

REFLEXIONES SOBRE LA CONSTITUCIONALIDAD DE LAS “RETENCIONES”¹

por **Fernando G. Camauër**

El conflicto rural ha actualizado la cuestión sobre la validez constitucional de la fijación de estos tributos –derechos de exportación– por la Res. M.E.P. 125/08 (**Guía Práctica – Anticipos- N° 113, pág. 60**), dictada en la órbita de competencia del P.E.N..

El tema ha sido motivo de análisis por parte de prestigiosos juristas que han dado a conocer sus opiniones en artículos de doctrina y publicaciones periodísticas. También ha sido objeto de un reciente pronunciamiento de la Academia Nacional de Derecho y Ciencias Sociales (Dictamen del 9/6/2008), y es muy poco lo que se podría agregar al respecto.

Ello no obstante, creo que puede ser de interés para los lectores ofrecerles una reseña informativa sobre las disposiciones constitucionales y sus alcances según las opiniones vertidas y los reparos que se han opuesto a este acto ministerial.

I. ENCUADRE CONSTITUCIONAL DE LA CUESTION

Es opinión unánime de los especialistas en derecho constitucional, que este tipo de tributo sólo puede ser creado o suprimido por el Congreso Nacional en ejercicio de funciones que le son propias e indelegables, y que su adopción por el P.E.N. sería violatoria de las normas de la Constitución Nacional que regulan la competencia y funciones de cada uno de los poderes de la Nación (arts. 4, 9, 17, 19, 52, 75 inc. 1, 76 y 99).

En efecto, el art. 4 C.N. establece: “El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional, **formado del producto de derechos de importación y exportación...**”. El art. 9 C.N. dispone: “En todo el territorio de la Nación **no habrá más aduanas que las nacionales, en las cuales regirán las tarifas que sancione el Congreso.**”. El art. 17 prescribe: “... **Sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el artículo 4...**” y el art. 19: “... **Ningún habitante de la Nación será obligado a hacer lo que no manda la ley, ni privado de lo que ella no prohíbe**”. El art. 52 dispone: “A la Cámara de Diputados **corresponde exclusivamente la iniciativa de las leyes sobre contribuciones y reclutamiento de tropas**” y el art. 75: “**Corresponde al Congreso: 1. Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación**, los cuales, así como las

¹ Este artículo ha sido publicado en “Anticipos de Guía Práctica” quien ha autorizado su reproducción en la revista “Comercio Exterior”.

evaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación... 13. **Reglar el comercio con las naciones extranjeras y las provincias entre sí**". El art. 76 establece: "**Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la delegación que el Congreso establezca...**". Complementariamente, la Constitución, en Atribuciones del Poder Ejecutivo, art. 99 ap. 3, establece: "**...El Poder Ejecutivo no podrá en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo.** Solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos en esta Constitución para la sanción de las leyes, **y no se trate de normas que regulen materia penal, tributaria,** electoral o el régimen de los partidos políticos, podrá dictar **decretos por razones de necesidad y urgencia,** los que serán decididos en acuerdo general de ministros que deberán refrendarlos, conjuntamente con el jefe de gabinete de ministros..." . El art. 100 dispone: "... Al jefe de gabinete de ministros, con responsabilidad política ante el Congreso de la Nación, le corresponde: ... 12. **Refrendar los decretos que ejercen facultades delegadas por el Congreso, los que estarán sujetos al control de la Comisión Bicameral Permanente.**" Y el art. 103: "**Los ministros no pueden por sí solos, en ningún caso, tomar resoluciones, a excepción de lo concerniente al régimen económico y administrativo de sus respectivos departamentos**".

II. LA DELEGACION DE FACULTADES LEGISLATIVAS EN EL P.E.²

Los textos constitucionales transcritos son bien explícitos, concordantes y categóricos respecto a atribuir con exclusividad al Congreso Nacional la facultad de crear tributos en general y en particular los aduaneros, y a la limitación de la posibilidad de delegar en el Poder Ejecutivo la fijación de los mismos.

No obstante y como sabemos, desde hace 50 años el Presidente de la Nación, o por delegación del mismo, el Ministro de Economía, vienen estableciendo y modificando derechos de importación o exportación sin cortapisas y sin que esta actividad legisferante haya sido objeto de pronunciamientos judiciales que la enervaran.

