

Poder Judicial de la Nación

//nos Aires, 5 de Junio de 2008.-

Y VISTA:

Para sentencia esta causa: “Gallo Llorente Santiago Emilio y Otro c/ EN –M° Economía –Resol 125/08 (dto. 2752/91) s/ Amparo Ley 16.986” Expte. N° 8.324/08, de cuyas actuaciones,

RESULTA:

I) A fs. 2/15 el actor por sí y en representación de “La Genara SRL” (establecimiento de 917 has) –invocando su carácter de **propietario y productor agrícola** (inscripto ante la AFIP)-, interpone amparo contra el Estado Nacional por **inconstitucionalidad** del art. **755 de la ley 22.415** (Código Aduanero), **del dec. 2752/91, de la res MEP 125/05** y de toda otra disposición, que **augmente los derechos de exportación sobre la producción (actual y futura) de cereales y oleaginosas en su establecimiento**. Consecuentemente solicita quedar **exento del pago de las “retenciones”** a que se refieren las resoluciones cuestionadas.

En esencia aduce que: a) es damnificado por tener 320 has sembradas de soja de segunda, de próxima cosecha; por concretar importantes ventas anuales de cereales y oleaginosas y ser quien, paga la “retención” (y no el exportador); b) las intempestivas y altísimas retenciones móviles: a) son irrazonables, obstaculizándole su derecho a trabajar, comerciar y ejercer industria lícita; sin indemnización; b) son una variable más del precio (para la soja, de U\$S 528, solo recibirá U\$S 290.33); c) es mayor la retención a mayor valor del producto con porcentajes abusivos y confiscatorios; d) no atienden a los costos internos (gravando la producción bruta); y e) violan el principio de legalidad tributaria y/o de “reserva de ley”; d) el origen constitucionalmente espurio de la res. MEP 125/08 se remonta al art. 455 del Código Aduanero y prosigue con el decreto impugnado que subdelega en el Ministerio de Economía; d) la supuesta incidencia de la suba de precios

USO OFICIAL

internacionales sobre el conjunto de la economía es inaplicable a la soja pues, el 95 % de la misma se exporta; la mayor “equidad distributiva” no se explicó y es dogmático; y lo referido a la creciente incertidumbre “respecto a inversiones del sector agropecuario” parece broma para quien invirtió grandes sumas para sembrar bajo determinado statu quo legal, que sustancialmente cambia, antes de la cosecha.

II) A fs. 141/179 contesta el EN – Ministerio de Economía y Producción- el informe de ley. Pide el **rechazo del amparo, con costas.**

Luego de explicar detalladamente las razones técnicas de la res MEP 125/08, sostiene que tanto dicho acto administrativo como las res 126/08 y 141/08 se encuentran directamente cimentadas en el art. 755 del CA y leyes posteriores. Asimismo afirma que no hay acción porque: a) no hay ilegalidad o arbitrariedad manifiesta (la ilegitimidad de las resoluciones impugnadas quedó clausurada porque no es posible invalidarla por esta vía, sin previamente, hacer lo propio con las normas que la sustentan (art. 755 CA) ; b) necesidad de mayor debate y prueba (por implicancia de cuestiones técnicas, inexistencia de lesión constitucional cierta y daño eventual) ; c) afectación de una función esencial del Estado; d) falta de legitimación activa y de “caso” (porque no acredita el actor la calidad de socio gerente de “La Genara SRL”, tampoco invoca ni prueba su calidad de exportador: único afectado por la medida, la que no incide sobre la actividad agrícola; el amparista sólo impugna una resolución que usó atribuciones conferidas por una ley no efectivamente controvertida.; el Ministerio de Economía y Producción dictó medidas destinadas a compensar los pequeños productores (MEP 125/08 Y 285/08); e) el control judicial invadiría áreas privativas de los otros poderes toda vez que no estamos frente a un impuesto o contribución sino ante una medida de policía, apoyada explícitamente por el Poder Legislativo y de política económica que actúa sobre la redistribución del

Poder Judicial de la Nación

ingreso sin afectar el derecho de propiedad; los Jueces no pueden controlar las razones de los poderes políticos para adoptar determinadas decisiones; f) la delegación ha sido efectuada sin violar el principio de legalidad tributaria; dentro del marco constitucional y el art. 755 del CA fue reafirmado en su validez, entre otros por el art. 42 de la CN y por las leyes 25.918 y 26.135; y g) no hay confiscatoriedad.

III) A fs. 189/197 la Sra. Fiscal Federal se pronuncia por la inconstitucionalidad de las res. MEP 125/08 y 68/08, y

CONSIDERANDO:

1°) Antes de analizar individualmente las objeciones de fondo y forma por el Estado opuestas, -y atento, fundamentalmente, al espíritu que dimana del referido informe de ley- se impone traer a primer plano el nudo del problema. Este se **circunscribe a decidir si la instrumentación del quantum y modalidad de las “retenciones” que fijaron la res MEP 125/08, y complementarias, violan en forma manifiesta el principio de reserva legal, previsto en la Constitución, como afirma el actor; o no lo hacen, como afirma el Estado Nacional.**

No se trata aquí de analizar si el sistema de “retenciones” diagramado primariamente por la res. MEP 125/08 y ajustado respecto a la “movilidad” por su similar res MEP 64/08, es conveniente o no, si contribuye o no a la equidad distributiva. Tampoco se trata, como afirma el informe de “...controlar las razones que han tenido en cuenta los poderes políticos para adoptar determinadas decisiones”.

