Un cambio rotundo en materia de cómputo de intereses
-Comentario al fallo "Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición" (14 de noviembre de 2014)- (*)

*Por Carolina Llano***(**)**, *Natalia Margarita***(***)**, *Gonzalo Cuestas Acosta***(****)** *y Antu Aguilar***(*****)**

I) Introducción. II) La aplicación de intereses en la acción de repetición. III) Traslación de los quebrantos. IV) Consideraciones finales.

I) Introducción.-

El presente artículo se propone efectuar un análisis sobre un reciente y destacado fallo de nuestro Máximo Tribunal; *"Alubia S.A. c/ AFIP - Dirección General Impositiva s/ repetición"* (14 de noviembre de 2014). Esta controversia llegó a la CSJN por medio de un recurso extraordinario interpuesto **por** el Fisco Nacional contra lo decidido por la Cámara Federal de Apelaciones de Salta.

El Tribunal de Alzada hizo lugar a la demanda promovida **por** Alubia S.A. con el objeto de obtener la repetición sobre lo abonado mediante un plan de facilidades de pago, en concepto del impuesto a las ganancias **por** los períodos fiscales 2002 y 2003. A su vez, declaró la inconstitucionalidad del art. 4º de la resolución (M.E.) 314/14, estableciendo que los intereses se liquidaran de acuerdo con la tasa para uso de la justicia, fijada en la comunicación 14.290 del Banco Central de La República Argentina.

El fundamento de tal decisión, se remitió al precedente "Candy". En dicha oportunidad, se había iniciado una acción de amparo con la finalidad de declarar la inconstitucionalidad del artículo 39 de la ley 24.073, del artículo 41 de la ley 25.561, del decreto 214/02 y de toda otra norma legal o reglamentaria de cualquier órgano estatal nacional que impidiera aplicar, en la declaración jurada del impuesto a las ganancias correspondiente al ejercicio fiscal comprendido entre el 11 de enero y el 31 de diciembre del año 2002, el **ajuste por inflación** que prevé el título VI de la ley 20.628.

La Corte declaró, en ese caso, procedente la aplicación del mencionado mecanismo **por** el período fiscal correspondiente al año 2002. Para arribar a tal solución, hace una salvedad de lo ya sostenido en una causa anterior[1], en tanto remarca que "*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 acreditar una afectación al derecho de propiedad, 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 del impuesto a las ganancias pretende gravar*".[2]

El Tribunal de Alzada del caso aquí en cuestión, remitió a los fundamentos del mencionado precedente, en su considerando 15, para arribar a su decisión destacando así que no es aplicable la prohibición de utilizar el mecanismo de **ajuste porinflación** de la ley de impuesto a las ganancias en la medida en que la alícuota efectiva a ingresar, de acuerdo con esos parámetros, insuma una sustancial porción de las rentas obtenidas **por** contribuyente.

Dentro de este orden de ideas, determinó que sobre la base del informe del perito único de oficio y del consultor técnico era posible verificar un supuesto de confiscatoriedad y, **por** lo tanto, era viable la utilización del mecanismo de **ajuste porinflación**. Ello, toda vez que mediante la aplicación del referido **ajuste**, la actora no debía tributar suma alguna **por** ese tributo en el período fiscal 2002 y, además, resultaba un quebranto de $126.974,29 que a su juicio eran compensables con los resultados netos del año 2003.

En cuanto a los intereses que debía abonar el Fisco Nacional, decidió dejar de lado la tasa fijada **por** Ministerio de Economía, la cual resultaba inferior a las variaciones de índice de precios al consumidor elaborado **por** el INDEC en el período en cuestión.

De este modo puso de manifiesto que, si **por** circunstancias generales de la economía del país el Estado Nacional incrementó la tasa de intereses resarcitorios y punitorios en aquellos casos en que el Fisco era acreedor, a similar solución debió haber llegado con relación a las repeticiones de impuestos.

Si bien la raíz principal de esta causa es la aplicación del mecanismo de **ajuste por inflación** para la determinación del impuesto a las ganancias, resulta imperioso expedirse acerca de las consecuencias que se desprenden de la misma; **por** un lado el cómputo de quebrantos y, **por** el otro, los intereses en materia de repetición, de modo tal de alcanzar una mejor comprensión del fallo aquí en estudio.

II) La aplicación de intereses en la acción de repetición.-

En el caso de autos, el instituto elegido para llegar a la justicia fue la acción de repetición, regulada en la última parte del capítulo IX, específicamente en el artículo 81 de la ley de procedimiento tributario.

