



Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

Comodoro Rivadavia, de diciembre de 2018.-

Estos autos caratulados **"ESTELAR RESOURCES LIMITED S.A. c/ PODER EJECUTIVO NACIONAL s/AMPARO LEY 16.986"**, en trámite ante esta Alzada bajo el N°19606/2018, provenientes del Juzgado Federal de Caleta Olivia.

Y CONSIDERANDO:

I.- Que vienen estos autos al Acuerdo del Tribunal en virtud del recurso de apelación deducido y fundado a fs. 420/432 por el apoderado del Estado Nacional- Ministerio de Hacienda, contra la sentencia de fs. 404/409 dictada por la señora Juez Federal de Caleta Olivia, en virtud de la cual hizo lugar a la acción de amparo promovida por Estelar Resources Limited S.A. y, en consecuencia, declaró para el caso concreto, la inconstitucionalidad del art. 755 del Código Aduanero y del decreto n°793/18 -con las reformas introducidas por decreto 865/18- (conf. arts. 4, 17, 52, 76 y 99 de la Constitución Nacional). Impuso seguidamente las costas del proceso al demandado por su condición de vencido (art. 68 CPCCN) y reguló los honorarios profesionales de los letrados apoderado y patrocinante de la parte actora - Dres. Juan Sonoda y Sixto Troncoso - en forma conjunta y en proporción de ley, en treinta (30) Unidades de Medida Arancelarias (UMA), aclarando que en cuanto a los honorarios del letrado apoderado de la parte demandada, deberá estarse a lo previsto en el art. 2° de la ley 27.423.

II.- Para decidir en el sentido indicado, y en orden a la inconstitucionalidad del Decreto 793/18 que solicitó la amparista, señaló la sentenciante de grado que mediante dicha norma el Poder Ejecutivo Nacional fijó hasta el 31 de Diciembre de 2020 un derecho del 12% a la exportación para consumo de todas las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias de la Nomenclatura Común del Mercosur (NCM); especificando que ese derecho de exportación no podrá exceder de cuatro pesos (\$ 4,00) por cada dólar estadounidense de valor imponible, incluyendo el importe que arroje la aplicación de la alícuota dispuesta en el art. 1°, o del precio oficial FOB, según corresponda. También dispuso que para las mercaderías

comprendidas en las posiciones arancelarias de la NCM detalladas en el Anexo I del decreto, ese límite será de tres pesos (\$ 3,00) por cada dólar estadounidense.

Del mismo modo, y por decreto 865/2018 se incorporó un párrafo al art. 4° del decreto 793/2018, por el cual se dispuso que en el caso de tratarse de exportadores que en el año calendario inmediato anterior a la fecha del registro de la correspondiente solicitud de exportación para consumo, hayan exportado menos de U\$S 20.000.000, se concederá un plazo de espera de 60 días corridos, sin intereses, contados a partir del día siguiente al del libramiento, y que ese plazo no alcanzará a las operaciones de exportación por cuenta y orden de terceros.

Luego de exponer los considerandos de ambos decretos en virtud de los cuales el Poder Ejecutivo Nacional sustentó las atribuciones para su dictado, la juez a quo tuvo por acreditado que la actora es una empresa que se dedica a la exploración y explotación de recursos mineros y a su exportación y por ende, validó la denuncia de resultar "persona afectada" por una actividad estatal que en forma actual o inminente estaría lesionando sus derechos de propiedad y a ejercer industria lícita (arts. 14 y 17 CN). Como consecuencia de lo anterior, concluyó en que se encuentra legitimada para la promoción de la acción, con fundamento en el art. 43 de la C.N.

Seguidamente declaró admisible la acción de amparo pues su empleo no ha reducido las posibilidades de defensa en cuanto a la extensión de la discusión, considerando que el Estado Nacional no ha ofrecido pruebas al contestar el informe requerido en los términos del art. 8vo. de la ley de la materia.