Nada de ello incumbe al Juez. El Juez no puede resolver en contra de la ley, está sometido primariamente a ella. Salvo precisamente, cuando es contraria a la Constitución, puesto que la Constitución es también una ley en el sentido de ese sometimiento (Bachof Otto “Jueces y Constitución” CIVITAS, en especial, pags. 64 y 65).

Por todo ello, el **único punto que aquí se analizará es estrictamente jurídico**. Esto es, **decidir si se ha violado o no, la Constitución Nacional y dentro de ella el principio de legalidad tributaria**. Decidir **si el sistema de “retenciones”** (que, como se verá, afecta al actor como productor de cereales y oleaginosas), **fue válidamente instrumentado** (por el Señor Ministro de Economía y Producción) **o si no lo fue** (porque debió intervenir el Congreso).

2º) **En claro lo anterior, toca ahora despejar las objeciones preliminares (de forma y fondo)** opuestas por el Estado Nacional.

I) **Falta de legitimación activa y/o “de caso contencioso”**. **No proceden**.

En esencia, y como se vió, el Estado sostiene que las “retenciones” objetadas no inciden sobre el productor agropecuario, sino sobre el exportador. No le asiste razón. Varias razones autónomas me llevan a tal convicción:

A) El examen de la legitimación **no requiere aquí, determinar quién es el sujeto pasivo de la obligación tributaria que surge de la res. MEP 125/08 y/o de las complementarias subsiguientes**.

Que el actor actúe aquí como responsable por deuda propia o que lo haga por deuda ajena, resulta insustancial para la solución del planteo. Y lo es, porque la pretensión deducida no tiene por objeto la repetición de tributo alguno. Lo que requiere el art. 5 de la ley 16.986 es la titularidad de un derecho por quien se considera afectado por un acto u omisión de la autoridad pública. Requisito aquí, suficiente cumplido.

Ello surge de la **documentación adjunta a la demanda**. Entre elementos más importantes cabe mencionar las siguientes:

Poder Judicial de la Nación

a) Contrato social de “La Genara SRL”, cuyo objeto es dedicarse “... a la explotación,... de establecimientos agrícolas... siembras y demás tareas específicas de la explotación agropecuaria, ... compra, venta... todo tipo de comercialización de productos y subproductos derivados de la actividad agropecuaria... granos...”.

A diferencia de la objeción que formula el informe, la representación del actor con relación a “La Genara SRL” surge clara del art. 5° del referido contrato. Allí se especifica que la dirección y administración de dicha sociedad estará a cargo “... de uno o más gerentes socios o no,...” quedando designados ambos socios (uno de ellos el aquí actor) quienes actuarán “... y tendrán el uso de la firma social en forma indistinta”. (ver fs.19/22).

b) Título de propiedad del condominio sobre fracciones de campo ubicadas en el Partido 9 de Julio, Pcia. de Bs. As. (fs. 29/30 y fs. 27/73).

c) Formulario de Impresión de constancia de Inscripción del actor, ante la AFIP en Ganancias Personas Físicas e IVA: actividad secundaria, cultivo de soja y girasol 11132 (F-150) 1) y 11131 (F-150). Con vigencia del 28/03/08 al 24/09/08 (ver fs.74)

Similar formulario para “La Genara SRL” con relación a “Ganancias Sociedades, Ganancia Mínima Presunta, IVA, BP-Acciones o participaciones- Reg. Seguridad Social Empleados y respecto, entre otros, de los cultivos de soja y girasol. También con vigencia 28/03/08 a 24/09/08 (fs. 75/76)

d) Formulario ONCCA de compraventa-liquidación, de donde surge que el actor y/o “La Genara SRL” vendieron **soja** con fechas: 24/08/07, y 14/02/08. (Ver fs. 77/78)

Certificado de depósito intransferible-
Secretaría Agricultura, Ganadería, Pesca y Alimentación por “soja”, emitido el
22/08/07 (ver fs.79).

e) Boleto de Compraventa emitido por la
Bolsa de Cereales de Bs. As, de donde surge que el actor, como productor vendió
120 ts. de “soja” (ver fs.80).

f) Factura emitida a “La Genara SRL”
dando cuenta de la compra de insumos, para fumigación de soja, entre otros. (ver
fs. 94).

Afirmar, que pese a todo ello, el actor carece de legitimación porque el impuesto lo paga el exportador, **implica ignorar la realidad de los hechos y transpolar sin fundamento, los requisitos** a veces exigidos para los juicios de repetición de tributos a una acción cuyo contenido y alcances son absolutamente diferentes (doc. Sala III “Video Club Dreams c/ Inst. Nac. de Cinematografía” del 9/3/93, Conf. por la CSJ el 6/6/95).

B) En esta clase de operaciones –con precios internacionales- **la traslación del tributo, opera hacia atrás, reduciendo el precio de venta del productor.**

En los hechos y en la práctica usual, el exportador (al realizar la exportación definitiva a través de la registración del permiso de embarque), transfiere la carga tributaria (por vía de retrotraslación) al productor; quien no puede trasladar.