Las razones de que este ejercicio permanente y prolífico de facultades reservadas al Congreso Nacional por este otro poder del Estado son varias y de distinta índole:

² El tema ha sido tratado por el **Dr. Juan Carlos Lascano** en su excelente trabajo "El Principio de Legalidad Tributaria y los Derechos de Aduana", en Revista de la Tributación N° 6 y en **Anticipos de Guía Práctica N° 80 pág. 3.**

1º) El Congreso Nacional (o quien asumió de facto sus poderes) a partir del año 1958, a través de sucesivas leyes o actos con iguales alcances, ha venido delegando en el P.E.N., la facultad de regular estos tributos en lo que concierne a su monto y a los motivos y condiciones para su imposición. Y es probable que para los gobiernos de facto, que asumían al propio tiempo las funciones ejecutiva y legislativa, el deslinde de competencias no tuviera demasiado significado.

2º) La C.S.J.N. ha admitido a partir del año 1927 en reiterados pronunciamientos ³ la delegación de facultades legislativas en forma restringida (calificada por la doctrina como delegación impropia), que no constituye una delegación plena y que permite al P.E.N., dentro de una política legislativa establecida por el Congreso, reglar los pormenores y detalles necesarios para su ejecución. Se trataría, según Germán Bidart Campos⁴, de un “ensanchamiento de la facultad reglamentaria que compete al P.E. y, por aplicación de esa jurisprudencia del Alto Tribunal, los pocos cuestionamientos que se hicieron respecto a derechos aduaneros no prosperaron en esa instancia superior.

3º) Los contribuyentes responsables por estos tributos –importadores y exportadores- han sido remisos en plantear impugnaciones, no sólo por tales precedentes judiciales sino probablemente por tratarse de impuestos que trasladaban a los consumidores (derechos de importación) o a los productores o fabricantes (derechos de exportación).

4º) Se ha dicho a menudo que el Congreso Nacional no ha demostrado vocación para asumir debidamente sus funciones constitucionales, habiendo resignado paulatinamente las mismas, lo cual es cierto en parte, pero lo decisivo ha sido el avance constante del P.E. en este campo produciendo hechos consumados de recaudación que presionan tanto al Congreso como sobre el Poder Judicial en razón de la amenaza de que sus decisiones produzcan grandes descalabros fiscales.

III. REPAROS A LA VALIDEZ DE LA RES. M.E.P. N° 125/2008

Es con referencia al contexto normativo de nuestra Constitución y referencias precedentes que habrá de considerarse si esta resolución ministerial infringe o no los preceptos constitucionales.

³ Fallos 148:230; 246:345; 280:25; 286:325; 310:2193; 311:1617; 2339:2453; 315:1336, 1820 y 2530)

⁴ (Manual de la Constitución Reformada, Tº III Cap. XXXVIII, N° 25 pág. 245)

Los distintos autores que han cuestionado o defendido la Res. N° 125 enfocaron jurídicamente el tema en cuanto a la validez de la delegación legislativa que ejerce, a la subdelegación del P.E. que transfiere al Ministerio de Economía su competencia delegada y respecto al alcance confiscatorio de los gravámenes que determina.

1) Validez de la delegación ejercida. La Res. 125 en sus considerandos expresa: “que la presente medida se dicta en función de lo previsto en la ley 22.415” (Código Aduanero) y se motiva en el “significativo aumento de los precios internacionales de cereales y oleaginosas en los últimos años” y en “que la persistencia de un escenario semejante podría repercutir negativamente sobre el conjunto de la economía a través de mayores precios internos, menor equidad distributiva y una creciente incertidumbre en lo que respecta a las decisiones de inversión del sector agropecuario”⁵.

La Res. 125 estaría ejerciendo así la facultad que otorga al P.E. el art. 755 del Código Aduanero de: a) gravar con derechos de exportación la exportación de mercadería ... c) modificar el derecho de exportación establecido. Ello con el objeto de cumplir con alguna de las finalidades previstas en el apartado 2 del artículo.

Se ha considerado a la luz de una interpretación armónica de los preceptos constitucionales vinculados al establecimiento de derechos de exportación, que la delegación del art. 755 del C.A. infringe la prohibición del art. 76 de la C.N. sin posibilidad de encuadrarse en las excepciones que contempla la misma norma.

En esta postura coinciden básicamente, entre otros, los Dres. Gregorio Badéni, Pablo O. Sanabria, Alberto Bianchi, Rodolfo Spisso, Juan Patricio Cotter, María Angélica Gelli, Marcelo Lascano, Santiago Sáenz Valiente, Maximiliano Torricelli⁶, Reynaldo Vanossi⁷, Daniel Sabsay, Felix Loñ⁸, Gustavo Bossert y Ricardo Gil Lavedra⁹.

