

**COMISIÓN DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO
PERÍODO 2020
REUNIÓN 3**




ALBERTO MASTANDREA – VALERIA D’ALESSANDRO

10 DE JUNIO DE 2020

Para una mejor conexión rogamos apagar micrófonos y cámaras

SECCIÓN I: JURISPRUDENCIA NACIONAL





¿Toda determinación de oficio sobre base presunta y con sustento en presunciones legales determina automáticamente proyectar los efectos en todos los tributos contemplados en la disposición legal?

“ACOSTA CEREALES SRL” – CNACAF - SALA IV - 03/03/2020

*¿Resulta óbice para el dictado
de medidas precautorias en
favor de AFIP que la
resolución determinativa de
encuentre apelada ante el
Tribunal Fiscal de la Nación?*



**“AFIP C/PERTICARO, FABIANA
ELENA S/MEDIDA CAUTELAR”
CNACAF - SALA II - 26/12/2019**

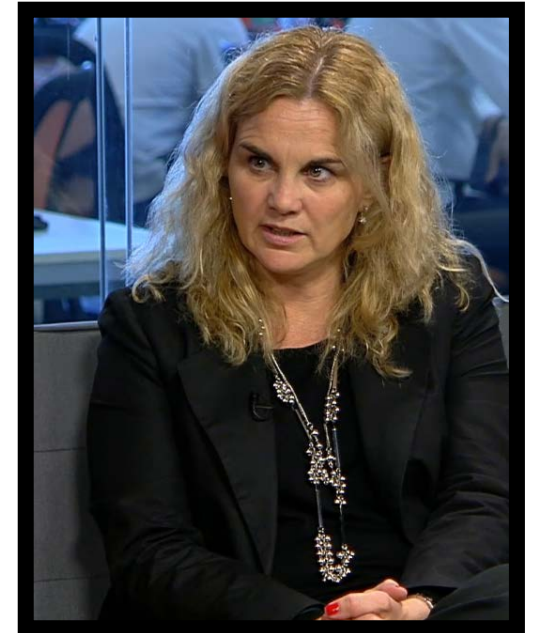
Por Claudio Garcia Sinagra

¿Resulta procedente una medida autosatisfactiva que ordene a la AFIP el aplazamiento de los vencimientos impositivos y el reclamo de los impuestos vencidos como consecuencia del aislamiento obligatorio decretado por el COVID-19? ¿Cuáles son los extremos a acreditar?

“BINGO RAMALLO S.A.” - CNACAF –FERIA A - 06/04/2020

“WORLD GAMES SA” - CNACAF –FERIA A - 06/04/2020

Comentario a Cargo de Silvina Coronello



***La interrupción a la prescripción para aplicar una multa,
¿procede frente a supuestos indirectos que acrediten la
comisión de nuevas infracciones?***