Así lo entiende destacada doctrina:
Bibiloni M “Acerca de los derechos de Exportación, sus fundamentos legales e implicancias, en especial p. 43, del suplemento La Ley “Retenciones a las exportaciones”; Corti A y Calvo “ “Acerca del encuadre constitucional de las retenciones a las exportaciones agropecuarias” LL del 18/4/08; Sáenz Valiente S “Retenciones a las exportaciones de Productos Primarios y sus derivados” Suplemento “La Ley” cit, en especial p. 82; Lascano M. en “Las retenciones

Poder Judicial de la Nación

sobre las exportaciones, equidad económica y el principio de capacidad contributiva, mismo suplemento, en especial p. 30 y 38; Spisso R “Las retenciones a la exportación y la violación de los principios de reserva de ley, igualdad, no confiscatoriedad y seguridad jurídica” Suplemento cit, en especial Pág. 97.

C) La **afectación a que se refiere el art. 5 de la ley 16.986** surge además, con total nitidez, de cara a **reconocimientos, emanados de importantes autoridades del Gobierno Nacional.**

a) Por un lado, del informe que el señor Jefe de Gabinete de Ministros Dr. Alberto Fernández, brindó ante la Cámara de Senadores de la Nación los días 30/4 y 1/5 del corriente año.

Las referencias a que las llamadas retenciones afectan al productor y no al exportador (como aquí pretende el informe), son claras.

El Sr. Jefe de Gabinete explicó lo que debe entenderse por **“precio pleno” para el productor**: “eso que se llama **“precio pleno”**, que es el **precio internacional menos el precio FOB y las retenciones...** trabajamos para que ese precio llegue al productor...”.

Es más, también afirmó que “...si el **problema de la soja eran los pequeños productores**, ellos no deberán pagar más que el 35% original en concepto de retención...” (versión taquigráfica provisional –Cámara de Senadores- sesión especial, págs. 44 y 45).

b) Por el otro, el reconocimiento surge de la voz del propio **Ministerio de Economía y Producción.**

Lo hicieron las **res MEP 284/08 y 285/08**, emitidas hace pocos días, justamente, como “...instrumento de apoyo, dirigido a los pequeños productores agrícolas” frente al nuevo régimen de retenciones impuesto por la res. MEP 125/08.

c) Asimismo y concordantemente, la propia **resolución MEP 125/08** aquí cuestionada (que no fue siquiera mencionada ni expresamente derogada por su similar 64/08), consideró la persistencia del escenario allí descripto "...podría repercutir negativamente sobre el conjunto de la economía a través de ...una creciente incertidumbre en lo que respecta a las decisiones de inversión del **sector agropecuario**". Nuevamente, nada refiere al sector exportador.

d) Es de público y notorio, que las protestas y enfrentamientos de intereses que, desde marzo pasado, disparó el sistema de "retenciones" instaurado por la res MEP 125/08, se concretaron **con los sectores rurales y no con los exportadores**. Sectores que, tal como lo indica el informe, son los que intermitentemente, han venido reuniéndose con el Gobierno, con el propósito de llegar a un acuerdo, no concretado, aún a pesar del largo tiempo transcurrido.

En suma, -y tal como bien lo indica la Sra. Fiscal Federal preopinante-, el demandante expresa un agravio diferenciado, demostrando la existencia de un interés "especial" o "directo" que permite tener por configurado el "caso contencioso" (doc. CSJ reciente fallo originario donde pretendía un consumidor discutir las retenciones de que se trata: "Zatloukal J c/ EN (MEP) s/ amparo" del 28/5/08).

II) Inexistencia de lesión actual y/o existencia de "daño hipotético" o daño conjetural. No pueden prosperar, pues:

Sólo alcanzan carácter dogmático y además se ven desvirtuadas, no sólo por lo hasta ahora expuesto, sino porque aún de admitirse -hipotéticamente- que estamos ante un **daño conjetural**, y/o **peligro potencial**; igual es formalmente admisible la vía elegida.

Y lo es, porque la acción de **amparo** también tiene una finalidad preventiva y no requiere de daño consumado en

Poder Judicial de la Nación

resguardo de los derechos. Así lo consideró la CSJ en varios precedentes (Fallos 306:1892 (en especial cons 8vo); 307:1379; y mucho más recientemente, in re originario “Zofracor SA c/ Estado Nacional s/ Amparo” del 20/9/02. También este Juzgado in re “Halabi Ernesto c/ PEN –ley 25873- dto. 1563/04 s/ amparo” del 14/6/05 conf. por Sala II el 29/11/05).

III) Existencia de otras vías, necesidad de mayor debate y prueba. No son admisibles, pues:

a) Aún coincidiendo con el Estado en atribuir carácter excepcional a la acción de amparo; lo cierto es que, a partir de la reforma constitucional, sólo obsta a su viabilidad, la existencia de “otro medio judicial más idóneo”. Para el caso, el ordinario no es el proceso más apto. Sería irrazonable, injusto y contrario a elementales principios de economía y celeridad procesal imponer al actor, acuda a dicha vía.