Entrando en el fondo de la controversia, y con remisión al art. 4to y 17 de la C.N. concluyó en que los derechos de exportación constituyen ingresos del Estado para satisfacer necesidades públicas, y como tales, su naturaleza jurídica es la de los tributos, cuya creación es potestad exclusiva del Congreso de la Nación, conforme el principio de legalidad en materia tributaria.





## Poder Judicial de la Nación

### Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

Sostuvo que tan estricto es ese principio de reserva, que en el art. 76 se prohíbe al Congreso de la Nación la delegación legislativa, y el art. 99 inc. 3° veda al Poder Ejecutivo Nacional dictar normas de naturaleza impositiva.

A partir de dicha prohibición, afirmó que nada obsta a que el Poder Legislativo, luego de haber creado los elementos esenciales del tributo (aspectos material, personal, temporal, territorial y base imponible), delegue en el Poder Ejecutivo Nacional la fijación de la alícuota, especialmente en materia aduanera, ya que por las continuas fluctuaciones que presenta el comercio internacional, se torna indispensable contar con herramientas que permitan adecuar, en forma ágil, los instrumentos estatales de política económica. Pero que para que ello resulte válido, debe existir una clara política legislativa, consistente en que la ley formal establezca pautas claras en lo relativo a la fijación de un mínimo y un máximo de las alícuotas que el PEN pueda establecer por vía reglamentaria.

A la luz de dichos parámetros, concluyó que en el sub examine, el art. 755 del Código Aduanero no resiste el test de constitucionalidad, pues de su simple lectura se evidencia que no ha sido el legislador quien ha determinado, de manera cierta e indudable, cuál es la forma de cuantificar la prestación, sino que ha de recurrirse necesariamente a lo dispuesto en el decreto 793/18 (con la reforma introducida por el decreto 865/2018); es decir, el Congreso de la Nación no ha establecido baremos máximos y mínimos para la fijación de la alícuota, dejando su establecimiento librado al completo arbitrio del Poder Ejecutivo Nacional, colocando en consecuencia a este último por fuera de las normas y principios constitucionales aplicables.

Finalmente consideró que hasta ese momento, los decretos 738/18 y 865/18 no habían tenido ratificación legislativa, aun cuando fueron incluidos en el proyecto de ley de presupuesto, pese a lo cual y eventualmente, dicha ratificación sólo podría tener efectos hacia el futuro (ex



nunc) y jamás convalidar normas que nacieron nulas e insanables, concluyendo así en su completa invalidez.

III.- Contra tal pronunciamiento apeló y expresó agravios el Estado Nacional, cuestionando en primer término que la magistrada de grado hubiera admitido la vía del amparo, frente a la existencia de otras vías judiciales más idóneas y ante la exigencia de mayor debate y prueba que, a su criterio, demandaría la cuestión controvertida en autos.

Del mismo modo y en orden a los restantes requisitos de admisibilidad de la acción, sostuvo que la actora no ha demostrado la insuficiencia de los restantes remedios procesales ordinarios y que además, la sentencia de grado transgrede la existencia de daño cierto o inminente que deba ser restablecido por esta vía excepcional.

Como tercer agravio expresó que la sentenciante ha efectuado una incorrecta aplicación del fallo de la CSJN in re "Camaronera Patagónica", sin considerar las diferencias específicas que existen con el caso de autos, entre las que señala que en aquel precedente se trataba de una Resolución Ministerial y no de un Decreto del Poder Ejecutivo dictado en ejercicio de facultades expresamente otorgadas y reconocidas por el Congreso Nacional; ello además de señalar que por ley 26.939 se declararon vigentes las normas incorporadas en su Anexo I, entre las que se encuentra el art. 755 del C.A., otorgándole el legislador a quien ejerce la administración del país, una herramienta de política económica que le permita responder a las exigencias cambiantes de la Nación.

En esa línea destacó, que en el presente no estamos frente a la creación de un impuesto interior, sino de la aplicación de un gravamen que responde a las necesidades de la política económica del país, y del sector externo, como son las exportaciones, habiendo sido el decreto 793 tenido expresamente en consideración para la suscripción del Consenso fiscal en el año 2018.