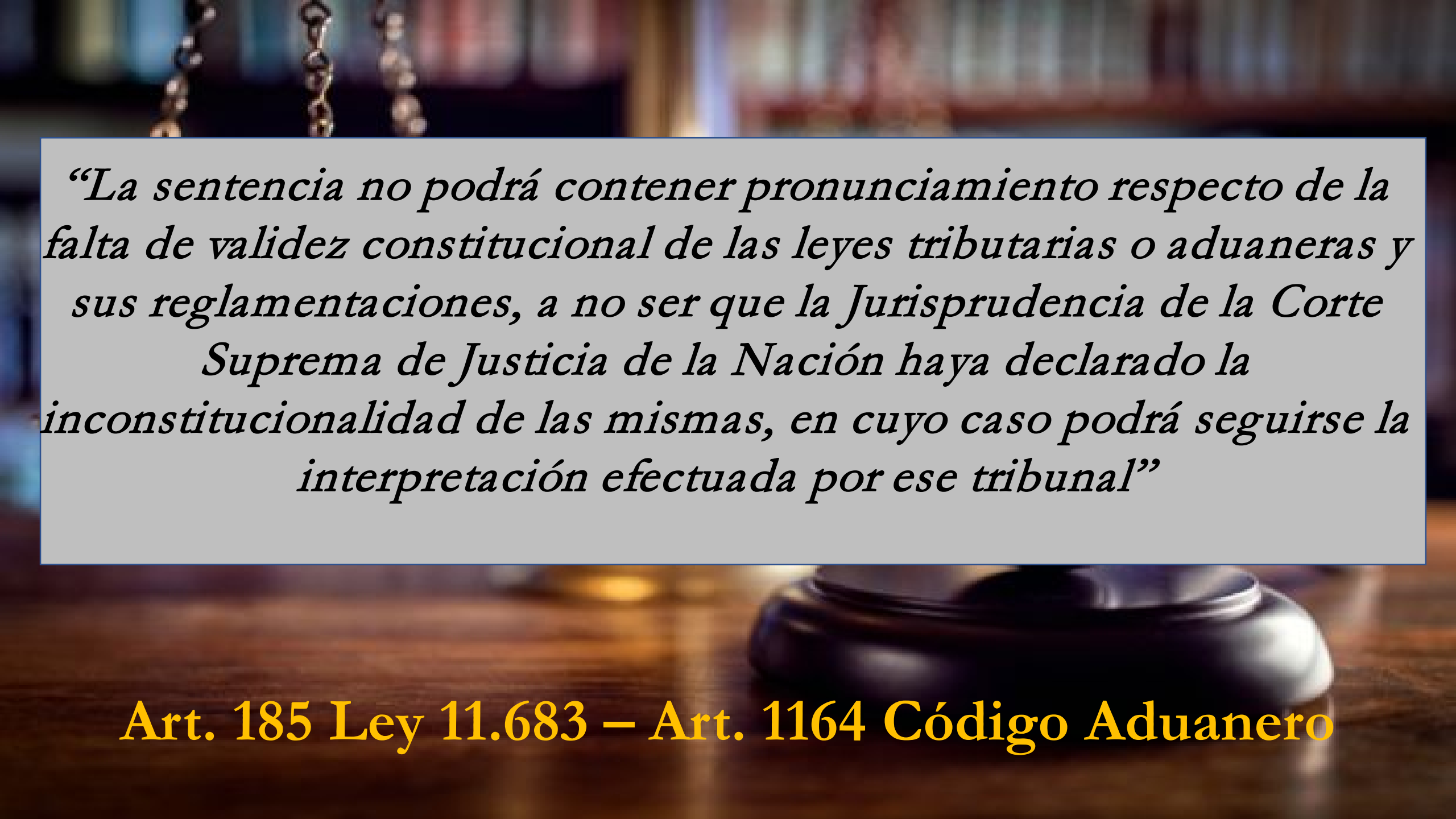


SEAC SA. SALA IV. 11/07/2019
Comentario a Cargo de Carlos Tobio

**SECCIÓN II:
FACULTADES DE CONTROL DE CONSTITUCIONALIDAD
POR PARTE DEL TRIBUNAL FISCAL DE LA NACIÓN
A 60 AÑOS DE SU CREACIÓN**



CONVERSATORIO CON JUAN MANUEL SORIA (VOCAL TFN)



“La sentencia no podrá contener pronunciamiento respecto de la falta de validez constitucional de las leyes tributarias o aduaneras y sus reglamentaciones, a no ser que la Jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación haya declarado la inconstitucionalidad de las mismas, en cuyo caso podrá seguirse la interpretación efectuada por ese tribunal”

Art. 185 Ley 11.683 – Art. 1164 Código Aduanero

Tribunal Fiscal de la Nación

Ubicación en el esquema de separación de
poderes de la Constitución

Control de constitucionalidad

Creación del Tribunal Fiscal de la Nación

- Años 1959 / 1960. Ley 15.265 (BO: 27.01.1960)
- Tensión entre el principio *solve et repete* (art. 4 y 9 de la CN) y el control judicial de los actos de gobierno asegurada por la forma republicana (art. 1 de la CN)
- Solución a ese problema: la *Tax Court of the United States (poor man's court)*
- Insertar o enclavar un tribunal del art. 75 inc. 20 de la Constitución –creado por el Congreso- *igual* a un tribunal judicial en el seno de la administración (Poder Ejecutivo Nacional)
- Al ser un tribunal *igual* a los judiciales debía ser imparcial e independiente
- Realismo judicial: los jueces del Tribunal Fiscal –los vocales- son *equiparados* a los federales de la Constitución (art. 110) con remuneración intangible y estabilidad vitalicia en el cargo (actual art. 149 de la ley 11.683)

TRIBUNALES LEGISLATIVOS

Constitución de USA (Art. I, Sec. 8, 9)