En relación a alguna postura discrepante¹⁰ que considera que el art. 76 de la C.N. solamente comprende a las delegaciones propias (las que transfieren lisa y llanamente la totalidad del poder) y que la que contempla el art. 755 C.A. no tiene ese alcance, cabe apuntar lo siguiente:

⁵ Cabe preguntarse cómo los derechos móviles y progresivos aportarán mayor certidumbre?

⁶ Suplemento de La Ley, Retenciones a la Exportación, Abril de 2008

⁷ La Ley del 28/5/08

⁸ Diario La Nación del 6/6/2008

⁹ Diario La Nación del 12/6/2008

¹⁰ Arístides Horacio M.yCorti y Rubén Calvo, en el suplemento La Ley antes citado

a) La delegación propia en materia tributaria no ha tenido cabida en la Constitución actual ni en la anterior a 1994, y nunca fue admitida por la Corte Suprema.

b) La prohibición del art. 76 de la C.N. sería totalmente superflua y debería entenderse que alcanza también a todas las delegaciones legislativas que no encuadren en los supuestos que el mismo art. 76 deja a salvo de la interdicción.

c) No parece lógico ni coherente interpretar que las delegaciones impropias sometidas a exigencias jurisprudenciales de validez más estrictas que las que establece el art. 76 de la C.N. puedan subsistir sin que, por lo menos, satisfagan las condiciones que impone dicha norma.

d) La cláusula transitoria Octava de la Constitución Reformada, que establece la caducidad de la legislación delegada preexistente, excepto que el Congreso la ratifique por una nueva ley, comprende únicamente a las delegaciones efectuadas en “materias determinadas de administración” definidas por la ley 25.148, en la que no tienen cabida las regulaciones tributarias o aquéllas autorizadas por un estado de emergencia pública, que son las delegaciones autorizadas por la Ley 25.561 y sus modificaciones, que no comprenden tampoco la imposición y modificación de tributos.

Por otra parte y como lo señalara, a mayor abundamiento, la impecable sentencia del 5/6/2008 de la Dra. Liliana Heiland (Juzgado Contencioso Administrativo Federal N° 10, Secretaría 19), la Res. 125/2008 no se limita a modificar la alícuota del tributo sobre el valor FOB (valor imponible) sino que “crea un tributo móvil y progresivo basado en la comparación de dos valores y en la aplicación de alícuotas diferenciales en función del precio resultante”.

En todo caso hay que considerar que el art. 755 establece una delegación de tal amplitud que sería muy forzado calificarla como delegación impropia, en tanto los supuestos o motivos que la autorizan abarcan todas las situaciones y finalidades concebibles y no pone límite temporal ni tope explícito ni implícito al tributo que autoriza a imponer o modificar, y con tal extensión, como lo advierte la sentencia precedentemente citada, otorga un cheque en blanco al P.E.

2) **Subdelegación prohibida**. La pretendida competencia del Ministerio de Economía se funda en la subdelegación de la facultad del P.E. dispuesta por el Dto. 2752/91 y al respecto hay unanimidad en la doctrina respecto a la invalidez de la subdelegación que hiciera el P.E. en algún ministerio u órgano bajo su dependencia, salvo cuando es la misma ley delegante la que autoriza esta subdelegación. Esta objeción se funda en lo dispuesto por los arts. 100 inc. 12 y 103 C.N., y

como dice G. Bidart Campos¹¹: “Las normas dictadas con habilitación del congreso por el poder ejecutivo han de adoptar la forma de decretos, porque el inc. 12 del art. 100 otorga al jefe de gabinete de ministros la competencia de refrendar los decretos que ejercen facultades delegadas por el congreso”, y sólo el P.E. puede dictar decretos. Además surge de lo dispuesto por el art. 103 C.N. que: “Los ministros no pueden por sí solos, en ningún caso, tomar resoluciones, a excepción de lo concerniente al régimen económico y administrativo de sus respectivos departamentos”.

3) Confiscatoriedad. Alberto Bianchi¹², extractando los distintos pronunciamientos de la Corte Suprema al respecto, condensa los criterios del Alto Tribunal en los siguientes términos: un tributo es confiscatorio cuando absorbe una parte sustancial de la propiedad o de la renta de varios años del capital gravado o bien una parte sustancial del dinero que el productor obtiene al vender su producto.