Finalmente destaca que en la ley de presupuesto para el año 2019, el Poder legislativo no se limitó a "ratificar" su contenido, sino que expresamente se





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

dispuso mantener "su validez y vigencia" (art. 82 ley 27467), razón por la cual entiende, que el caso se ha tornado abstracto, y justifica la revocación de la sentencia apelada con imposición de costas a la actora vencida.

Subsidiariamente y respecto de los gastos del proceso, propicia que sean impuestos en el orden causado, teniendo en cuenta la novedad de la cuestión debatida, las particularidades y la complejidad de la materia del pleito.

IV.- Concedido el recurso de apelación en los términos del art. 15 de la ley 16986, contestó la amparista el traslado de la expresión de agravios con la pieza que luce a fs. 438/444vta, en la que además de proponer la deserción del recurso por insuficiencia técnica, remite a las consideraciones del resolutorio puesto en crisis solicitando su confirmación.

V.- Radicados los autos ante esta Alzada, se cumplió a fs. 449/450 con la vista al Ministerio Público Fiscal, quien propone por los argumentos que expone, vinculados a la inexistencia de arbitrariedad o ilegalidad manifiestas, la revocación de lo decidido, y que sea rechazada la acción de amparo promovida.

A fs.452 fueron llamados los autos al Acuerdo del Tribunal.

VI.- Que por razones de orden expositivo, debemos comenzar descartando la declaración de deserción del recurso que propicia la accionante, atendiendo a que los fundamentos que integran la pieza recursiva que nos convoca resultan a nuestro criterio suficientes, cumpliendo de manera adecuada con la exigencia contenida en el art. 265 del código adjetivo, pues más allá de alguna reiteración de fundamentos, la recurrente ha señalado las partes y argumentaciones del fallo que considera equivocadas, proporcionando otras bases jurídicas para la resolución del conflicto.

Sentado lo anterior y en orden a las objeciones vinculadas a la admisibilidad de la vía de amparo e inexistencia de perjuicio económico acreditado, rechazaremos ambas articulaciones, en la comprensión de que



el centro de la cuestión controvertida, tal y como ha sido resuelta y ha sido sometida a la revisión de esta Alzada, se circunscribe al control de constitucionalidad de las normas declaradas inválidas, por afectación del principio de legalidad tributaria, por lo que no requiere un marco probatorio más amplio que exceda las constancias del expediente. Prueba de ello constituye el hecho de que el Estado Nacional no ha ofrecido pruebas, así como tampoco ha señalado en sus agravios la existencia de medidas que podría haber producido en sustento de su postura y que por las características sumarísimas de este proceso le habrían sido impedidas.

Este mismo criterio ha sido empleado por la CSJN en supuestos en los que -al igual que en los presentes- se discutía la constitucionalidad de normas emanadas del Poder Ejecutivo que imponían derechos de exportación, concluyendo en que "... el amparo resulta admisible si su empleo no ha reducido las posibilidades de defensa de la demandada en cuanto a la extensión de la discusión y de la prueba" (Fallos: 320:1339). "En tales condiciones, y dado que la apelante no ha señalado, ni mucho menos demostrado, la existencia de pruebas de que se haya querido valer y que por las características sumarias del amparo se ha visto frustrada de producir en apoyo del derecho que invoca, la remisión a un procedimiento ordinario -como lo pretende esa parte- solo constituiría un ritualismo inútil" (CSJN C 486.XLIII).

En otra oportunidad, la Corte sostuvo que "...los agravios del pretensor justifican su examen en esta excepcional instancia pues, si bien la acción (de amparo) entablada no está destinada a reemplazar medios ordinarios, excluirla por la existencia de otros recursos no puede fundarse en apreciaciones meramente rituales e insuficientes, toda vez que la institución tiene por objeto proteger en forma efectiva los derechos más que ordenar o resguardar competencias" (Fallos: 320:1339,2711; 321:2823). De tal manera, al no haberse especificado qué prueba no producida hubiese sido indispensable para la correcta solución del proceso, el agravio vertido en tal sentido no





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

conmueve la decisión adoptada, máxime cuando la cuestión a decidir aparece, en principio, como de puro derecho.