- *Choctaw and Chickasaw Citizenship Court* (1902-03)
- *Commerce Court* (1910-1913)
- ***Court of Claims*** (1855-1982) ***U.S. Claims Court*** (1982-1993) luego ***U.S. Court of Federal Claims*** (1993 al presente)
- *Military Courts*;
- ***Territorial Courts***
- *Courts of the District of Columbia*
- *U.S. Bankruptcy Courts*
- *U.S. Court for China* (1906-1943)
- *U.S. Court of Veterans Appeals* (1988-1999); *U.S. Court of Appeals for Veterans Claims* (1999 al presente)
- *U.S. Courts for the Indian Territory* (1889-1907)
- ***Board of General Appraisers*** (1890-1926) luego ***U.S. Customs Court*** (1926-1980) hoy Art. III, -desde el año 1980- ***U.S. Court of International Trade***
- ***U.S. Board of Tax Appeals*** (1924-1942), luego ***Tax Court of the United States*** (1942-1969), finalmente ***U.S. Tax Court*** (1969 al presente)

Constitución Argentina (art. 75 inc. 20)

- Tribunal Fiscal de la Nación (1960-presente)

Caracteres judiciales del Tribunal Fiscal

- Origen: Potestad del Congreso del art. 75 inc. 20, concordante con el art. 108 (tribunales judiciales)
- Es -en términos de naturaleza constitucional- un tribunal legislativo.
- Se define como independiente e imparcial
- Sus jueces son inamovibles y su remuneración intangible, *iguales* a los jueces de Cámara Federal.
- Las sentencias del Tribunal Fiscal, firmes, hacen cosa juzgada material (igual que las sentencias judiciales)
- Son los jueces naturales de las controversias para las que tienen asignada competencia legal (sistema de autodeterminación de tributos federales)
- Tasa de actuación, es retributiva del servicio jurisdiccional (igual a la tasa de justicia)
- Se aplica para su procedimiento las normas especiales de la ley 11.683 y del Código Aduanero y el CPCCN (norma federal). Excluida la aplicación de la ley 19.549
- Sus pronunciamientos no son vinculantes para la administración
- Sus sentencias son apelables ante la Cámara Federal, lo que las asimila a los pronunciamientos de primera instancia judicial. Cumple el requisito de la doble instancia.

Caracteres no judiciales del Tribunal Fiscal de la Nación

- Prohibición legal de declarar la inconstitucionalidad de las leyes y actos de gobierno (art. 185 de la ley 11.683, copiado por el art. 1164 del Código Aduanero).
- Ubicación fuera del Poder Judicial, como organismo autárquico dentro del PEN.

Lo único que diferencia al Tribunal Fiscal de aquellos que -bajo la Constitución de USA- se denominan –en términos constitucionales- *tribunales legislativos* es la prohibición *legal* de declarar la inconstitucionalidad de la las leyes (arts. 185 de la ley 11.683 y 1164 del CA)

En contraste, el Tribunal Fiscal argentino se diferencia de los tribunales legislativos en USA –por ley- por la equiparación paritaria de sus vocales con los jueces federales en lo que respecta a sus atributos constitucionales (art. 110 de la CN).

¿Por qué la comparación con la organización judicial de USA, para establecer la naturaleza constitucional del TFN?

- **Fallos: 2:36**, sentencia del 01 de junio de **1865**, suscripta por Francisco de las Carreras, Salvador María del Carril y José Barros Pazos, ver p. 44.

*“(...) Cuarto: que nada nos induce a creer que los autores de la Constitución, **al sancionar los artículos que hacen referencia a la jurisdicción federal**, tuviesen presente la legislación española; antes por el contrario, **es una verdad evidente que, solo pensaron en imitar à la Constitución de los Estados-Unidos en esa parte**, como lo hicieron en las demas con muy pocas variaciones, y así, **es à los principios consignados en la misma Constitucion y á la jurisprudencia de aquellos Estados que debe ocurrirse para conocer el alcance de esta jurisdicción sin precedentes legítimos entre nosotros(...)**”(Causa 77: El Dr. D. Juan Carlos Gomez, en representación de su hermano José Cándido, en demanda contra la Nacion)*

Debate de la ley 27 (Promulgada el 16.10.1862) –
Organización de la Justicia Federal – Sesión del
14.07.1858

Juan María Gutiérrez (convencional del año 1853)