En el caso el gravamen incide en su totalidad en el precio de venta que el productor obtiene de su cultivo y le sustrae al mismo un importe superior al 40%. La confiscatoriedad del tributo sobre la propiedad es pues evidente e incuestionable para quien en definitiva soporta el gravamen.

Cabe añadir, en lo que hace al fallo de la Corte Suprema in re Montarcé Marcelo A. c/Gobierno Nacional (Fallos 289:443), citado por este autor, que se trata de un pronunciamiento aislado referido a los derechos de importación y cuyo fundamento es inconsistente.

En efecto, el Alto Tribunal argumenta que si el Congreso Nacional puede establecer prohibiciones (art. 67 incisos 12, 16 y 28 de la C.N.) “con igual razón debe considerarse habilitado para llegar a un resultado semejante mediante el empleo de su poder tributario, instituyendo, con finalidades acaso disuasivas, gravámenes representativos de una ó más veces el valor de la mercadería objeto de importación” y sin embargo en otros casos consideró que si la prohibición de importación afectaba el derecho de propiedad del importador el Estado debía indemnizarlo, reconociendo que tales arbitrios podían ser confiscatorios.

IV. CONVALIDACION LEGAL DE LA RESOLUCION 125/2008

La Honorable Cámara de Diputados de la Nación acaba de dar (6/7/2008) media sanción al proyecto del P.E. que ratifica esta Res. 125 y las 141 y 164 que la siguieron (art. 1º) y acto seguido (art. 2º) el art. 755 del Código Aduanero.

¹¹ (ob. citada Tº III pág. 157)

¹² L.L. del 13/5/08

La ratificación es el acto por el cual la autoridad competente, reconoce como propios los actos realizados por otra autoridad que era incompetente para dictarlos.¹³

Es comprensible que se intente de sanear una medida que se supone inconstitucional para evitar las cuestiones litigiosas que podrían suscitarse por la aplicación que recibiera durante el tiempo transcurrido con anterioridad a la ley ratificatoria.

Lo que es un contrasentido es que esta ratificación se siga de otra ratificación de las disposiciones del Código Aduanero y en particular su art. 755.

En tales términos, el proyecto, aprobado por diputados, reasume una función que le es propia y acto seguido la vuelve a delegar con los mismos alcances, lo que resulta inentendible.

Indudablemente, si la norma delegante (art. 755 del C.A.) es inconstitucional por consagrar una delegación prohibida, seguirá siéndolo aunque se hayan ratificado legalmente las disposiciones adoptadas en función de ella.

Vemos entonces que mediante este proyecto de ley se purgaría el vicio de que adolecen estos actos ministeriales, pero se mantiene abierta la puerta para que el mismo vicio se repita indefinidamente.

CONSIDERACIONES FINALES

1) Habría que reconocer que el art. 755 del Código Aduanero (de muy dudosa validez a su sanción) colapsó definitivamente con la reforma constitucional de 1994, especialmente ante las nuevas disposiciones que refuerzan la prohibición de delegar funciones legislativas en materia tributaria.

2) Sería por ello, conveniente que se encare la revisión de ésta y otras normas del Código Aduanero que establecen delegaciones de facultades legales con alcances casi ilimitados.

3) Si bien puede admitirse la delegación en el Poder Ejecutivo de facultades en situaciones especiales de emergencia previamente determinadas, que exijan remedio inmediato, la utilización que haga el Poder Ejecutivo debe ser inexcusablemente confirmada por el Congreso en un plazo perentorio, estableciéndose su pérdida de vigencia o caducidad de pleno derecho.

4) Un balance del manejo discrecional que ha hecho el Poder Ejecutivo, en los últimos cincuenta años, sobre el arancel de exportación e importación y la regulación del comercio internacional, demuestra que esta gestión no ha sido transparente ni respetuosa de los derechos fundamentales que protege la Constitución; que ella ha oscilado todo el tiempo entre la

¹³ Ver, Tomás Hutchinson, “Régimen de Procedimientos Administrativos”, Ed. Astrea, pág 153

satisfacción de intereses sectoriales diferenciados o contrapuestos y que ha desatendido casi siempre el interés general. Parecería por lo tanto, que es tiempo de propender a que el Congreso asuma plenamente las funciones que le competen en este ámbito.

Buenos Aires, 8 de julio de 2008.