A la luz de dichos parámetros, diremos que las pruebas que de manera vaga e imprecisa invoca la accionada en su pieza recursiva para cuestionar los informes contables de la actora y la existencia de daño, no se vinculan con la cuestión litigiosa conforme anteriormente hemos precisado, sino eventualmente, con el planteo de confiscatoriedad del tributo, que no ha merecido tratamiento, ni constituye sustento de la decisión que se impugna, por lo que resulta ajeno a esta instancia revisora.

Vinculado a lo anteriormente expuesto y respecto de la inexistencia de daño cierto o inminente que sustente la procedencia de este remedio constitucional y que por esta vía expedita deba ser reparado, compartiremos el criterio de la instancia precedente, en cuanto a que se encuentra suficientemente acreditado en autos que la actora es una empresa que se dedica a la exploración y explotación de recursos mineros (fs. 90, 100/106, 124/133, 141, 144, 147) y a su exportación (fs 149/153, 155/169 y 293/380), por lo que detenta suficiente legitimación activa para la interposición de esta acción, en defensa de un interés subjetivo que la habilita para accionar en los términos del art. 43 de la C.N.

VII.- Habiendo desechado la improcedencia de la vía intentada y entrando a conocer sobre el fondo de la cuestión traída a conocimiento, nos remitiremos a los considerandos del decreto 793/2018, destacando que el Ejecutivo Nacional ha fundado las atribuciones y competencia para su dictado sobre la base de las facultades conferidas por el artículo 99 incisos 1 y 2 de la C.N. y por el art. 755 de la ley 22.415.

En este contexto, corresponderá delimitar, en primer término, el ámbito jurídico donde se ubican los derechos de exportación implementados por las normas impugnadas, para después examinar su naturaleza jurídica y, por último, pronunciarse sobre la constitucionalidad de ellas.



En el orden en el que han sido planteadas, diremos que en efecto, el derecho de exportación establecido de manera temporaria hasta el 31/12/2020, por el art. 1 del decreto 793/18 (con las modificaciones introducidas por decreto 865/18) se trata de un tributo cuya definición encuadra en el art. 724 y 725 del Código Aduanero, en tanto grava el hecho de la exportación de la mercadería para consumo, involucrando una carga pecuniaria coactiva para el sujeto pasivo que realice la acción gravada prevista por la norma, con destino a las arcas públicas.

La citada norma define un presupuesto de hecho que al verificarse en la realidad del caso concreto da origen a la obligación de ingresar al erario público una suma de dinero, en las condiciones que establece el texto legal. Tal obligación tiene por fuente un acto unilateral del Estado -justificado por el poder tributario que la Constitución Nacional le otorga al Congreso- y su cumplimiento se impone coactivamente a los particulares, cuya voluntad carece, a esos efectos, de toda eficacia (arg. Fallos: 318:676).

Por lo demás, corresponde recordar que la naturaleza tributaria de los derechos de exportación fue reconocida desde hace mucho tiempo y quedó expuesta con total nitidez durante los debates de la Convención Nacional Constituyente ad hoc de 1860 (cfr. De Vedia y Mitre, Mariano, "El Régimen tributario de la Argentina", Imprenta de la Universidad, Buenos Aires, 1925, p. 311 y ss.) y que la misma CSJN ha destacado que en el Código Aduanero se recogió la posibilidad de que este tipo de gravámenes sea establecido no sólo con finalidad recaudatoria, es decir, para nutrir el erario público, sino también con el objeto de cumplir con los demás fines estatales, de manera directa, como útil herramienta de política económica, social o monetaria (art. 755, inc. 2 y sus apartados).