“Debo recordar también que el Poder Judicial tal como ha sido establecido por nuestra Constitución es una copia exacta del Poder Judicial de la Unión Americana. Por consiguiente, debe suponerse que el Congreso Constituyente, al aceptarlo en esa forma, fue teniendo en vista las mismas razones que obraron en el ánimo de los Legisladores de la Unión al crear un Poder Judicial”

Metodología de examen jurídico de la cuestión

1. Identidad completa entre las normas de la Constitución de los Estados Unidos (Art. I sección 8 (9) y Art. III, secciones 1ª y 2ª) y las normas de nuestra Carta Magna (arts. 75 inc. 20, 108, 110, 116, 117, 118 y 119) sobre la organización de la Justicia Federal
2. Paralelo normativo entre la *U.S. Tax Court* y el Tribunal Fiscal argentino (que tuvo a la primera como su único *modelo* al sancionarse la ley 15.265 estableciendo el Congreso al TFN mediante su art. 1)
3. Lo expuesto definen *la cuestión jurídica sobre la ubicación del TFN en el esquema constitucional de división de poderes de la Constitución argentina y de sus facultades de control de constitucionalidad*

Naturaleza constitucional de la US Tax Court y del Tribunal Fiscal argentino

- La *US Tax Court* es, en el esquema constitucional americano, un tribunal legislativo
- Tribunales legislativos son aquellos tribunales creados por el Congreso –iguales en sus funciones a los tribunales judiciales- pero que se encuentran fuera del Poder Judicial (Art. III).
- Por esa razón se denominan tribunales legislativos o tribunales del Art. I –equivalente a nuestro art. 75 en la Sección I de la parte orgánica de la CN- porque surgen de la potestad del Congreso de crear tribunales “inferiores a la Corte Suprema”.

Naturaleza constitucional de la *US Tax Court* y del Tribunal Fiscal argentino

- En USA, a diferencia de Argentina, existen varias especies de tribunales legislativos del art. I. Su identidad sustancial con los del Art III se observa en que algunos fueron transformados en tribunales judiciales del Art. III, presentándose también la situación inversa: la transformación de un tribunal del Art. III en uno del Art. I
- La única diferencia notoria en USA entre los tribunales del Art. I y los del Art. III no son funcionales –cumplen las mismas funciones- sino relativas a las personas de sus jueces. Los jueces de los tribunales legislativos no tienen los atributos constitucionales de inamovilidad en el cargo, ni la intangibilidad de sus remuneraciones.
- La diferencia anterior fue eliminada por el legislador argentino para el TFN argentino desde su creación, mediante el actual art. 149 de la ley 11.683

Naturaleza constitucional de la *US Tax Court* y del Tribunal Fiscal argentino

- De manera paralela e inversa a los atributos de los jueces, la *US Tax Court* – como el resto de los tribunales legislativos del Art. I de USA- por su completa identidad funcional con los tribunales del Art. III siempre han gozado en USA de la facultad para declarar la inconstitucionalidad de las leyes y actos de gobierno.
- El TFN argentino no ha gozado de esta facultad, pero no porque se pudiera considerarla –en términos constitucionales- ajena a las funciones jurisdiccionales que le asignó el legislador del año 1959 al crearlo, sino porque ese mismo legislador se lo prohibió expresamente con una norma legal.
- La pregunta en el derecho constitucional argentino sería entonces: *¿Si los tribunales judiciales y los tribunales legislativos son, en términos constitucionales, funcionalmente iguales, puede el legislador ordinario al crear los primeros abrogar una facultad propia de todos los tribunales que se considera de fuente constitucional?* La respuesta es -a mi criterio- no.

Los tribunales legislativos en la jurisprudencia de la Suprema Corte de USA

- (i) *American Insurance Co. v. Canter*, 1 Pet. 511, 546 (**1828**)
- (ii) *Ex parte Bakelite Corp*, 279 US 438 (**1929**), sobre la *Court of Customs Appeals*
- (iii) *Williams v. United States* 289 US 553 (**1933**), sobre la *Court of Claims*;
- (iv) el célebre caso -en decisión dividida sin *stare decisis*- *Glidden Co. v. Sdanok*, 370 US, 530 (**1962**) sobre los caracteres constitucionales de los jueces de la *Court of Claims & Court of Customs and Patent Appeals*
- (v) *Freytag et. al. v. Commissioner of Internal Revenue*, 501 U.S. 868 (**1991**) sobre la *US Tax Court*