Máxime que, tal como lo viene sosteniendo la Corte Suprema de Justicia, -aún antes de la reforma Constitucional- cuando al momento de dictar sentencia, se pueda establecer si la conducta cuestionada resulta o no manifiestamente ilegal, el juicio de amparo es el marco adecuado para instrumentar el correspondiente debate. Impedir ese examen y dilatar la decisión sobre temas sustanciales, invocando inexistentes o inválidas restricciones procesales, implica contrariar las disposiciones constitucionales y legales del juicio de amparo. No es postulable, en abstracto, la “existencia de otras vías”, sino que depende, en cada caso, de la situación planteada, evaluable por el Tribunal (CSJ in re “Peralta” del 27/12/90 Fallos 313:1513; “Video Club Dreams” del 6/7/95 Fallo 318:1154; “Lifschitz, G.B” del 15/6/04; entre otros; doc. de este Juzgado in re “Jaimar SA” del 24/5/95, Conf. por Sala IV 29/9/95 y por la CSJ el 20/8/96; también “Nieva Alejandro y Otros c/ PEN –dto 375/97 s/ amparo” del 8/7/97, conf por Sala II el 26/8/97; entre muchos otros).

Doctrina aquí de particular aplicación dado que, como lo anticipé, el **derecho debatido –atinente fundamentalmente a la inconstitucionalidad de normas por violación al principio de “legalidad tributaria” o “reserva de ley”–**, involucra una **cuestión de puro derecho que no requiere prueba alguna**. Esto es, el mayor debate y prueba no se condice con el objeto principal de la acción, que es la declaración de inconstitucionalidad del art. 755 del Código Aduanero, como norma fundante de la delegación ejercida; pues, para ello, **sólo se exige confrontar dicha norma con las cláusulas fiscales de la Constitución** (conf. Cám.Fed. Bahía Blanca Sala II, en tema análogo: “El Nuevo Sendero SRL c/ PEN s/ acción de amparo” del 23/4/08 y dictamen Fiscal de autos).

b) La **necesidad de una pronta respuesta del Poder Judicial a través de ésta sumarísima vía**, dispara además, de cara a **dos circunstancias decisivas**:

Por un lado, porque como bien lo señaló la Cámara Federal de Bahía Blanca (Sala I in re “Zuntini, G.C. c/ PEN s/ amparo” del 2/5/08), el nuevo sistema de retenciones hace “...**imprescindible las negociaciones...** entre las autoridades nacionales y las entidades agropecuarias, pero...” también torna “...**forzosa la intervención de la justicia, como instrumento necesario para mantener la paz social.**” (el subrayado me pertenece). Ello además, por imperio del ejercicio jurisdiccional requerido, que obliga a dictar sentencia (doc. Sala 1 “Aviani, A c/ CNRT y otro s/ Amparo” de febrero/08, confirmando sentencia de este juzgado del 29/5/07).

Por el otro, **la total ausencia del rol asignado al Poder Legislativo, justamente en materia tributaria. Esto es: la inexistencia, al menos, de una política legislativa clara en la materia; la inexistencia del ejercicio de competencias propias y exclusivas del Poder Legislativo**, como cause institucional primario y natural para decidir sobre la imposición y/o modificación de tributos.

Poder Judicial de la Nación

IV) Teoría de los actos propios y/o del consentimiento. Tampoco procede.

Acierta el informe al afirmar que el silencio del actor durante varios años, implicó su aceptación al régimen de retenciones. También, cuando sostiene (con sustento en inveterada jurisprudencia de la CSJ) que el voluntario sometimiento, sin reservas expresas, a un régimen jurídico comporta un inequívoco acatamiento que determina la improcedencia de su impugnación ulterior.

Yerra empero, al pretender que ese consentimiento se extienda a las modificaciones instrumentadas -en relación al “quantum” y al carácter “móvil” de las “retenciones”-, a partir de la res. MEP 125/08. Máxime que tal como el propio actor lo indica, no admitió, “...ni siquiera tácitamente, la validez de la resolución 125/08. Por el contrario,...” la cuestionó “...dentro de los siguientes 15 días de haber sido dictada”.

Por ser así, **la variación del porcentual del “quantum” de la alícuota (elevándose por sobre el porcentual vigente hasta antes del 10/3/08) y el carácter móvil de las retenciones, no fueron consentidos por la parte actora**, lo que descarta de cuajo, la aplicación de la teoría de los actos propios.

A todo evento,- y en lo que concierne a la constitucionalidad de las normas en que el Estado pretende fundar la delegación-, cabe recordar que, en principio y salvo supuestos de normas que no requieren actos de sujeción individual, el plazo de impugnación comienza a correr desde que se dicta el acto de aplicación y no desde el momento en que la norma se publica (doc. “Video Club Dreams” ya citado).

En suma, el consentimiento del actor, opera para todos los actos reglamentarios anteriores al 10/3/08; esto es opera hacia atrás de la resolución MEP 125/08 y consecuentes. No hacia adelante.

V) **Afectación de una función esencial del Estado y/o de políticas públicas. Tampoco son admisibles, pues:**

a) No desconozco que los tributos en general, tienden esencialmente a la obtención de fondos para el tesoro público y que constituyen valioso instrumento de regulación de la economía (así lo viene señalando la CSJ “Fallos” 318:676; “Pablo Horvath” 1995). Tampoco que, en particular, los derechos de exportación constituyen importante fuente de ingresos para el Tesoro de la Nación y son parte de la política económica de la Nación. Reitero empero que, **a diferencia de la evaluación de políticas**, cuestión claramente no judicialable, **corresponde sin duda alguna al Juez, garantizar la eficacia de los derechos y evitar que éstos sean vulnerados**. Ese es el objetivo fundamental y rector a la hora de administrar justicia y decidir las controversias. Las políticas y aún la técnica de policía, a que refiere el informe, tienen un marco constitucional que no pueden exceder, lo que es específico deber del Juez controlar (doc. CSJ Fallos 328:1146 “Horacio Verbitsky”).