En este aspecto, los fundamentos que se invocaron para dictar el decreto 793/18 se inscriben dentro de tal caracterización, pues en los considerandos que integran dicha norma, se aludió a la necesidad de contar con herramientas que le permitan al Poder Ejecutivo





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

Nacional adoptar en forma ágil, medidas de política económica para ejecutar, entre otros objetivos, la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior, estabilizar los precios internos y atender las necesidades de las finanzas públicas. (conf. doctrina de Fallos 321:1792 y 324:187, entre otros). Todo ello, no obsta para considerar que el derecho de exportación referido, es por su naturaleza un tributo, específicamente, un impuesto.

Dicho encuadre concuerda con la disposición constitucional contenida en el art. 4to de la C.N., en cuanto prevé que "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*, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional".

De tal modo, la diferencia que pretende introducir la accionada, para apartarse de las conclusiones del precedente "Camaronera Patagónica", referida a que no se trata de la creación de un impuesto interior, sino de la aplicación de un gravamen externo, en modo alguno permite el apartamiento de la doctrina allí sentada, pues ambos reconocen la misma naturaleza jurídica y obedecen a idénticos principios constitucionales.

VIII.- Arribados a tal conclusión, y respecto del control de constitucionalidad que corresponde efectuar, cabe mencionar que nuestra Ley Fundamental prescribe, de manera reiterada y como regla primordial, tanto en el art. 4° como en los arts. 17 Y 52, que sólo el Congreso impone las contribuciones referidas en el primero de ellos. Asimismo, la CSJN 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).

La contundencia de tal doctrina se ha mantenido aun en casos donde se cuestionó el establecimiento de un tributo, o su modificación o ampliación, mediante un decreto de necesidad y urgencia al afirmarse que "la materia tributaria supone una limitación constitucional infranqueable para el Poder Ejecutivo, un valladar que no cede ni aún mediante decretos de la naturaleza señalada (Fallos: 318:1154; 319:3400 y 323:3770, entre otros), temperamento que el constituyente de 1994 mantuvo, al redactar el actual inc. 3° del art. 99; disposición que sin embargo, no ha sido citada como fundamento de la norma impugnada, sino que se ha recurrido a los incs. 1 y 2 del citado artículo.

De todas formas, y a los fines de merituar el uso de tales atribuciones, debemos recordar que "La razón de ser de dicha limitación, se funda en que la atribución de crear los tributos es la más esencial a la naturaleza del régimen representativo y republicano de gobierno" (Fallos: 182:411) y que también la Corte ha señalado que "el principio de legalidad o de reserva de la ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones" (Fallos: 329:1554).

IX.- A partir de la apuntada prohibición que establece el principio de legalidad tributaria, el Máximo Tribunal también ha concluido en que "... debe enfatizarse, de manera correlativa, que ese valladar inconvencible que supone el principio de reserva de ley en





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

materia tributaria, tampoco cede en caso de que se actúe mediante el mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución. En efecto, el Supremo Tribunal también ha sido contundente al sostener que "no puedan caber dudas en cuanto a que en los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida las materias respecto de las cuales la Constitución Nacional (art. 76), autoriza, como excepción y bajo determinadas condiciones, la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo" (Fallos: 326:4251).

En el mismo orden y respecto de la invocada delegación legislativa, nuestro país posee una vasta jurisprudencia, pues ya con anterioridad a la reforma constitucional de 1994, y en el caso "Delfino" (Fallos: 148:430) la Corte señaló expresamente que "el Congreso no puede delegar en el Poder Ejecutivo o en otro departamento de la administración, ninguna de las atribuciones o poderes que le han sido conferidos".

Allí también se destacó, que "existe una distinción fundamental entre la delegación del poder para hacer la ley y la de conferir cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo, a fin de reglar los pormenores y detalles necesarios para la ejecución de aquella. Lo primero no puede hacerse, lo segundo es admitido aun en aquellos países en que, como en los Estados Unidos de América, el poder reglamentario del Poder Ejecutivo se halla fuera de la letra de la Constitución" (Fallos: 148:430).