La utilización de este camino jurídico denota la presencia de un pago realizado **por** el contribuyente o responsable que es excesivo o sin causa; y **por** esa razón –suficiente y necesaria- lo reclama. El derecho a exigir el reintegro del importe abonado deviene **por** haber abonado un tributo sin sustento jurídico, es la relación jurídica contraria a la de la obligación tributaria siendo aquí el Fisco el obligado al pago (devolución).

Un rasgo interesante de la repetición es la aplicación de intereses; que nace necesariamente **por** el hecho de haber abonado algo en el pasado, reclamado, y efectivamente percibido, en el futuro. Como es lógico, la procedencia de los intereses en este caso se asimila más bien a una suerte de actualización que a un resarcimiento y esto es notable **por** la tasa bajísima que se aplica en estos casos. Cabe destacar que la tasa no es definida **por** el plexo normativo, sino que está estipulada, hoy en día, en la Resolución 31/2004, emanada del Ministerio de Economía y Producción.

Jurisprudencialmente existe un precedente resuelto **por** el Máximo Tribunal en el año 1986, que se aplica desde hace casi 30 años y es *"Orazio, Arcana s/ Procedencia del recurso extraordinario – Interpretación de leyes federales contraria a derecho – Impuesto – Repetición – Intereses".*

La causa es similar al fallo aquí comentado, en tanto el contribuyente inició un reclamo de repetición de impuestos **por** haber abonado una suma indebida, y uno de los puntos centrales traídos en el pleito judicial, era la tasa de interés aplicable frente a la inexistencia de una tasa fijada para aquella situación. El contribuyente se agraviaba en tanto se pretendía aplicarle una tasa menor que la que el Fisco aplicaba en los casos de ejecución fiscal; y consideraba que frente al silencio de la normativa (no precisando una tasa), debía aplicársele a ambas partes la misma en virtud de la igualdad sustantiva y procesal de los sujetos de la relación tributaria.

Las similitudes entre el caso de marras y el fallo citado son ontológicas, ya que la realidad es que aun hoy no existe una norma formal y material que exprese la tasa de interés aplicable. La ley 11.683 se limita a definir cuál es el momento en el que se comienzan a devengar los intereses a favor de los contribuyentes y la resolución 314/2004 del Ministerio de Economía en su artículo cuatro determina que la tasa de interés aplicable a los casos de repetición (como el de autos) será del 0,50% mensual.

La Corte Suprema de Justicia de la Nación en su resolución confirmó la sentencia de la Cámara de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal que declaró que en los supuestos de

repetición de impuestos la tasa a abonar **por** el Fisco Nacional era del 6% anual sobre el monto actualizado.

Los fundamentos de nuestro Máximo Tribunal se centraron en apreciar que tipo de interés perseguía el Fisco y cuál el particular. Sintetizó que debe prevalecer el interés común que representa el Fisco para poder *"permitir el normal desenvolvimiento de las finalidades del Estado, ya que ese interés justifica la elevación de las tasas más allá de lo normal, elevación que no beneficia a personas determinadas sino a la comunidad toda"*[3]. Mientras que, contrariamente, la pretensión del contribuyente gozaba de un interés privado que solo lo beneficiaba a él. Este precedente se utilizó **por** años.

La Cámara Federal de Apelaciones de Salta para lograr tal decisorio argumentó que los intereses que debía abonar el Fisco Nacional, bajo la tasa de interés fijada en el artículo 4 de la resolución del Ministerio de Economía implicaba un "perjuicio económico injustificado" para el actor ya que era inferior a las variaciones del índice de precios al consumidor elaborado **por** el INDEC en el periodo examinado.

Además afirmó que sí **por** circunstancias generales de la economía del país el Estado Nacional se vio compelido a incrementar la tasa de los intereses resarcitorios y punitorios (como se puso de manifiesto en la resolución (ME) 841/10) en los casos en los que el Fisco es acreedor, similar aumento debió haberse dispuesto para la usada en las repeticiones de impuestos.

La resolución de la Cámara de Apelaciones de Salta confirmó parcialmente lo resuelto **por** el juez anterior, en tanto hizo lugar a la demanda promovida **por** Alubia S.A. que, entre otras cosas, declaró la inconstitucionalidad del artículo 4 de la resolución 314/04 del Ministerio de Economía y dispuso que los intereses se deben liquidar de acuerdo con la tasa para uso de la justicia, fijada en la comunicación 14.290 del Banco Central de la República Argentina.

