional se expidiera al respecto, en aras de aplicación del mecanismo de ajuste por inflación ante una situación que no refleja la realidad económica, aun cuando no se deba tributar.

-----

(1) SCHOPENHAUER, Arthur: «El arte de tener la razón -expuesto en 36 estratagemas-» p. 36, traducción de Cristian Rubistein, Ed. Quadrata, Bs. As. 2007.

(\*) Magister y Especialista en derecho Tributario por la Universidad Austral, y abogado egresado de la Universidad de Mendoza.

N. de la R.: Informe impositivo N° 10/20 del Estudio «Cardoso & Bustelo» Web: [www.cardosobustelo.com.ar](http://www.cardosobustelo.com.ar). Blog: <http://cardosobustelo.com.ar/blog-cardoso-bustelo/>

---