

**XIV JORNADAS DE
COMUNICACIONES
CIENTÍFICAS DE LA
FACULTAD DE DERECHO Y
CIENCIAS SOCIALES Y
POLÍTICAS UNNE**

Compilación:
Alba Esther de Bianchetti

2018
Corrientes - Argentina

XIV Jornadas de Comunicaciones Científicas de la Facultad de Derecho, Ciencias Sociales y Políticas -UNNE : 2018 Corrientes -Argentina / Estefanía Daniela Acosta ... [et al.] ; compilado por Alba Esther De Bianchetti. - 1a ed. - Corrientes : Moglia Ediciones, 2019.
548 p. ; 29 x 21 cm.

ISBN 978-987-619-344-3

1. Análisis Jurídico. I. Acosta, Estefanía Daniela II. De Bianchetti, Alba Esther, comp.
CDD 340



ISBN N° 978-987-619-344-3

Editado por **Moglia Ediciones**

Todos los derechos reservados - Prohibida su reproducción total o parcial, por cualquier método
Queda hecho el depósito que previene la ley 11.723

Impreso en **Moglia S.R.L.**, La Rioja 755

3400 Corrientes, Argentina

mogliabros@hotmail.com

www.mogliaediciones.com

Octubre de 2019

PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA EN EL DECRETO 793/2018 SOBRE LOS DERECHOS DE EXPORTACION

Rosas Villarrubia, Ingrid Yanina

rosasvillarrubiaing@gmail.com

Resumen

La presente comunicación desarrollara el principio de legalidad en referencia al decreto 793/18, que impone una retención anual del 12% a las exportaciones, cuya imposición deviene del Poder Ejecutivo, gravando el Derecho de exportación, encontrando como fundamento para el ejercicio de esa facultad el art 755 del código aduanero entrando en contradicción con el principio de legalidad o de reserva de ley, dado que la constitución nacional fija como competencia exclusiva y excluyente del congreso.

Palabras claves: Congreso, principios de imposición, Constitución Nacional.

Introducción

El principio de legalidad o de reserva de ley, se consolida cuando emergen los Estados modernos en el siglo XIX y constituye una garantía a los ciudadanos y un límite a la libre imposición de tributos, albergando la facultad de la aceptación o rechazo a los representantes de la población, reservando dicha facultad en forma exclusiva a estos. Por ende, la imposición debe estar establecida por ley, tal es el conocido aforismo nullum tributum sine lege, que surge como principio para el establecimiento de pena, sanción o imposición que encuentre fundamento en una ley. En nuestro sistema argentino dicho principio se halla presente ya en el acta del Cabildo del 25 de mayo del 1810, que establece que no podrían imponerse ni gravámenes ni contribuciones sin previa consulta al cabildo.

El principio de legalidad o de reserva de ley responde a la garantía constitucional del art 19 C.N en referencia a que toda imposición debe estar establecida por ley en razón a cuestiones de legitimidad.

El conflicto en cuanto a la legalidad del Decreto 793/18 surge dada la forma de imposición de estos tributos y el sujeto del cual emana dicha carga impositiva. La imposición del Decreto 793/18 en los derechos de exportación que entra en vigor en septiembre del presente año, establece un gravamen a los derechos de exportación en las mercaderías, El decreto en su art 2 establece:

*“Artículo 2º.- El derecho de exportación establecido en el artículo 1º no podrá exceder de **PESOS CUATRO (\$ 4)** por cada Dólar Estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda. Para las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la NOMENCLATURA COMÚN DEL MERCOSUR (NCM) detalladas en el Anexo I (IF-2018-43170212-APN-SSPT#MHA) que forma parte de este decreto, ese límite será de **PESOS TRES (\$ 3)** por cada dólar estadounidense del valor imponible o del precio oficial FOB, según corresponda.”*

A su vez establece una doble imposición respecto a aquellas mercaderías que se encuentran ya gravadas conforme reza: *Artículo 4º.- En el caso de mercaderías cuya exportación ya está gravada, el derecho de exportación establecido en el artículo 1º será adicionado a los derechos de exportación vigentes, incluyendo los establecidos en el artículo 3º de este decreto.*

El decreto, para fundamentar la legalidad en cuanto a su origen, pese a que emana del Poder ejecutivo se remite al Art 755 del código aduanero quien le otorga al poder ejecutivo la facultad de gravar o modificar el derecho de exportación. Entendiendo este, como una facultad que le ha sido conferida por el congreso a través de una delegación con la sanción del código aduanero, con la finalidad de dar respuestas a las necesidades de las finanzas públicas.