X.- Es por ello que en materia tributaria y aduanera, atendiendo a su complejidad técnica, la naturaleza variable y la necesidad de rápidas respuestas que requiere el comercio internacional, se han reconocido, puntuales cuestiones para que no queden sometidas a las dilaciones propias del trámite parlamentario, debiendo examinar los Tribunales las particularidades de cada norma que se someta a su conocimiento a fin de determinar si se verifican los presupuestos que habilitan la apuntada delegación legislativa (conf. en tal sentido los precedentes "Pedro Inchauspe" -Fallos: 199:483-;



"Laboratorios Anodia" -Fallos: 270:42-; "Conevial"- Fallos: 310:2193- entre otros).

De todo lo antes dicho, cabe concluir en que la validez del reconocimiento legal de atribuciones libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, está condicionada a que la política legislativa haya sido claramente establecida, pues el órgano ejecutivo no recibe una delegación (en sentido estricto proscripta por los principios constitucionales) sino que, al contrario, está únicamente habilitado para el ejercicio de la potestad reglamentaria que le es propia (art. 86, inc. 2° - actual art. 99 inc. 2°- de la Constitución Nacional) cuya mayor o menor extensión depende del uso que de la misma potestad haya hecho el Poder Legislativo (doctrina de Fallos: 315:2530).

En este mismo sentido, el Máximo Tribunal recordó que "en materias que presentan contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no puede juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida (Fallos: 328:940).

De esta forma, lo que corresponde establecer en cada caso es si ha sido el Congreso o el Ejecutivo el órgano que ha establecido los elementos estructurales del tributo, pues esta es un área en la que el Congreso debe adoptar decisiones precisas y completas, fijando la mencionada "clara política legislativa" a fin de que el Poder Ejecutivo reglamente los pormenores de la ley en cuestión.

En esa línea de pensamiento, observamos en el caso de autos, que la cita de anteriores decretos que habrían incursionado en la misma materia aduanera, como igualmente las leyes 27.428 de Responsabilidad Fiscal; la 27.429 que aprueba el denominado Consenso Fiscal; 27.430 de Reforma del sistema tributario y 27.431 de Presupuesto General del ejercicio 2018, no son suficientes para cumplir la exigencia constitucional, pues en las citadas normas no





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

se establecen mínimos recaudos de los elementos esenciales del tributo que aquí se trata, ya que ni siquiera se lo menciona.

Por otra parte, en lo atinente a la ley 22.415, cabe recordar que el art. 755 del referido cuerpo legal, en su parte pertinente establece que: "En las condiciones previstas en este código y en las leyes que fueren aplicables, el Poder Ejecutivo podrá: a) gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviere gravada con este tributo...", facultades que se otorgan a los fines previstos en el apartado segundo de ese mismo artículo.

De la transcripción precedente se colige que la autorización prevista en el art 755 del C.A. para gravar con derechos de exportación, desgravar, o alterar las prerrogativas establecidas -ya sea con finalidades fiscales o extra fiscales- ha sido otorgada únicamente bajo las condiciones previstas en el código y en las leyes que fueren aplicables, las que - agregamos - deben respetar las directivas constitucionales. A ello cabe agregar, que de la Exposición de Motivos del Código Aduanero, surge que el artículo en cuestión prevé "...un régimen de base, que habrá de funcionar como supletorio de las disposiciones de coyuntura que al respecto se establecieron", circunstancia que exige examinar que -a los fines de cuantificar la base imponible del tributo en trato- es necesario recurrir indefectiblemente al articulado del decreto, toda vez que, ha sido el Poder Ejecutivo quien ha establecido el derecho del 12% a la exportación para consumo de las mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur (N.C.M.) hasta el límite de cuatro o tres pesos por cada dólar estadounidense del valor imponible, y no lo ha hecho el Congreso de la Nación, a través del dictado de una ley, como lo exige nuestra Constitución Nacional y toda la jurisprudencia de la Corte Suprema reseñada precedentemente.