Datos relevantes de “Freytag”

- La cuestión de la naturaleza judicial de los tribunales legislativos se consideraba, en general, superada en la jurisprudencia de la Suprema Corte en el año 1991, con base en los cuatro precedentes antes referidos
- El caso Freytag, sin embargo, es tomado por la Corte para ser decidido por dos motivos:
- El *primero*, el institucionalmente relevante, es que las sentencias de las Cortes de Circuito habían decidido el caso sosteniendo que las facultades del Presidente de la *Tax Court* para nombrar un *Special Trial Judge* para sustanciar el caso y emitir una opinión se fundaban en que era la cabeza de un Departamento del Poder Ejecutivo, y no porque la *Tax Court* sea una *Court of Law* o ejerciera funciones judiciales.
- El *segundo* fue la trascendencia económica del caso. Se discutía si un esquema de inversiones híbridas generaba deducciones genuinas en el impuesto a las ganancias de miles de contribuyentes; ellas implicaron para el IRS una pérdida de ingresos de unos Tres Mil Millones de Dólares (en los años ochenta). La *Tax Court* y las Cortes de Circuito habían fallado –de modo unánime- a favor del IRS
- Los contribuyentes sostenían que el Presidente de la *Tax Court* no era el Presidente de una *Court of Law* y tampoco era la cabeza de un Departamento de Estado, con lo que caía la legalidad del nombramiento del *Special Trial Judge*, de toda su actuación y del resultado favorable del caso para el IRS

Datos relevantes del Freytag

- La SCOTUS en *Freytag* (y *Samuels, Kramer*) sentencia a favor del gobierno, confirmando las decisiones de las Cortes de Circuito.
- Podría haber denegado el *certiorari* (un art. 280 de nuestro CPCC) y se hubiera mantenido la misma decisión –favorable al IRS- que finalmente tomó la Corte.
- Sin embargo, la Corte decide dictar sentencia porque pretende modificar, con su decisión final, los fundamentos de las sentencias de las Cortes de Circuito: la facultad del Presidente de la *US Tax Court* para designar un *Special Trial Judge* se fundamenta en que ejerce el mismo poder judicial de las *Courts of Law*, no porque sea cabeza de un Departamento del PE como sostuvieron las sentencias de la Corte de Circuito.
- Es altamente probable que la Suprema Corte haya observado, en 1991, a las sentencias de las Cortes de Circuito en *Freytag* y *Samuels, Kramer* como un desafío a su jurisprudencia sobre tribunales legislativos en (i) *American Insurance Co. v. Canter* (1828); (ii) *Ex parte Bakelite Corp* (1929); (iii) *Williams v. United States* (1933) y (iv) *Glidden Co. v. Sdanok* (1962)

La decisión de la Suprema Corte en *Freytag*

- La sentencia de *Freytag* reveló -frente a jurisprudencia que se consideraba consolidada- una decisión unánime del caso –el Presidente de la *Tax Court* tiene facultad para designar un *Special Judge* para sustanciar y emitir una opinión no vinculante-, pero dividida 5 a 4 en los fundamentos.
- El voto de la mayoría (voto del Justice Blackmun, acompañado por Rehnquist, White, Marshall, Stevens) fundó la decisión en que la *Tax Court* como tribunal del Art. I ejerce funciones jurisdiccionales *iguales* a las judiciales de las *Courts of Law* del Art. III, y que la facultad que tiene su Presidente de designar una *Special Judge* se funda en que es cabeza de un tribunal (legislativo) de naturaleza constitucional igual a la de un tribunal judicial
- El voto de la minoría (voto del Justice Scalia, acompañado por O'Connor, Kennedy, Souter) funda su posición en que la *Tax Court* como tribunal del Art. I ejerce funciones jurisdiccionales *distintas* a las judiciales de las *Courts of Law* del Art. III por no ser ejecutadas por jueces del Art. III de la Constitución, y que la facultad que tiene su Presidente de designar un *Special Judge* se funda en que es cabeza de un Departamento del Poder Ejecutivo (no de un tribunal judicial).