Partiendo de esta base se hará el análisis en cuanto a legitimidad de las atribuciones del Poder Ejecutivo en materia tributaria, pero más específicamente en lo que respecta a la legalidad del presente decreto.

Nuestra Constitución Nacional tal como lo hemos adelantado, con la reforma del año 1994 en el art 76 establece una prohibición de delegación legislativa al poder ejecutivo, si bien contiene excepciones en materia de administración y emergencia, la misma debe tener una duración de carácter limitado; en materia tributaria no se encuentra habilitado para la imposición de tributo alguno, el único órgano habilitado a la

imposición de tributos y que tiene la función de la creación de leyes es el poder legislativo, del art 17 surge tal precepto, el cual establece que solo el congreso es el órgano habilitado en forma exclusiva a la imposición de contribuciones y nos remite al art 4 de la constitución en el cual se encuentran los derechos de exportación. La Corte suprema de la nación ya ha sostenido la importancia del respeto a los principios base del sistema constitucional; sosteniendo que entre ellos la garantía de la división de poderes es fundamental, por ende, no se podrá hacer un uso común a las delegaciones pudiendo ver afectado en cuyo caso nuestra forma republicana de gobierno y la soberanía e independencia de los órganos en las áreas que intervienen, esto ya fue manifestado por la CSJN en el año 1863, en cuanto al Poder Ejecutivo sostiene “*No se encuentra entre sus poderes, el de desempeñar funciones legislativas por alguna razón ó en caso alguno (art. 68, Const. Nac.)*.” (Criminal c/ Ríos, Ramón y otros. Fallos 1:32). La CSJN ha sentado la importancia de la garantía de la división de poderes y su vinculación con el principio de legalidad es así que sostiene:

“Siendo un principio fundamental de nuestro sistema político la división de poderes en tres grandes Departamentos, el Legislativo, el Ejecutivo y el Judicial, independientes y soberanos en su esfera, se sigue forzosamente que las atribuciones de cada uno le son peculiares y exclusivas (sic), pues el uso concurrente o común de ellas harían necesariamente desaparecer la línea de separación entre los tres altos poderes políticos, y destruiría la base de nuestra forma de gobierno” (Causa Número V. Criminal. Contra Ramón Ríos (alias Corro), Francisco Gómez y Saturnino Ríos, por salteamiento, robo y homicidio, perpetrado abordo del pailebot nacional «Unión» en el Río Paraná.” 1863.Fallos 1:36)

Es por ello, que la creación de los tributos conforme a nuestra constitución nacional es una competencia del congreso el cual no tiene el carácter delegable. Esto a su vez se ve reforzado por el art 99 inc3 que prohíbe expresamente al poder ejecutivo emitir disposiciones de carácter legislativo haciendo pasible de la pena de nulidad absoluta e insanable.

A modo de colorario histórico podemos mencionar decretos en materia tributaria dictado durante diversos gobiernos, lo cual implica un uso inapropiado y de marcado carácter histórico de potestades inexistentes en el Poder Ejecutivo en materia tributaria; tenemos la presidencia de Carlos Saul Menem entre los periodos de los años 1989 y 1999 en el desarrollo de sus mandatos emitió 565 Decretos de necesidad y urgencia (DNU), entre los cuales fueron declarados inconstitucionales por afectar la legalidad tributaria vgr., Decreto 560/89 que fijó un gravamen de emergencia sobre los activos financieros declarado inconstitucional (caso “Spak de Kupchik 1998), Decreto 435/90 estableciendo incremento a la alícuota del impuesto a los capitales del 1,5% al 3% declarado inconstitucional (caso “La Bellaca S.A.A.C. y M.1996); Decreto 285/99 por el que se concedieron beneficios aduaneros en favor de la Provincia de La Pampa el cual fue declarado inconstitucional en el caso “Zofracor S.A.” 2002 entre otros.

Materiales y método

Materiales: Se recurre al empleo y el estudio de las Fuentes del derecho. Fuentes formales, la ley y los usos y costumbres. Fuentes materiales: la jurisprudencia y la doctrina.

Tipo de investigación cualitativa, interdisciplinaria, compleja de nivel exploratorio.