Vinculado con este aspecto, no es posible soslayar que el otro argumento que intenta la demandada referido a la inaplicabilidad de la doctrina que la CSJN sentó en el precedente "Camaronera Patagónica", pues no se

trata aquí de una resolución ministerial, sino de un decreto presidencial, no significa diferencia alguna, al emanar ambas normas del mismo Poder Administrador, por lo que en ninguno de los dos casos resisten el test constitucional que impone el mismo principio de legalidad tributaria.

En efecto, no ha sido el Poder Legislativo quien ha previsto cuál es el hecho imponible ni la alícuota aplicable, ni siquiera mediante el establecimiento de parámetros mínimos y máximos para la fijación de los derechos de exportación. En consecuencia, el silencio del referido cuerpo legislativo al momento del dictado del decreto que los instituyó, sella la suerte respecto de la constitucionalidad y validez de las normas impugnadas, en tanto dejó librado al arbitrio del Poder Ejecutivo Nacional los aspectos estructurales del tributo.

Que por otra parte, y en orden a la expresa mención de facultades delegadas al Poder Ejecutivo, en virtud del art. 755 del CA citado, debemos recordar la octava disposición transitoria de la reforma constitucional de 1994 que estableció que toda la "legislación delegada preexistente" caducaría en el término de cinco años, "excepto aquella que el Congreso de la Nación ratifique expresamente por una nueva ley (artículo 76), por lo que, aun considerando los alcances de la prórroga acordada por ley 26.519, habría dicha atribución caducado el 24/08/2010, resultando entonces ésta sola mención, insuficiente para cumplimentar el requisito de legalidad que se exige en la materia.

A similar conclusión arribaremos respecto de la aprobación en general del Código Aduanero por parte del Digesto Jurídico Argentino, (ley 26.939) circunstancia a la que no puede atribuirse efectos de subsanación de la inconstitucionalidad de una norma delegante, que no cumple con las condiciones de cualquier delegación legislativa en materia de impuestos, frente a la cual cabe ser estrictos.

Ello así, pues si bien en cualquier materia la delegación legislativa sin base alguna está prohibida, y las que contienen bases vagas o indeterminadas solo pueden ser convalidadas si el interesado supera el obstáculo de





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

demostrar que la disposición dictada por el Presidente estuvo efectivamente basada en una política adoptada por el Congreso; en el orden tributario, se debe exigir una precisión más, pues conforme el debate mantenido en el seno de la Convención de 1994, hubo expresas manifestaciones en sentido adverso al ejercicio de facultades delegadas y así fue plasmado en el texto constitucional (ver Obra de la Convención Constituyente de 1994, Tomo V, argumentos expuestos por los convencionales Quiroga Lavie, Maqueda, Alasino y Alfonsín. Este último puntualmente hizo alusión al criterio que debe guiar la interpretación de la reforma, en el siguiente sentido: "...cada vez que exista una duda acerca del alcance que haya que otorgar a las cláusulas que estamos sancionando, la duda debe ser resuelta interpretando de la manera más restrictiva posible las facultades presidenciales", págs 5147; 5148 y sgtes).

XI.- Ahora bien, consideraciones especiales debe merecer el tratamiento que las Cámaras del Congreso acordaron a las normas impugnadas, al aprobar la ley de Presupuesto para el año 2019, Nro. 27.467, promulgada por decreto 1094 de fecha 3/12/2018.

A diferencia de los motivos y la supuesta delegación excesivamente vaga y sin bases determinadas que se evidencia en las leyes citadas en los considerandos del decreto y a las que la recurrente remite en su exposición, el legislador incluyó en esa norma presupuestaria, el artículo 81, en virtud del cual dispuso: *"Establécese que, en el marco de las facultades acordadas al PODER EJECUTIVO NACIONAL mediante los artículos 755 y concordantes de la ley 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones, se podrán fijar derechos de exportación cuya alícuota no podrá superar en ningún caso el TREINTA POR CIENTO (30%), del valor imponible o del precio oficial FOB. Este tope máximo será del DOCE POR CIENTO (12%) para aquellas mercaderías' que no estaban sujetas a derechos de exportación al 2 de septiembre de 2018 o que estaban gravadas con una alícuota del CERO POR CIENTO (0%) a esa fecha. El PODER EJECUTIVO NACIONAL podrá ejercer esta facultad hasta el 31 de diciembre de 2020"*.