Voto de la mayoría en Freytag

- El examen de la mayoría es puramente funcional
- Señala que las funciones jurisdiccionales (*adjudicative functions*) que ejerce la *Tax Court* son indistinguibles de las funciones judiciales (*judicial functions*) de las *Courts of Law*
- La mayoría, en lo que es el holding de la sentencia, describe las funciones jurisdiccionales de la *Tax Court* señalando que ejerce “*una porción del Poder Judicial de los Estados Unidos*” (que incluye el control de constitucionalidad)
- La mayoría no afirma que la *Tax Court* sea una *Court of Law*, manteniendo la categoría de tribunal legislativo que ejercen funciones jurisdiccionales iguales las judiciales.
- La *Tax Court*, al presente, no forma parte del Poder Judicial de USA, es un tribunal legislativo del Art. I.

Voto de la minoría en Freytag

- El examen de la minoría es puramente orgánico
- Señala, igual que la mayoría, que las funciones jurisdiccionales (*adjudicative functions*) que ejerce la *Tax Court* son indistinguibles de las funciones judiciales (*judicial functions*) de las *Courts of Law*
- Sin embargo, sostiene que lo que califica a la función judicial como tal no es la función misma, sino el órgano que las ejerce. Como los jueces de la *Tax Court* carecen de los atributos constitucionales de los jueces de las *Court of Laws* (inamovilidad en el cargo e intangibilidad en las remuneraciones) las funciones jurisdiccionales de la *Tax Court* no pueden calificarse de ningún modo como judiciales.
- La *Tax Court* y sus jueces deberían ubicarse orgánicamente en el Poder Judicial para calificar a sus funciones como judiciales, por ser ejercidas por jueces del Art. III
- La minoría afirma que la *Tax Court no es una Court of Law, sino un Departamento del Poder Ejecutivo* que ejerce funciones jurisdiccionales (*adjudicative functions*) que carecen de naturaleza judicial (aun cuando pueda declarar la inconstitucionalidad de una ley o acto de gobierno)

Lecciones del caso *Freytag* respecto del Tribunal Fiscal argentino

- La *Tax Court* es un tribunal legislativo en el ordenamiento judicial federal de USA
- La *Tax Court* ejerce funciones de naturaleza judicial, aún cuando no se encuentre alojada en el Poder Judicial
- La indiscutida naturaleza judicial de los tribunales legislativos, ha provocado –no mediando nunca prohibición legal en USA- que se los considerara habilitados desde siempre a declarar la inconstitucionalidad de las leyes y actos de gobierno, por ser indistinguibles en sus funciones de los tribunales judiciales.
- La única objeción sería contra la naturaleza judicial de los tribunales legislativos son los caracteres de sus jueces (carecen de la inamovilidad en el cargo y intangibilidad de sus remuneraciones). En el caso argentino tal objeción es neutralizada por la ley 15.265 que iguala a los vocales del TFN con los jueces federales en sus atributos constitucionales.
- Puede decirse que, si hubiera tenido que dictar sentencia en el caso argentino, la minoría de Freytag conducida por Scalia no hubiera tenido a su disposición el argumento central en su disidencia de fundamentos.

La Constitución argentina prevé los tribunales legislativos

Bajo la metodología de examen constitucional indicada por la jurisprudencia de la Corte Suprema en Fallos: 2:36 (**1865**), que tiene su origen en los debates constitucionales de 1853 y 1860 respecto de la organización constitucional de nuestra Justicia Federal, puede afirmarse que bajo las normas idénticas de la Constitución de los Estados Unidos (Art. III secciones 1ª y 2ª de la Constitución de USA) y de nuestra Constitución Nacional (arts. 108, 116 y 117) se distinguen los tribunales *judiciales* y los tribunales *legislativos*, siendo **ambos tribunales de justicia** creados por el *Congreso* bajo la potestad que le concede a dicho poder del estado la Ley Fundamental (Art. I, sec. 8 (9) de la Constitución de USA, idéntico al art. 75 inc. 20 de nuestra Constitución).

