



# XX

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

# 2024

*2 décadas de ciencia compartida:  
raíces hacia nuevos horizontes*



FACULTAD DE DERECHO  
Y CIENCIAS SOCIALES Y POLÍTICAS



XX Jornadas de  
Comunicaciones  
Científicas de la Facultad  
de Derecho y Ciencias  
Sociales y Políticas

UNNE

2024

Dos décadas de ciencia compartida:  
raíces hacia nuevos horizontes

Corrientes - Argentina



**Dirección General**  
Dr. Mario R. Villegas

**Dirección Editorial**  
Dra. Lorena Gallardo

**Coordinación editorial y compilación**  
Esp. Martín M. Chalup  
Abg. M. Benjamin Gamarra

**Asistentes – Colaboradores**  
Lic. Agustina M. Bergadá

**Edición**  
Secretaría de Ciencia y Transferencia  
Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas  
Universidad Nacional del Nordeste  
Salta 459 • C.P. 3400  
Corrientes • Argentina

Villegas, Mario R.

XX Jornadas de Comunicaciones Científicas de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas - UNNE / Mario R. Villegas ; Lorena Gallardo ; Martín Miguel Chalup ; compilación de Martín Miguel Chalup ; Mauro Benjamín Gamarra ; coordinación general de Lorena Gallardo ; director Mario R. Villegas ; Lorena Gallardo ; prólogo de Claudia Diaz. - 1a edición especial - Corrientes : Universidad Nacional del Nordeste. Facultad de Derecho y Ciencias Sociales y Políticas, 2024.

Libro digital, PDF

Archivo Digital: descarga y online

ISBN 978-631-6623-05-8

1. Legislación. 2. Normas. 3. Regulación. I. Chalup, Martín Miguel, comp. II. Gamarra, Mauro Benjamín, comp. III. Gallardo, Lorena, coord. IV. Villegas, Mario R., dir. V. Gallardo, Lorena, dir. VI. Diaz, Claudia, prolog. VII. Título.

CDD 340

# PRINCIPIO DE LEGALIDAD TRIBUTARIA-AMBIENTAL

Ríos Benítez, Iván I.

*riosbenitez.abogados@gmail.com*

## RESUMEN

Se expone sobre el principio de legalidad tributaria ambiental (en adelante PLTA), haciendo foco en el modo en que debiera ser analizado por los operadores jurídicos; se anota a jurisprudencia, legislación, y a doctrina, argentinas y del extranjero; el desarrollo tiene la finalidad de obtener reflexiones sobre el modo de legislar, interpretar, aplicar, y decidir, en relación a normativa tributaria cuando están involucrados los temas ambientales.

Se dejan sentadas algunas argumentaciones sobre el PLTA, y la forma en que debiera ser tratado por los operadores jurídicos; se intenta que el lector tenga luego la voluntad de indagar, investigar, y pensar más sobre el rol del principio de legalidad tributaria cuando también aparecen las finalidades extrafiscales, en este caso las ambientales.

## PALABRAS CLAVE

Principios, tributación, ambiente

## INTRODUCCIÓN

En el presente hago consideraciones sobre el PLTA, intentando obtener algunas reflexiones sobre el modo de legislar, interpretar, aplicar, y decidir, en relación a la normativa tributaria cuando están involucrados temas ambientales. Advierto posturas en la Argentina, de manera generalizada, tanto de la jurisprudencia como de la doctrina, muy estrictas al momento de analizar a las cuestiones tributarias como la que analizo aquí; en general se sigue a interpretaciones nacidas sustancialmente con los derechos de primera generación constitucional, que apuntan, sobre todo, en el análisis a la debida protección del derecho de propiedad privada, pero no advierto que se considere de manera importante a que las cuestiones ambientales pertenecen a la época en que nacen los derechos constitucionales de tercera generación, incluso de los de cuarta generación constitucional.