Discusión y resultados

Pese a los fundamentos esbozados en el decreto analizado, no debe desconocerse que la Constitución Nacional es la ley suprema y base sobre la que se erige todo nuestro sistema normativo, en caso de entrar en contradicción con disposiciones normativas inferiores a estas debe interpretarse en forma armónica y en consideración a la norma superior respecto a la inferior. El principio de legalidad establece un límite al ejercicio de las facultades legislativas por el órgano ejecutivo, tal afirmación es desde la mirada y el análisis del caso particular que venimos desarrollando. Para profundizar la mirada y en forma específica a la materia tributaria, la Corte Suprema ha reafirmado la distribución de facultades constitucionales en materia de imposición de tributos y siendo el congreso el único órgano encargado de intervenir en materia impositiva. En el fallo del 2014 "Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo", declaro la inconstitucionalidad de la resolución ministerial N°11/02 y 150/02 que se fija el derecho de exportación a las mercaderías procesadas por la empresa pesquera. La CSJN en su análisis sostiene que el órgano habilitado en ejercicio de la función es el congreso y se prohíbe constitucionalmente la delegación legislativa en materia tributaria, por ende, la interpretación de toda delegación debe ser de carácter restrictivo para preservar la competencia del área que corresponde intervenir a cada órganos en la división de poderes; sin que el invocación del interés publico sea suficiente para fundar cualquier delegación, debido a que afecta el

principio de legalidad y no tendrá fuerza suficiente para salvar cualquier inconstitucionalidad. Dentro del mismo fallo la corte ha sostenido:

“Nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto en el art. 4° como en los arts. 17 Y 52, que solo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos. Asimismo, este Tribunal ha expresado categóricamente que “los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas” (Fallos: 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros) y, en forma concordante, ha afirmado en reiteradas oportunidades que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (arg. Fallos: 316:2329; 318: 1154; 319:3400; 321:366 y 263; 323:240, entre muchos otros).” Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo. Fallos: 337:388 2014.

En concordancia a lo sostenido por la Corte en el fallo mentado ut supra el poder ejecutivo carece de facultades para la creación e imposición de un tributo siendo que no puede establecer los elementos estructurales del mismo, en cuyo caso debe contar con el respaldo del órgano representativo. Siendo la materia tributaria facultad excluyente y exclusiva del congreso.

Conclusión

Es claro que este decreto no tiene la fuerza suficiente para la imposición tributaria, debido a que tiene un vicio de origen que lo hace pasible de nulidad dado que emana de un órgano no habilitado para el dictado de leyes, que tenga facultad de establecimiento de los elementos estructurales del tributo y en consecuencia la imposición del tributo.

Sumado además que el decreto 793/18 es inconstitucional, al entra en contradicción con el principio de legalidad contenido en nuestra constitución nacional y los artículos los arts. 4°, 17, 52, 75, incs. 1° y 2° y 99, inc. 3°.

Es fundamental el garantizar la vigencia de los principios constitucionales sobre la cual se erige todo nuestro sistema representativo y republicano. La delegación legislativa y los decretos en materia tributaria constituyen un menoscabo al principio de legalidad, debido al ejercicio que efectúa el Poder ejecutivo de facultades legiferantes propias y exclusivas del poder Legislativo, existiendo una incompatibilidad normativa y un uso impropio del mismo por desvió del objeto permitido en forma excepcional, en quebranto de la prohibición constitucional de dictaminar en materia tributaria, constituyendo una grave falta a la estabilidad institucional y de separación de poderes que buscar garantizar nuestra constitución.

Referencias bibliográficas

- AVALOS Eduardo (2011) “Los decretos de necesidad y urgencia en argentina: desde 1853 hasta nuestros días” Cordoba. Conferencia del autor dictada el 1° de julio de 2011 en el Seminario “Acto Administrativo y Reglamento”,
- CONSTITUCIÓN NACIONAL ARGENTINA.
- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN.(1862) Criminal c/ Ríos, Ramón y otros. Fallos 1:32. Disponible en:
<https://sjconsulta.csjn.gov.ar/sjconsulta/consultaSumarios/buscarSumariosFallo.html?idSumario=120198>
- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN . (1863) Causa Número V. Criminal. Contra Ramón Ríos (alias Corro), Francisco Gómez y Saturnino Ríos, por salteamiento, robo y homicidio, perpetrado abordo del pailebot nacional «Unión» en el Río Paraná.”. Fallos 1:36
- CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN . (2014) Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/ amparo. Fallos: 337:388
- VILLEGAS Héctor B.,(2003) Curso de Finanzas y Derecho Financiero y Tributario, Buenos Aires, ASTREA, X edición, p. 252-286.

Filiación institucional: Adscripta de Catedra “Derecho Financiero y Tributario” Cátedra B. Titular: Dra Dora Ayala Rojas. Resolución N° 302/2018.