Naturaleza constitucional del Tribunal Fiscal argentino

- No es un tribunal judicial
- No es un tribunal administrativo
- Es, en términos constitucionales, un *tribunal legislativo* –el único con ese carácter en nuestro ordenamiento constitucional- establecido por el Congreso de la Nación (art. 75 inc. 20) mediante el art. 1 de la ley 15.265, y es uno de los tribunales inferiores a la Corte Suprema (art. 108).
- Como tribunal legislativo cumple funciones jurisdiccionales y posee caracteres que lo hacen indistinguible de los tribunales judiciales (y esta fue la intención jurídica manifiesta y calificada del legislador al crearlo) pese a encontrarse alojado en el Poder Ejecutivo (principio *solve et repete*).
- Sus vocales han sido *igualados* por la ley 15.265 a los jueces federales en cuanto a sus atributos constitucionales
- Tiene prohibido ejercer el control de constitucionalidad en los casos que decide

Cuestión constitucional

- La potestad de control constitucional que poseen *todos* los tribunales inferiores a la Corte Suprema creados por el Congreso (arts. 75 inc. 20 y 108) deriva no de la ley *ordinaria* que los crea, sino directamente de la Constitución, y resulta inescindible de la función judicial en su definición constitucional.
- Esto ultimo ha sido afirmado respecto de todos los tribunales de justicia creados por el Congreso por la jurisprudencia de la Corte Suprema -desde la época de su instalación- reproduciendo la jurisprudencia de la Suprema Corte de USA.
- Fallos: 1:32, del 04.12.1863: *“Causa V. Criminal. Contra Ramón Ríos (álias Corro), Francisco Gómez y Saturnino Ríos”*
- Fallos: 1:62, del 25.01.1864: *“Causa XI. Contra D. Tomás **Tomkinson** y Ca. sobre diferencia de aforo entre mantas mezcla é imitación pampas”*
- Fallos: 32:120 del 20.09.1887, *“D. Eduardo Sojo, por recurso de Habeas Corpus, contra una resolución de la H. Cámara de Diputados de la Nación”*
- Fallos: 33:162; del 14.04.1888 *“Causa XL. La Municipalidad de la Capital contra doña Isabel A. de Elortondo, sobre espropiación; por inconstitucionalidad de la ley de 31 de Octubre de 1884”*; fue el *primero* que versó sobre la invalidación de una ley del Congreso.

Ejercicio invariable de la *US Tax Court* del control de constitucionalidad

- Desde su instalación como *Board of Tax Appeals* ejerció el control de constitucionalidad
- El primer caso fue *Independent Life Ins. Co. of America v. Commissioner* (17 B.T.A. 757 - **1929**-) donde decidió que era inconstitucional aplicar el impuesto a las ganancias sobre el valor locativo del inmueble que era ocupado por su propietario.
- Ejerció ese control de modo invariable hasta el presente en numerosos casos, entre otros:
 - (i) *Shepherd v. Commissioner*, 115 T.C. 376 -**2000**-, tratando la impugnación sobre la constitucionalidad de aplicar un impuesto sobre las donaciones;
 - (ii) *Byrd Investments v. Commissioner*, 89 T.C. 1 -**1987**-, tratando la impugnación constitucional de los procedimientos corporativos TEFRA -*Tax Equity and Fiscal Responsibility Act*- como violatorios de la Quinta Enmienda constitucional -protección al debido proceso-;
 - (iii) *Allum v. Commissioner*, T.C. Memo. **2005**-177, 90 T.C.M. (CCH) 74, tratando la impugnación a la sección § 104(a)(2) como constitucionalmente viciado de vaguedad;
 - (iv) *Cole v. Commissioner*, T.C. Memo. **1975**-144, 34 T.C.M. (CCH) 680, 682 -1975-, impugnando el argumento de que las limitaciones a las deducciones de dependientes violaban protecciones constitucionales, etc.).

Carácter autorrestrictivo del ejercicio del control de constitucionalidad por parte de la *US Tax Court*

Desde su decisión –que puede considerarse excepcional- en *Independent Life Ins. Co.*(17 B.T.A. 757) del año **1929**, dadas las rigurosas reglas de control constitucional que adoptó como suyas y aún bajo un escrutinio constitucional profundo en los casos concretos sometidos a su decisión, *nunca la U.S. Tax Court ha declarado inconstitucional alguna de las leyes tributarias dictadas por el Congreso de los Estados Unidos o las reglamentaciones o actos del gobierno sobre los que tuvo que decidir.*