Es **por** eso que el Fisco Nacional interpuso recurso extraordinario, que **por** ser concedido, llega a la Corte Suprema de Justicia de la Nación; la que en sus últimos dos considerando expresa que *"En lo relativo a la tasa de interés aplicable el recurso es improcedente pues no logra refutar todos y cada uno de los fundamentos en que se sustenta la decisión apelada".*[4] Se declara formalmente admisible el recurso extraordinario (excepto en lo concerniente a la cuestión tratada en el considerando 7°) y se revoca parcialmente la sentencia apelada en los términos que surgen de lo expuesto (…)."[5]

Estas breves líneas configuran un cambio total de opinión de la Corte Suprema de Justicia. Esta resolución, que casi se tomó sin fundamento expreso, representa de aquí en adelante un antes y un después en materia de aplicación de intereses en materia de repetición, porque tácitamente admite la inconstitucionalidad de la resolución 314/04 del Ministerio de Economía y expresamente (manteniendo lo resuelto **por** la instancia anterior) fija que la tasa que debe utilizarse es la fijada en la comunicación 14.290 del Banco Central de la República Argentina.

En tales condiciones, se recibe como muy saludable un pronunciamiento que haya puesto las cosas en su lugar, destacando la injusticia del sistema imperante, y ordenando aplicar en su lugar la "Tasa para uso de la justicia" (prevista en la Com. BCRA 14.209) que, **por** ejemplo, para el año 2013 arrojó una alícuota aproximada del 18 **por** ciento, tres veces **por** sobre lo que arrojaba la tasa cuya aplicación regularmente pretende la AFIP.[6]

Podemos considerar, que la decisión adoptada **por** la Corte constituye la calificación de aquella tasa impugnada como inconstitucional, en tanto refleja una realidad distorsiva e injusta. Contrariamente, a los ojos del Máximo Tribunal, resulta razonable la aplicación de una tasa en base a la comunicación 14.290 del Banco Central de la República Argentina.

Y luego de haber acontecido una sentencia favorable para el contribuyente en el caso de marras, se puede decir que en contra de los fundamentos esgrimidos en "Arcana Orazio", las diferentes

tasas de interés aplicadas dependiendo de que sea un contribuyente o el Fisco, vuelve a la cuestión arbitraria, configurando un alto incentivo para que el Estado establezca impuestos inconstitucionales.[7]

En cambio, en el contribuyente genera un desgano para iniciar una acción de repetición, porque llevará un proceso judicial que de **por** sí no se caracteriza **por** su rapidez, y finalmente, lo retribuido sería un porcentaje menor al abonado; todo esto si sumar el pago de los honorarios a los profesionales que lo asesoren.

Si bien es conocida la existencia de prerrogativas de la administración, **por** el rol que cumple en la sociedad, éstas no deben convertirse en un agravio a la propiedad privada; es decir, si la repetición se origina **por** un pago indebido, y al momento de repetirlo la tasa de interés era del 6% anual, sería utópico hablar de la existencia de un **ajuste**, justamente **por** convertirse en injusto, irreal y distorsivo.

Necesario es recordar la existencia del artículo 17 de la Constitución Nacional, en el cual se fija la inviolabilidad de la propiedad privada y la proscripción de su privación sin una sentencia previa fundada en ley. Esta garantía es fortalecida **por** la aplicación de instrumentos intencionales como el Pacto San José de Costa Rica, que específicamente en su artículo 21, 2 prevé que *"Ninguna persona puede ser privada de sus bienes, excepto mediante el pago de indemnización justa,* ***por*** *razones de utilidad pública o de interés social y en los casos y según las formas establecidas* ***por*** *la ley."*

Podríamos decir, a su vez, que mantener la posición anterior respecto de la tasa de interés aplicable implicaría corromper el principio de inocencia; pues el perjuicio es tan notorio e impactante que hasta podría ser asimilable a una sanción. El artículo 18 de nuestra Carta Magna lo establece, **por** ello, implica que las personas gozan de un estado jurídico de inocencia que solo puede ser destruido **por** una sentencia firme condenatoria, apoyada en una acusación formal y pruebas concretas y determinantes, que logren el convencimiento del tribunal. [8]

Consideramos lamentable, que la Corte no haya expresado las razones que motivaron su decisión, pero aunque el decisorio sea carente de fundamentos, no puede dejar de verse la sentencia novedosa en materia de intereses en la acción de repetición.