Mi hipótesis es que la tributación, cuando también es ambiental, debiera imponer matización de las interpretaciones guiadas por los principios tributarios clásicos, porque no se debería tratar de igual manera a institutos jurídicos que no son iguales; el principio de legalidad tributaria es diferente del PLTA; los principios jurídicos constitucionales en tensión son tributarios, y ambientales.

La técnica relativa a la argumentación y a la ponderación de principios jurídicos, como la enseñada por R. Alexy (Alexy, 2017), puede ser una técnica viable para dar las respuestas desde lo jurídico.

Intento dejar sentadas fundamentaciones sobre la cuestión, para dejar al lector con voluntad de indagar y pensar más sobre el rol del principio de legalidad tributaria cuando también juegan su papel las

finalidades extrafiscales, en este caso concreto, ambientales.

La importancia de la investigación está dada porque el problema ambiental es una prioridad hoy para los operadores jurídicos, por sus consecuencias concretas sobre la calidad de vida de las personas; la temática no es solo teórica, implica a hechos concretos que se advierte en los diversos países; el tema está hace varias décadas en la agenda local, como en la internacional. La tributación, por su parte, es una de las herramientas con la que cuenta el Sector Público de la economía, para dar respuestas a tal problema.

#### MÉTODOS

Estudio cualitativo. Métodos utilizados: inductivo-deductivo-abductivo-analógico; análisis de normativa, jurisprudencia, y doctrina, argentina y del extranjero. Se sigue a autores que estudian la economía del sector público, la tributación, y la tributación ambiental.

#### RESULTADOS y DISCUSIÓN

Principio de legalidad en "lo ambiental".

En argentina los elementos esenciales del tributo deben ser establecidos por ley (hecho imponible, alícuotas, sujetos alcanzados, exenciones); la cuantificación de la obligación tributaria, como ser la alícuota a aplicar, dentro de un rango máximo y mínimo establecido (Consid. 9º in fine de "Camaronera" Fallos: 329:1554), o también con una clara política legislativa establecida por ley (CSJN Fallo 326-4251), puede delegarse según jurisprudencia CSJN –la autora cita más jurisprudencia a la que nos remitimos (Guerra Bianciotti, 2023).

Autores como Spisso (Spisso, 2007) y Casás (Casás, 2002), basan especialmente el PLT en el artículo 17 CN. El PLT es un límite formal al poder tributario; el límite material es el Principio de Capacidad Contributiva (Villegas, 2017).

Por su lado, la fiscalidad ambiental requiere doble tratamiento: como parte integrante del Derecho Ambiental, y

como modulación de la dogmática tributaria (Herrera Molina, 2000). Confluyen dos ramas del Derecho con diferentes antecedentes históricos, surgimiento, regulaciones, por lo que se precisa de diferentes tratamientos por parte de los operadores jurídicos para resolver los casos que se puedan presentar.

Rodolfo Vigo desde la óptica de la argumentación jurídica enseña que el Derecho se ha constitucionalizado, se ha principalizado o axiologizado; los juristas deben aplicar, incluso de oficio, al Derecho Constitucional y su complemento, a los Tratados de Derechos Humanos. Ejemplo, en tanto regulación, es el artículo 1 del Código Civil y Comercial de la Nación (Cafferatta, 2019).

"(...) La tarea principal del jurista hoy en día, de la que parece no escapar el tributarista, es más la de ponderación de principios constitucionales en busca del mejor argumento entre las diferentes respuestas jurídicas disponibles, que la de someterse a la nómina exhaustiva de fuentes del derecho. Esto es especialmente problemático en el derecho tributario (...)" (Braccia, 2013, p. 94) y "(...) la ponderación es la forma específica de aplicación de los principios" (Alexy, 2017, pp. 27 y 28).

En el enfoque de "proporcionalidad" (el corazón de la ponderación), hay "tres tipos de juicio que debe realizar el juez (...): a) de necesidad; b) de adecuación; c) de proporcionalidad en sentido estricto" (Cassagne, 2021).