Lo que es aún aplicable en el campo discrecional de la Administración económica: el Juez no puede suplantar su discrecionalidad por la discrecionalidad de la Administración; **puede** empero y **debe revisar** las resoluciones discrecionales eliminando sus vicios, cuando, como en el caso, se **opta por una consecuencia jurídica que, como se verá, no está prevista en la ley**. (Stober Rolf “Derecho Administrativo Económico” MAP- Madrid 1992 p.225 y ssgs).

La distinción es importante. **Una cosa es que no corresponda al Juez evaluar la oportunidad, mérito o conveniencia de medidas políticas** adoptadas por la Administración; **cuestión, insisto, claramente no judicialable**. Otra, muy distinta, es que tales políticas excedan el marco constitucional, lo que incumbe, específicamente al Juez controlar. El Estado de Derecho tiene un significado y al Juez corresponde trabajar en su perfeccionamiento (Bachof Otto “Jueces y Constitución” Civitas p. 68).

Poder Judicial de la Nación

b) A todo evento, doctrina y jurisprudencia coinciden en que, la limitación legal impuesta por el art. 2° inc. c) de la ley 16.986, debe interpretarse restrictivamente (Bidart Campos ED-114-231; Sagués, N “Acción de Amparo” Ed. Astrea 3ra. Ed. p. 242; Sala IV “Peso A c/ BCRA s/ amparo” del 13/06/85; entre otros).

3°) Despejado lo anterior, se impone adentrarse de lleno, al **fondo del asunto**. Para ello, la solución del problema jurídico ya circunscripto, salta por **resorte de la naturaleza jurídica atribuible a los derechos de exportación, anudada a principio de legalidad tributaria o reserva de ley**.

A) Naturaleza de los derechos de exportación.

No hay uniformidad de criterios a la hora de definir la específica naturaleza de los derechos de Aduana y el informe del Estado no es claro sobre el punto.

La doctrina en su mayoría, los considera **impuestos (indirectos)**, aún cando se les reconozca un importante componente extra fiscal (Badeni G “La Patología Constitucional de las retenciones” en Retenciones a las exportaciones – Suplemento Especial- La Ley ya citado; Basaldúa R. “Introducción al Derecho Aduanero” 1988 p. 132 y sgtes.; Berliri, A. “Principios de Derecho Tributario” Madrid 1971 p. 174 y sgs.; Bibiloni, M.J. “Acerca de los Derechos de Exportación, sus fundamentos legales e implicancias” p. 37/47 suplemento La Ley cit.; Cotter, J.P. “Reflexiones en torno a los Derechos de exportación, su legitimidad y razonabilidad” Pág.. 49/92 del Suplemento cit; Damarco, J H. “Las instituciones de la República y las retenciones” en Págs. 63/68 del mismo suplemento cit.; Jarach D “El hecho imponible” Bs As. 1982 p 170 y ssgs; Sanabria P “Las retenciones a la exportación” un impuesto inconstitucional? en LL del 18/3/08; Scoponi C F

“Retenciones Agropecuarias: agravios constitucionales y cuestiones procesales” LL del 8/5/08).

Otra línea, en cambio, -a la que parece adherir aquí el Estado- dando **prioridad** a la finalidad extra-fiscal de estos derechos aduaneros, **niegan** que sea posible asimilarlo a los **impuestos**; considerando también que la Constitución no los denomina así (Luqui, J. C “Derecho Constitucional Tributario” Bs As 1993. Pág.. 70 y ssgs).

Ello no obstante, lo decisivo es que, más allá de las diferencias por especie, a **los efectos en esta acción, sólo importa** que los derechos de exportación y/o las llamadas **“retenciones”** **quedan encorsetados en el género tributo**, lo que no contravino el Estado (conf también Alsina, M., Basaldúa, R y Cotter Moine, J “Código Aduanero” arts. 724 y 755, en especial pag. 242 y 332).

B) Principio de legalidad tributaria:

Es cierto que, estos tributos: comúnmente denominados “retenciones”, hace muchos años que, intermitentemente, se aplican en nuestro país y que, en materia aduanera, es frecuente el uso de la delegación para aumentar o disminuir los tributos. También lo es, que el principio de legalidad, como postulado esencial del Estado de Derecho, acompaña a ésta modalidad estatal, desde que irrumpió en el horizonte político. A su conformación concurren dos factores. Por un lado, la proclamada intención de superar un sistema de gobierno gastado a partir de decisiones personales del monarca; por el otro, la convicción de que la soberanía reside en el pueblo y se expresa a través de sus representantes mediante leyes que, inexorablemente deben cumplir tanto los particulares como el poder político. Esa idea constituye el fundamento, tanto de la aprobación estamental de los tributos como del moderno principio de legalidad (Muñoz G. y Grecco C “Fragmentos y Testimonios del derecho Administrativo” en especial pags. 533 y ssgs).

Poder Judicial de la Nación

En nuestro país, el principio de legalidad tributaria nació junto con la Independencia. Expresamente consagrado en el Acta Capítular del Cabildo del 25 de Mayo de 1810, fue luego reiterado por el Reglamento de la Junta Conservadora de 1811, por el proyecto de Constitución de 1813; por la Constitución de 1819. También fue recogido en forma contundente en el proyecto de Alberdi cuyo art. 18 ap. IV establecía que sólo el Congreso impone las contribuciones (Linares Quintana “El poder dispositivo y la libertad individual” p. 181 y ss; Luqui JC “La legalidad: puntal esencial de la libertad, en la obra colectiva el principio de legalidad en el Derecho Tributario” p. 13 y ss; Silva “El Poder Legislativo en la Nación Argentina” t. I p. 7).