III) Traslación de los quebrantos.-

Un tema que se desprende del presente caso, y consideramos interesante de analizar, es la traslación de los quebrantos; para lo cual vamos a examinar su naturaleza jurídica antes de adentrarnos en el análisis del fallo como sus consecuencias.

El quebranto suele definirse como una pérdida en el ejercicio económico. No obstante, esta definición es un tanto vaga. La jurisprudencia ha definido a los quebrantos como: *"... un crédito aplicable únicamente contra un hipotético e incierto saldo a favor del Fisco, en el futuro, en razón del mismo impuesto".* La finalidad de los mismos es morigerar la carga del gravamen en forma equitativa a razón de que el Estado tenga en cuenta tanto las perdidas como ganancias que puedan obtener los sujetos pasivos del tributo en más de un ejercicio fiscal.[9]

Otra corriente, mucho más cercana a las Ciencias Económicas y **por** ende, alejada de las Ciencias Jurídicas, entiende a los quebrantos como un impuesto negativo. Esta visión de raíz matemática surge de categorizar al quebranto (aplicando la tasa de imposición correspondiente) como la visión negativa del impuesto.[10]

La posibilidad de trasladar un quebranto se encuentra contemplada en el artículo 19 de la Ley de Impuesto a las Ganancias (en adelante "IG") sin perjuicio de algunas limitaciones técnicas y temporales para poder hacerlo. Esta técnica es conocida mundialmente como *carryforward.*

No obstante, en el fallo analizado la CSJN entiende que en lo referente al ejercicio 2002 el pago del impuesto fue hecho sin causa (y que procede su repetición) pero que no puede derivarse de ello el reconocimiento de un quebranto que pueda ser utilizado **por** el contribuyente en otro ejercicio fiscal. En concordancia con lo resuelto en la causa *"Estancias Argentinas El Hornero S.A.",* la CSJN considera que *"los quebrantos no pueden ser encuadrados en los lineamientos del precedente Candy **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".*

Discrepamos con esta interpretación efectuada **por** el más alto tribunal de la República. No resulta lógico aplicar el **ajuste porinflación** a un determinado año y denegar la posibilidad de trasladar el quebranto surgido como consecuencia de ese **ajuste**, ya que se estaría avalando para los periodos fiscales posteriores un importe cuya naturaleza es ilegítima y violatoria de nuestra carta magna. Es decir, el cálculo de los impuestos posteriores estaría arrastrando un monto viciado **por**inconstitucional.

Así lo ha entendido la Sala II de la Cámara Federal de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo en la causa "Consolidar ART SA". La Sala mencionada ha dicho: *"... **por** un lado se avalaría que el cálculo del impuesto a las ganancias a ingresar **por**el ejercicio fiscal 2002 se efectuara con "ajuste impositivo" y, en cambio, para la determinación del gravamen a ingresar para los siguientes (2003 y 2004), se prescindiría del real resultado del ejercicio anterior (2002), computándose únicamente el alcanzado en aquel sin la debida adecuación, que en esta causa se reconoce el derecho a practicar..." "... no admitir la traslación de los quebrantos significaría reconocerle efectos sobrevivientes a un modo de liquidación del tributo cuya aplicación se considero ilegitima **por** con conducir a resultados confiscatorios".**[11]***

Es menester recordar que el IG es un "impuesto de ejercicio" y como consecuencia de ello, los sujetos del impuesto deben imputar sus rentas al ejercicio fiscal anual en el que dichas rentas son devengadas. Debido a esto pueden surgir inequidades cuando el ciclo económico no se **ajusta** a dicho periodo anual. Hay que tener en cuenta que dicha división en periodos fiscales o ejercicios anuales es arbitraria al solo efecto de lograr una mayor eficiencia a la hora de fiscalizar y recaudar. El resultado real de una persona jurídica (entendiendo si hubo ganancia o pérdida en la actividad económica) resulta de analizar todos los períodos desde su inscripción en el correspondiente registro de comercio hasta su finalización como persona ya sea **por** la cancelación en el registro público de comercio o su conclusión de plazo legal de existencia, entre otras.

Dada esta interpretación, creemos que es fundamental y necesario vincular las ganancias y quebrantos provenientes de los ejercicios fiscales anteriores como así también con los ejercicios fiscales **por** venir.