Standards de control de constitucionalidad de la *US Tax Court*

- Reproduce los de la Corte de USA –e.g. las célebres reglas de Brandeis y Frankfurter, ilustradas en nuestro medio por Julio Ohyanarte-, seguidas también por la Corte Suprema argentina. Por ejemplo:
- **a)** si una ley podía ser interpretada de distintas maneras debía adoptarse aquella interpretación que asegurara la constitucionalidad de la norma, sobre la interpretación que la invalidara -*Independent Life Ins. Co. of America*, 17 B.T.A. 757, 764 (1929)-;
- **b)** Cualquier acto del Congreso conlleva una presunción de validez constitucional que debe ser impugnada fundadamente por la parte que quiere obtener su derogación (*Id.* anterior, ver 767–68);
- **c)** No resulta válida la impugnación con base constitucional de un régimen legal tributario al que el contribuyente se sometió voluntariamente y sin objeciones (*Cappellini v. Commissioner*, 14 B.T.A. 1269, 1272 -1929-);

Standards de control de constitucionalidad de la *US Tax Court*

- **d)** La impugnación constitucional de las normas legales o disposiciones reglamentarias debe ser clara y específicamente planteada por la parte que pretenda obtener su declaración de invalidez: la impugnación constitucional *genérica* de la validez de un estatuto no debe ser objeto de tratamiento por el tribunal (*Dillon v. Commissioner*, 20 B.T.A. 690, 691 - 1930-).
- Adicionalmente a las reglas estrictas anteriores el *Board of Tax Appeals* elaboró una regla especial propia de limitación en su control constitucional: la regla de *la subsistencia de una duda substancial*, sostuvo que “*la inconstitucionalidad de cualquier norma de una ley impositiva debe aparecer claramente frente a este Board que (...) debería estar justificado en sostener que no debe tener vigencia. Si después de considerarlo permanece una duda sustancial, la ley debe ser aplicada hasta que tal duda haya sido despejada por una decisión judicial*” (*O’Shaughnessy v. Commissioner*, 21 B.T.A. 1046, 1049 -**1930-**).

Carácter virtuoso del control de constitucionalidad por parte del Tribunal Fiscal

- Asegura que los planteos de constitucionalidad van a ser tratados de modo integral desde la primera instancia, y revisados en la Cámara Federal (Corti)
- Las reglas de auto-restricción elaboradas por la jurisprudencia de la Corte Suprema son las que debe seguir también el Tribunal Fiscal
- *No constituye entonces una cuestión dramática el ejercicio de esta función*
- La regla del control de constitucionalidad como *ultima ratio* se acentúa en el TFN por ser un tribunal de naturaleza técnica: su misión esencial se cumple resolviendo de modo primario tales cuestiones, prescindiendo de apelar a la invalidación de leyes o actos de gobierno apelando a argumentos constitucionales no rigurosos.
- Pero poseer la facultad le permite al TFN ejercer correctamente su jurisdicción en casos que son esencialmente constitucionales, siendo un tribunal especializado en materia tributaria (e.g.: caso TGS sobre alícuotas móviles en derechos de exportación)

Conclusiones

- Los arts. 185 de la ley 11.683 (t.o. 1998) y 1164 del Código Aduanero resultan, en mi opinión, inconstitucionales porque el legislador *ordinario*, al dictarlas, entró en pugna con las siguientes disposiciones operativas del texto constitucional de 1860, conforme su interpretación invariable de nuestra Corte Suprema: los arts. 31, 75 inc. 20, 108, 110 y 116; así como sus aplicaciones concretas en los arts. 1 de la ley 15.265 (BO: 27.01.1960); 89, 149 y 192 primer párrafo de la ley 11.683 (t.o. 1998) y 1171 primer párrafo del Código Aduanero.
- *Crítica* de la posición de Arístides Corti en cuanto a los fundamentos que usa para considerar inconstitucionales –o tácitamente derogados- los arts. 185 de la ley 11.683 y 1164 del Código Aduanero. Sentencia en la causa del TFN “ARNEG Argentina SA. c/ Dirección General de Aduanas si recurso de apelación” Expte. Nro. 40.126-A, sentencia del 04.06.2019
- La ausencia de control de constitucionalidad del TFN se encuentra en la base de los problemas originados al fisco argentino por las acciones declarativas de certeza, las acciones de amparo, las medidas cautelares autónomas y los reclamos impropios, respecto al sistema de funcionamiento de autodeterminación impositiva que rigen conforme la ley 11.683 para los tributos federales

**COMISIÓN DE PROCEDIMIENTO TRIBUTARIO
PERÍODO 2020
REUNIÓN 3**



¡¡ Muchas gracias !!