La Constitución actual recepitó expresamente tal principio. Tanto en su parte dogmática como en su parte estructural consagra enfáticamente el principio de legalidad en materia tributaria. Lo hace en el art. 4º, en tanto prescribe que el Tesoro Nacional se formará con “...el producto de importación y exportación...” y demás contribuciones que “...imponga el Congreso...”. Lo reafirma en el art. 17 cuando prevé que “sólo el Congreso impone las contribuciones que se expresan en el art. 4º”. Paralelamente establece que, dentro del Congreso, le corresponde a la Cámara de Diputados en forma exclusiva, la iniciativa de leyes sobre contribuciones, por entenderla depositaria de la voluntad general. Por el art. 99 inc. 3, prohíbe al PEN emitir disposiciones de carácter legislativo y el dictado de decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria y, finalmente, por el art. 75 inc. 1 prescribe que “...corresponde al Congreso: legislar en materia aduanera; establecer los derechos de...exportación...”.

La reserva Constitucional **de ley formal para la imposición de tributos** es, pues, **absoluta**, y no deja resquicio alguno para dispensar la intervención del Congreso. Con arreglo al principio de legalidad tributaria, **únicamente el Poder Legislativo**, por medio de una norma jurídica con la naturaleza de ley formal, **puede establecer tributos, definiendo**

sus elementos esenciales, debiendo, además, hacerlo **en forma clara**. **Sólo la ley definirá** tanto el **monto o cuantía** de la obligación como los sujetos pasivos, ya sea a título de contribuyente y/o de responsable (Conf. CSJN doctrina de Fallos: 182:411; 198:258; 294:152; 211:930; 218:231; 253:332; 316:1115 y 2329; 318:1154; 319:3400; 326:4251; Sala III voto Juez Muñoz “Video Club Dreams” del 9/3/93 Conf. CSJN el 6/6/95; sent de éste Juzgado “Jaimar SA” del 24/5/95 Conf. Sala IV y CSJN el 20/8/96 y “Fernández R. c/ EN s/ Amparo” del 25/11/96, Conf. por Sala IV el 7/12/99; entre muchos otros; Casás J. “Derechos y Garantías Constitucionales del Contribuyente” reimpresión en especial p. 549/554; Giuliani Fonrouge, C. “Acerca de la llamada parafiscalidad” en Ensayos sobre administración política y Dcho Tributario” 1968 T I p 1 y ssgs; Jarach; D. “Curso Superior de Derecho Tributario” Bs. As. 1969 p 101; Pérez Hualde “Constitución y Economía” Depalma 2000 en especial pag 49, 113 y ssgs; entre muchos otros).

Línea jurisprudencial constante que, también ésta CSJ, se preocupa por mantener. Hace menos de un año recordó que el **principio de legalidad o de reserva de la ley**, “...no es sólo una expresión jurídico formal de 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**. Este principio abarca, insisto, tanto la **creación** de impuestos, tasas o contribuciones como las **modificaciones de los elementos esenciales** que componen el tributo, es decir el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones” **cualquier “...extensión analógica**, aún por vía reglamentaria, de los supuestos taxativamente previstos en la ley...” (o por ella ratificado) “...**se exhibe en pugna con el principio constitucional de legalidad del tributo**” (CSJ “Nación Administradora de Fondos de Jubilaciones y Pensiones S.A c/ Tucumán, Provincia s/ Acción Declarativa” del 09/05/06 y más recientemente “Prevención Aseguradora de Riesgos del Trabajo SA c/ AFIP DGI” del 22/4/08).

Poder Judicial de la Nación

4°) De lo anterior desgaja **con total y absoluta nitidez, que ni un decreto del PEN, ni menos aún una resolución del Ministerio de Economía y Producción pueden –sin sustento legal- crear ni modificar válidamente, los elementos esenciales de una carga tributaria.** (Conf. clara síntesis de la CSJ in re “Selcro” (Fallos 326:4251 año 2003, ya citado).

Asimismo, que dada su naturaleza, las **“retenciones”** cuestionadas **no resisten el análisis de constitucionalidad, de cara al principio de legalidad y/o reserva legal** recién descripto. La delegación genérica prevista en el art. 755 del Código Aduanero y la subdelegación instrumentada por el dec. 2752/91 (y demás normas ratificantes que el informe detalla), **no cumplieron con las exigencias del art. 76 de la Constitución.** Texto que **“prohíbe la delegación”**, 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.

Así lo viene entendiendo destacada doctrina que antes analizó este problema: Badeni G. art. cit Suplemento “La Ley” pág. 34; Bianchi, A “El sinuoso sendero de la confiscatoriedad a propósito de las retenciones a las exportaciones en LL del 13/5/08; Gelli M.A. en art. y suplemento citado, en especial pág. 71; Gil Domínguez A “Constitución y Derechos de exportación” Suplemento citado en especial pág. 79; Spisso, R art. cit, en especial pág. 97; y Toricelli M. mismo suplemento “LL” pág. 102; Vanossi, J. R “ El debate constitucional en torno a los gravámenes sobre las exportaciones” en “ LL” DEL 28/05/08.