En este mismo orden de ideas, se explaya Gustavo Diez al entender que: *"La posibilidad de compensar resultados positivos y negativos de distintos periodos fiscales atiende a la persistencia del giro económico que comprende periodos de expansión y de contracción, positivos y negativos, de éxito y de fracaso".**[12]***

En muchas legislaciones existe la figura del *carryback* cuya aplicación en la Argentina no está permitida. Esta técnica contable permite a los contribuyentes cuyos ejercicios económicos produjeron quebrantos repetir el impuesto ingresado en años anteriores como consecuencia de ejercicios económicos positivos. Es decir, se produce una compensación entre lo ingresado al Fisco en años anteriores con el quebranto generado en la actualidad. Esto demuestra la comunión que existe entre los distintos ejercicios económicos cuyo reconocimiento aquí se pretende.

IV) Consideraciones finales.-

De lo expuesto, se desprenden dos cuestiones fundamentales en este fallo relativo a la aplicación del mecanismo de **ajustepor inflación** que deberán ser consideradas para el futuro: el cómputo de quebrantos originados en ocasión del mencionado mecanismo, y los intereses aplicable en materia

de repetición.

Respecto de los intereses, la Corte desestimó el Recurso Extraordinario del Fisco mediante la fórmula "no refuta", **por** lo cual si bien no puede considerarse que ello implique necesaria y estrictamente una coincidencia con la sentencia apelada en cuanto al fondo, puesto que la Corte no hace suyas las consideraciones del *a quo*; sí debe observarse que admitió la aplicación de una tasa más elevada a la prevista en la resolución (ME) 841/10 para el cálculo de los intereses que en el caso debía aplicar el Fisco.

En lo que hace al cómputo de quebrantos, remitiendo al precedente “Estancias Argentinas El Hornero”, la Corte denegó la posibilidad de que estos sean trasladados cuando se hubieren originado como consecuencia de aplicar el referido **ajuste porinflación**.

En aquel caso, la actora sostuvo la inconstitucionalidad de las normas que prohíben el **ajuste por inflación** argumentando que su aplicación para el ejercicio fiscal del año 2002 le ocasionaba una disminución en sus quebrantos.

La Corte hizo suyo el Dictamen de la Procuradora General de la Nación. En aquel razonamiento, tras entender que los quebrantos traídos a la causa **por** la actora estaban sujetos a la suspensión de la aplicación del **ajuste por inflación** en el impuesto a las ganancias y que tal suspensión no resultaba *per se* inconstitucional, se admitió que la declaración de ese vicio podía ser procedente si se demostraba en el caso concreto la repugnancia de la suspensión con alguna garantía amparada **por** la Constitución Nacional, pesando sobre el contribuyente que la impugnara la carga de la demostración.

Analizadas entonces las alegaciones de la actora con relación a la confiscatoriedad sufrida en los términos de la solución pretoriana surgida en la causa “Candy”, la Corte sostuvo que el caso de autos no podía ser encuadrado dentro de los lineamientos de esa doctrina, **por** la sencilla razón que no existía tributo a pagar que pudiera ser cotejado con el capital o la renta gravados para verificar si había una absorción inadmisible de éstos.

Ahora bien, en el caso en estudio, no está en juego la constitucionalidad de la suspensión de la aplicación del **ajuste porinflación** a fin de obtener un mayor quebranto, sino que se presentaron cuestiones de hecho diferentes, precisamente:

En primer lugar, existió un tributo ingresado en concepto de impuesto a las ganancias **por** el período 2002, sobre el cual la Corte hizo lugar al planteo de repetición, **por** considerar que insumía una parte sustancial de las rentas obtenidas **por** Alubia en ese período fiscal.

En segundo orden, existió un tributo ingresado en concepto del mismo impuesto **por** el período 2003, sobre el cual la Corte no hizo lugar al planteo de repetición que se fundaba en la compensación del quebranto resultante **por** el período anterior, en tanto (en la inteligencia de “Estancias El Hornero S.A.”) la pretensión tenía como sustento el menor tributo que se había abonado a causa del cómputo del quebranto del ejercicio del año anterior.

De ello se desprendió que, a diferencia del caso citado **por** la Corte, donde no existía tributo a ingresar, en Alubia existían pagos efectuados que podían producir efectos confiscatorios sobre la renta o el capital; aún en el caso del período 2003, sobre el que se deniega la posibilidad de trasladar el quebranto del período anterior.