Este modo de interpretar al Derecho puede ser útil al momento de resolver los casos que se presenten a la justicia sobre tributación ambiental, porque tienen la potencialidad de dar flexibilidad a los institutos clásicos tributarios.

Antonio (Antonio, 2007) interpreta que el impuesto ambiental se desenvuelve en una dinámica ecológica que cambia con rapidez; Xavier Oberson, citado por este, entiende que es más eficiente, y preferible, delegar en la autoridad ejecutiva la toma de decisiones de

algunos aspectos de los tributos, da el ejemplo de la fijación de la alícuota del tributo al momento de su puesta en marcha, incluso su derogación.

Hay aspectos sustanciales sobre elementos esenciales del tributo, y otros, de tipo administrativo, que no son esenciales, como el vencimiento. Eriksson prefiere una interpretación flexible del principio de legalidad, flexibilizando incluso las normas esenciales del tributo.

Una solución para flexibilizar el impacto de decisiones apresuradas puede ser con una implementación mixta (impuesto y regulación directa), ejemplos son los sistemas o normas para identificar características de los productos (Antonio, 2007). Esto flexibilizaría a la norma tributaria.

La técnica legislativa para el dictado del impuesto ambiental debe ser muy estricta, detallada, minuciosa, para que los órganos de aplicación no sean discrecionales, un ejemplo es "el impuesto sobre los pesticidas en Bélgica que en su diseño inicial clasificaba los productos en un abanico desde los tóxicos a los menos tóxicos. Esta ambigüedad en la clasificación hizo que en 1997 se modifica el impuesto determinándose actualmente de acuerdo al contenido de materia activa como base imponible del tributo" (Antonio, 2007, p. 207).

Esta flexibilidad no debe implicar una delegación legal encubierta que colisione con el principio de legalidad tributaria; sin menoscabo de lo anterior, en esta clase de tributos puede haber exenciones o ajustes, a modo de correcciones en su aplicación, "una legislación correctora". El tratamiento tributario debe ser predecible para el contaminador, él debe saber la carga tributaria que tendrá, según sus acciones.

En la tributación ambiental puede haber matización en las interpretaciones legales tributarias; se debe analizar caso por caso, considerando a la tensión de los principios tributarios y ambientales, principios que responden a diferentes

antecedentes, concepciones, y visiones, legales.

#### REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

Alexy, R. (2017). *Argumentación, derechos humanos y justicia*. ASTREA.

Antonio, A. R. (2007). *Impuestos Ambientales*. Osmar D. Buyatti.

Braccia, M. F. (2013). *Dogmática Tributaria*. (1ra. ed.). AD-HOC.

Cafferatta, N. (2019). El paradigma sistémico y ecocéntrico del Derecho Ambiental. *Derecho Público*, 2, 808.

Casás, J. O. (2002). *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente. A partir del principio de reserva de ley tributaria*. AD-HOC.

Cassagne, J. C. (2021). *Los grandes principios del Derecho Público (Constitucional y Administrativo)* (2da., actualizada y revisada ed.). Rubinzal-Culzoni Editores.

Guerra Bianciotti, C. (2023). *Ensayo a propósito de los casi diez años de "Camaronera Patagónica" o sobre cómo opera la delegación legislativa en materia tributaria y las disposiciones constitucionales en juego*. Rubinzal Culzoni. Recuperado el 17 de junio de 2024, de <https://www.rubinzalonline.com.ar/index.php/doctrina/articulos/ver/2159507/>

Herrera Molina, P. M. (2000). *Derecho Tributario Ambiental -La introducción del interés ambiental en el ordenamiento tributario*. Marcial Pons Ediciones Jurídicas y Sociales S.A.

Spisso, R. R. (2007). *Derecho constitucional tributario* (3ra. ed.). LexisNexis.

Villegas, H. B. (2017). *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*. Astrea.

#### EJE TEMÁTICO DE LA COMUNICACIÓN

Temas Coyunturales De Derecho Público

#### FILIACIÓN

AUTOR 1: Tesista De Doctorado - PI 23G006 SGCyT-UNNE