Por lo demás, la solución constitucional del referido art. 76, ha sido calificada como excepcional, sensiblemente limitada y de interpretación restrictiva (Badeni, Gregorio “Límites de la delegación legislativa” LL 23/08/01; Bidart Campos “Tratado Elemental de Derecho Constitucional Arg.” T VI pág. 345/348; Bianchi, A. “ La delegación

legislativa”; Teorías de los Reglamentos Delegados en la Administración Pública “ 1990; Comadira “Los Reglamentos Delegados” en Acto Adm. y Reglamento” Ed RAP 2002, entre otros).

Robustece lo anterior que:

a) El texto legal (pretendido sustento del ejercicio de poder delegado) **no fijó bases** (ni límites); **no estableció una política legislativa clara** para el ejercicio de la atribución conferida (conf. lo venía exigiendo la CSJ aún antes de la reforma constitucional: “Fallos” 148:430; 270:42; 310:2193 y “Selcro SA” ya citado, entre otros). **Tampoco fijó valores o escalas**, como por ejemplo, sí lo hizo el art. 666 del mismo Código Aduanero, para los derechos de importación.

b) Asimismo, mucho más acá en el tiempo, resulta que el referido art. 755 del CA, también contradice la ley 26.122 (que reguló el trámite y los alcances de la intervención del Congreso respecto de decretos que dicta el Poder Ejecutivo). Norma legal que reafirmó el mismo principio: “...**las bases a las cuales debe sujetarse el poder delegado no pueden ser objeto de reglamentación por el Poder Ejecutivo**” (art. 11).

c) Tampoco se trata aquí de “**materia administrativa**” o de “**emergencia pública**”.

Así surge de lo hasta ahora expuesto; de lo prescripto en el art. 99 inc. 3 de la CN -que impide, absolutamente al Poder Ejecutivo emitir disposiciones de urgencia en materia tributaria- y del art. 100 inc. 12 de la CN -que autoriza a los Ministros sólo a “refrendar” los decretos que ejercen facultades delegadas por el Congreso- (doc. Sala II “Bor SA y Otro c/ EN” del 27/10/05; Sala IV “Langenaver e Hijos SA c/ EN” del 18/11/99; Badeni G. suplemento La Ley citado pág.. 34; doc Bianchi A “Los reglamentos delegados” en Dcho Adm. obra colectiva en homenaje a Marienhoff M (1998); Gelli “De la delegación excepcional a la reglamentación delegativa (Ley Adm Financiera), LL suplemento constitucional del 22/8/06; Scoponi CF

Poder Judicial de la Nación

“Retenciones Agropecuarias” ya citado; Perez Hualde “Constitución y Economía” Depalma 2000 pag. 32).

Por lo demás, hasta el propio informe de Estado reconoce aquí, que no se trata del ejercicio de atribuciones que se sitúen en el terreno de la “policía de emergencia”. Y, a todo evento, aún para quienes admiten la posibilidad de que el Congreso pueda delegar facultades tributarias en situaciones de emergencia pública, lo cierto es que tal delegación,- por tiempo determinado y conforme pautas establecidas por el Congreso-, sólo podría recaer en el Poder Ejecutivo, que es unipersonal. Poder que, con arreglo al art. 87 de la CN, sólo lo ejerce el Presidente de la Nación (Sala II “Bor Sa y Otro c/ EN” ya citado; Gelli M.A. art. cit. Pág.. 73; Baeza C “Exégesis de la Const Arg.” T II Pág. 278).

d) Si bien es cierto que la CSJ (antes de la reforma de 1994) admitió la subdelegación, **sólo lo hizo en la medida que la ley delegante lo autorizara expresamente** (CSJ “Verónica SRL” 17/11/88); **lo que aquí no ocurrió.**

e) Más allá del confuso texto de la res MEP 125/08 y aún de su similar 64/08 -donde ninguna mención se hace a necesidades fiscales-, salta a la vista que el Ministerio de Economía y Producción **no se limitó a modificar la alícuota** del derecho de exportación aplicable a ciertos productos, conforme lo pautaba el Código Aduanero, sino que **rediseñó la estructura del tributo.**

A diferencia de otros derechos de exportación, ad valorem, que se establecen como un porcentual aplicable sobre el valor de la mercadería exportada para el consumo, el tributo creado por la res MEP 125/08 (y ajustado en la movilidad por la res MEP 64/08), no predetermina una alícuota aplicable al valor FOB, sino que lo hace en relación a otros valores (valor de corte/valor FOB).

De tal forma resulta la creación de un **tributo móvil y progresivo** basado en la comparación de dos valores y en la aplicación de alícuotas diferenciales en función del precio resultante. Novedoso mecanismo que, insisto, cambia el método de cálculo de la alícuota, congelando a futuro los ingresos del productor al trasladar a la Administración Central la renta excedente de eventuales subas del precio internacional del grano.

Bajo el disfraz de una reglamentación se **crea pues, un régimen de “retenciones” nuevo y diferente**. Como bien lo apunta el actor, se deroga el régimen vigente hasta antes del 10/3/08. Por obra de fugaz cabriola, las llamadas “retenciones” pasan a comportarse como un tributo **muy diferente** al espíritu del derecho de exportación, a que pretendía referirse el viejo art. 755 del Cód. Aduanero y aún la propia Constitución Nacional, al sentar las bases del derecho aduanero (doc Alberdi, J.B. “Sistema económico y rentístico –BsAs 1998, en especial, pag. 285; Alsina M, Basaldúa R y Cotter Moine, J en “Código Aduanero” Tomo V, com arts. 755 y 724).