Dicho eso, deben observarse dos cuestiones. En primer lugar, tal como ha sido desarrollado, no coincidimos con la postura del Máximo Tribunal que impide trasladar el quebranto originado mediando aplicación del mecanismo de **ajuste por inflación**, en tanto prescinde de la realidad económica del contribuyente, avalando la consideración, para sucesivos cálculos del impuesto a ingresar, de un monto viciado **por** inconstitucionalidad.

En segundo lugar, en la inteligencia de la interpretación efectuada **por** la Corte, en tanto la pretensión tendría como sustento el menor tributo que se hubiese abonado a causa del cómputo del quebranto del ejercicio del año anterior, no existiría agravio constitucional y aplicaría la prohibición de **ajuste por inflación**; queda claro un nuevo extremo no considerado en "Estancias El Hornero", cual es la prohibición de trasladar un quebranto generado en un ejercicio **por** aplicación del **ajuste por inflación**.

Sin embargo, en la línea de desarrollo que hemos expuesto, esto tampoco parece acertado, puesto que se priva al contribuyente de la posibilidad de considerar el quebranto real a los fines de demostrar la absorción sustancial de la renta o el patrimonio, en los términos de "Candy".

Es decir, y para concluir, si como se ha dicho, la finalidad de los quebrantos es morigerar la carga del gravamen en forma equitativa a razón de que el Estado tenga en cuenta tanto las pérdidas como ganancias que puedan obtener los sujetos pasivos del tributo en más de un ejercicio fiscal; aún cuando el quebranto generado **por** aplicación del mecanismo de **ajustepor inflación** no pudiera ser trasladado en los términos del Art. 19 de la ley del impuesto a las ganancias, la realidad económica exige al menos su consideración a los fines de determinar la renta real a cotejar con el tributo a ingresar cuando éste fuere atacado de inconstitucional **por** confiscatorio.

(*) A. 612. XLIX. REX - "Alubia S.A. c/ A.F.I.P. -DIRECCIÓN GENERAL IMPOSITIVA s/repetición" CSJN - 04/11/2014 (elDial.com - AA9145)

(**) Abogada (UBA) con orientación en Derecho Tributario y docente en Finanzas Públicas y Derecho Tributario.

(***) Abogada (UBA), con orientación en Derecho Privado y Derecho Tributario, trabaja en Estudio "Bulit Goñi & Tarsitano" y es docente en Finanzas Públicas y Derecho Tributario

(****) Abogado (UBA), con orientación en Derecho Tributario, estudiante de Contador Público y asociado en el estudio Marval, O'Farrell & Mairal

(*****) Estudiante de Abogacía , orientación en Derecho Tributario, trabaja en Estudio "Bulit Goñi & Tarsitano"

[1] "Santiago Dugan Trocello S.R.L. c/ Poder Ejecutivo Nacional –Ministerio de Economía s/ Amparo"

[2] "CANDY S.A. c/ AFIP y otro S/ Amparo", Fallos: 332:1571, Considerando 14

[3] Considerando N° 10, Fallo Arcana Orazio, voto de la mayoría.

[4] 4 Considerando N° 7, Fallo "Alubia S.A. c AFIP –DGI s Repetición", voto de la mayoría.

[5] Considerando N° 8, Fallo "Alubia S.A. c AFIP –DGI s Repetición", voto de la mayoría.

[6] 6 "La CSJN deja firme una sentencia que ordenó a la AFIP-DGI restituir una suma de dinero aplicando un interés tres veces mayor al previsto en la Resolución 314/04 del Ministerio de Economía". Tomás Rodríguez Gesto. http://www.dpicuantico.com/.

[7] 7 Procedimiento Tributario – Teoría y práctica para el contribuyente. Autores: Gabriel Gotlib, Valeria D'Alessandro y Sergio Mohadeb. Editorial: Errepar. Año: 2012. Página: 41.

[8] "Solvet et repete -Régimen jurídico y su incidencia sobre los derechos y garantías constitucionales-". Jerónimo A. Gil Di Paola. La ley, año 2011.

[9] Estancias Argentinas El Hornero SA c/ EN –AFIP- DGI- L. 24073 s/ proceso de conocimiento- recurso de hecho.

[10] "Los quebrantos en el marco de la confiscatoriedad derivada de la falta de **ajuste por** inflación", Lorenzo, Armando; Cavalli, César M, Consultor Tributario, Marzo 2015.

[11] Consolidar ART SA c/ EN - AFIP- DGI- R. 140/2008 s/ Dirección General Impositiva" en fecha 3/6/2014.

[12] Impuesto a las Ganancias; Gustavo E. Diez, 5ª edición actualizada; La Ley.