En el artículo siguiente estableció que *"Sin perjuicio de lo previsto en el artículo anterior, mantendrán su validez y vigencia los decretos (...) y 793 del 3 de septiembre de 2018 y sus modificaciones, como así también toda otra norma vigente que se haya dictado en el marco de aquellas facultades."*

De esta manera, y a diferencia de lo considerado por la sentenciante de grado, debemos concluir en que el legislador de manera explícita ha ratificado la legislación delegada que nos ocupa, citando expresamente la norma sujeta a ratificación, manifestando de manera clara su voluntad de otorgarle efectos jurídicos.

Sin embargo, ello no importa la posibilidad de convalidar retroactivamente una norma que adolece de nulidad absoluta e insanable desde sus inicios, aun cuando no exista motivo alguno para privarla de sus efectos propios a partir de la fecha de promulgación de la ley de presupuesto, y con relación a los hechos imponderables acaecidos después de su entrada en vigencia (conf. Fallos 321:347, Consid 10 y Fallo "Cameronera Patagónica" antes citado Consid. 11 in fine)

Ello es así, pues partiendo de la imposibilidad constitucional de que el Congreso delegue sus atribuciones en materia impositiva, tampoco es posible la ratificación retroactiva que se pretende, en la comprensión de que el vicio de inconstitucionalidad que las afecta, determina una nulidad absoluta y por lo tanto no es saneable desde sus inicios (art. 19 LNPA). Por esta razón, tampoco es posible admitir que la controversia se hubiere tornado abstracta a partir del reconocimiento legislativo indicado.

Como consecuencia de lo expuesto, cabe aclarar que la invalidez de los citados decretos 793/18 y 865/18 y del artículo 755 del CA, en este caso en concreto y con los alcances antes acordados, se circunscribirán al período comprendido entre el 04/09/18 y el 03/12/18 momento a partir del cual se les otorgó a dichas normas contenido legal conforme la ley 27.467.

XII.- El último agravio que debe ser tratado, es el vinculado a la imposición de costas del





Poder Judicial de la Nación

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia

Expte. N°: FCR 19606/2018

proceso, las que atendiendo a la naturaleza y complejidad de la cuestión debatida, y a que la ley citada en el considerando precedente no había entrado en vigencia al momento del inicio de esta acción, imponen a nuestro criterio, que deban ser soportadas en el orden causado (art. 68 2do párrafo del CPCCN)

En virtud de lo expuesto en consideraciones que anteceden, el Tribunal RESUELVE:

1) CONFIRMAR PARCIALMENTE la sentencia de fs. 404/409 en cuanto declara en el caso concreto, la inconstitucionalidad del art. 755 del C.A y del decreto nro. 793/18 - con las reformas introducidas por decreto 865/18 - por el período comprendido desde el 04/09/18 hasta el 03/12/18, en la que fue promulgada la ley 27.467.

2) REVOCAR la imposición de costas de primera instancia e imponerlas en ambas instancias en el orden causado.

3) MANTENER la regulación de honorarios de los profesionales intervinientes por la actora en primera instancia (punto III del decisorio de fs.409) y REGULAR los honorarios del Dr. Sixto Eliseo Troncoso por su actuación en esta instancia un 30% de la suma fijada en la instancia precedente. Respecto de los honorarios profesionales de los letrados de la demandada deberá estarse al art. 2 de la ley 27.423.

Regístrese, notifíquese, publíquese y devuélvase.

JAVIER M. LEAL DE IBARRA

ALDO E. SUÁREZ

HEBE L. CORCHUELO DE HUBERMAN

FECHA DE REGISTRO: ...../...../2018  
REGISTRO N°..... Tomo ..... Folio .....  
del Libro de Sentencias Interlocutorias Civil. CONSTE.-