E) Si a todo ello se agrega, que el informe ninguna referencia hace a que la Comisión Bicameral Permanente (ley 26122) hubiera controlado, las resoluciones ministeriales de que se trata, en los términos del art. 100 inc. 12 de la CN, la inconstitucionalidad deviene aún con mayor contundencia (doc. art. 5 ley 25.414 y doc. Colautti “La Delegación de facultades legislativas” LL del 14/8/01).

5º) La solución sería la misma, si las resoluciones en conflicto hubieran sido dictadas como “...modalidad del poder reglamentario contemplado en **el art. 99 inc. 2 de la Constitución...**”, como parece sugerir el Estado. Ahora, **por claro exceso reglamentario**.

Es que, el art. 99 inc. 2 de la CN se refiere a la norma secundaria que complementa y/o ejecuta la ley, en su desarrollo particular; a la norma tendiente a reglar los pormenores y detalles necesarios para la ejecución de la ley (CSJ Fallos 142:432; 246:349; 304:1901; entre otros;

Poder Judicial de la Nación

Baeza ob. cit. P. 340/342; Gelli, M.A. ob. cit. p. 693/4; Badeni “Límites a la delegación legislativa” rev. LL 23/8/01).

No puede el titular del PEN, y menos aún un Ministro, complementar lo que no tiene parte principal y/o no fue definido o estructurado por la ley. No se pueden reglar los pormenores y detalles necesarios para la ejecución de una ley que, como se vió, no fijó bases ni límites (doc. CSJ “Fallos” 316:2624”).

En suma, ni el art. 755 del CA, ni las demás leyes que pretenden ratificar la delegación allí dispuesta (según, insisto, extensamente detalla el informe de ley) sientan base y/o límite alguno. No dan parámetros máximos ni mínimos dentro de los cuales puede el PEN operar. Situación que nos ubica de plano, ante la **emisión de un “cheque en blanco”**. Jurídicamente, ante el ejercicio de una **“delegación en blanco”**, prohibida, como se vio, por nuestra Carta Fundamental. El **“deber ser” contenido en el principio de reserva legal sufre pues un fenomenal quiebre de cara al contenido de la res. MEP 125/08 y su complementaria y/o modificatoria (MEP 64/08)**.

6°) Surge pues manifiesto que las resoluciones ministeriales objeto aquí de impugnación **invierten en forma palmaria y manifiesta, el esquema del poder normativo del Estado**.

A la huidiza y desnuda estructura de la ley (art. 755 CA), el Ministerio de Economía y Producción pretende acoplar, una amplísima expresión normativa con base y/o criterios, no delegados por el Congreso, lo que actualiza aquél viejo y central problema del derecho público; el atinente a la distribución del poder normativo.

Aquello que el Juez Muñoz, con su habitual sutileza describía como la “desvalorización del derecho”. Sensación, que se nos suele transmitir cuando se ve al derecho tan sólo como un obstáculo formal a decisiones políticas y/o técnicas, que son las que, en definitiva, deben prevalecer; sea con respaldo constitucional o al margen de él (Muñoz, G- Grecco

C. M. “Fragmentos y Testimonios del Derechos Adm.”, “Potestad Reglamentaria” Págs. 131/141). Lo que no puede admitirse.

Es cierto que “...los precios internacionales de cereales y oleaginosas han registrado un significativo aumento en los últimos años...” (como considera la res MEP 125/08). Es posible que la “movilidad” tenga “...por finalidad amortiguar el impacto del aumento de los precios internacionales... en los precios internos” (como afirma la res. MEP 64/08). También es posible que “...la persistencia de un escenario semejante podría repercutir negativamente sobre el conjunto de la economía...” como también lo consideran la primera resolución y repite el informe de autos.

Pero ocurre, que **en el ordenamiento jurídico vigente, la solución para instrumentar las modificaciones que plasmaron las resoluciones impugnadas, no es la correcta.** Como se vio, sólo el Congreso Nacional puede hacerlo; sus atribuciones son, para ello, exclusivas y excluyentes.

7°) Por todo ello, siendo insustancial el tratamiento de las demás cuestiones traídas y por los argumentos concordantes de la Sra. Fiscal Federal,

FALLO:

1°) Haciendo lugar a la demanda interpuesta por el Sr. Gallo Llorente, en tanto declaro, a su respecto, la **inconstitucionalidad de las res. MEP 125/08 y MEP 64/08** así como de las normas que pretende sustentar la delegación allí ejercida (art. 755 del CA y art. 1 del dec. 2752/91).

En consecuencia, corresponde exhortar al Estado Nacional arbitre los medios necesarios para que al actor y/o a la empresa “ La Genara SRL” que representa, **no se le descuenta del precio de venta de sus cereales y oleaginosas, el tributo establecido por la res. MEP 125/08 y ajustadas por la res MEP 64/08.** Con Costas.

Poder Judicial de la Nación

2º) Regulando los honorarios del patrocinio de la actora en la suma de \$ 24.000, con más el 40% en concepto de derechos procuratorios (arts. 7, 8 y 9 Ley Arancel).

3º) Regístrese y notifíquese.

Oportunamente archívese.

Liliana Heiland
Juez Federal

USO OFICIAL