

RÉGIMEN CONSTITUCIONAL DE LOS DERECHOS DE IMPORTACIÓN Y EXPORTACIÓN

PABLO L. MANILI

Profesor Adjunto de Derecho Constitucional,
Universidad de Buenos Aires.

SUMARIO: I. Introducción. II. Las normas constitucionales. III. La doctrina. IV. La jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación. V. El Código Aduanero. VI. Efectos de su encuadre constitucional como impuestos. VII. Conclusiones.

I. INTRODUCCIÓN

La creciente intervención del Estado en la economía registrada en los últimos años se manifestó a través de diversas medidas: apropiación de fondos de las Administradoras de Fondos de Jubilaciones y Pensiones, disolución de estas, estatización de empresas antes privatizadas (Aerolíneas Argentinas, Correo Argentino, Agua y Saneamientos Argentinos, etc.), expropiación de paquetes accionarios de otras compañías (YPF), fijación de precios máximos, congelamientos de precios, trabas a las importaciones y el tema que analizaremos en este trabajo: el incremento notorio (hasta límites confiscatorios) de las retenciones a las exportaciones.

Ello generó un debate acerca del carácter y naturaleza jurídica de las retenciones y sobre la validez de la delegación legislativa en virtud de la cual se han ido aumentando sus alícuotas. Se trata del artículo 755 del Código Aduanero (Decreto-Ley 22.415), que habilita al Poder Ejecutivo para que las modifique por su cuenta, sin intervención del Congreso. Vale recordar que ese código fue sancionado por un gobierno de facto, sin la intervención del Congreso. Asimismo, la Ley 25.414, sancionada a principios de 2001 (denominada vulgarmente “Ley de Superpoderes”), confirió un marco normativo excesivamente lábil para el accionar del Ejecutivo y carente de límites precisos, lo cual motivó que, cada vez que el Presidente o sus ministros hicieran uso de esas facultades, invadieran ámbitos de competencia exclusiva del Congreso, con una sensible lesión del Estado de Derecho.

El objeto de este artículo es determinar cuál es el encuadre constitucional de los derechos de importación y exportación y analizar si la delegación legislativa

es válida o inválida con respecto a esos derechos. Procuramos demostrar que las retenciones son *impuestos* y que respecto de ellas no cabe la delegación legislativa, sino que es imprescindible la intervención del Congreso de la Nación. Para ello analizaremos la Constitución, las leyes, la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante “la Corte”) y la doctrina.

II. LAS NORMAS CONSTITUCIONALES

El actual artículo 75 corresponde al N° 64 del texto sancionado en 1853, cuyo inciso 1 establecía: “Corresponde al Congreso... 1. Legislar sobre las aduanas exteriores y establecer los derechos de importación y exportación que han de satisfacerse en ellas”.

En 1860, esa norma pasó a llevar el N° 67 y el inciso 1 se modificó: “Corresponde al Congreso... 1. Legislar sobre las aduanas exteriores y establecer los derechos de importación, los cuales, así como las valuaciones sobre que recaigan serán uniformes en toda la Nación (...) Establecer igualmente los derechos de exportación hasta 1866, *en que cesarán como impuesto nacional*, no pudiendo serlo provincial”.

En 1866 se suprimió el párrafo referido a su cesación como impuesto nacional y en 1994 pasó a ser el artículo N° 75. Ello significa que el propio poder constituyente originario utilizó las palabras derechos e impuestos como sinónimos. Esta sola circunstancia bastaría para demostrar que los derechos de exportación son –para el constituyente argentino– impuestos; a ello se agrega, tal como anticipé más arriba, que la doctrina y la jurisprudencia son unánimes al considerarlos de ese modo.

III. LA DOCTRINA

Desde los más antiguos tratadistas hasta la actualidad, la doctrina coincide en su carácter sobre los impuestos. A fines de demostrarlo, citaremos los siguientes:

JUAN BAUTISTA ALBERDI¹ sostenía: “Son *derechos o impuestos* susceptibles de considerarse como accesorios del de aduana, los peajes...”. Asimismo, utilizaba los términos “derecho” y “contribución” como sinónimos: “Siendo la aduana argentina, tal como la Constitución la establece, *un derecho o contribución*, y de ningún modo un medio de protección ni de exclusión...”. Cuando analiza el uso político que puede hacerse de este tipo de herramientas, afirma: “... el medio más lógico y seguro de aumentar el producto de la *contribución de aduana* es rebajar el valor de la contribución, disminuir *el impuesto* en cuanto sea posible (...) Si el impuesto bajo es tan fecundo en resultados con referencia a

1 ALBERDI, JUAN B., “Principios y Reglas según los cuales deben ser organizados los recursos para la formación del Tesoro Nacional”, *El Sistema Económico y Rentístico de la Confederación Argentina*, tercera parte, capítulo III, ítem VI, Librería el Foro, Buenos Aires, p. 209 y ss.

las aduanas, su total supresión por un término perentorio podría servir...”. Y concluye asimilando las palabras “derechos”, “impuesto” y “contribución” en estos términos: “Forma parte del *impuesto* bajo la tramitación pronta, barata y fácil en el despacho aduanero. Los gastos de pólizas, de papel sellado (...) son un aumento de la *contribución*, que contribuye a esterilizar los resultados de esta renta más todavía que los *derechos* propiamente dichos” (los destacados me pertenecen).

JOSÉ MANUEL ESTRADA sostenía: “Los principales *impuestos de aduana* son los de importación y exportación; ambos son nacionales por la Constitución que nos rige... La Constitución no es librecambista, ni proteccionista; ella establece por regla general que los impuestos deben destinarse a formar el tesoro nacional; tesoro que, a su vez, se destina a efectuar los gastos necesarios que demandan el interés de la comunidad y el bienestar de la República; son el bienestar y el interés de la República y de la comunidad los reguladores del impuesto”².

JOAQUÍN V. GONZÁLEZ enseñaba que: “Las Aduanas establecidas en la Constitución forman un sistema que participa de los caracteres político, económico y financiero, porque son un elemento de unión e igualdad entre las provincias, y la fuente más segura y abundante del tesoro nacional. (...) En los artículos 4, 9 y 67 se define su carácter fiscal como instrumento de renta. Resulta, por lo tanto: 1) que las Aduanas son nacionales y exteriores, quedando abolidas y prohibidas las Aduanas de Provincia; 2) que la Aduana *es un derecho o un impuesto* y no un medio directo de protección, ni menos de prohibición. Su objeto es recolectar los derechos de importación y exportación (...) *El impuesto de Aduana* es limitativo de la garantía constitucional de entrar y salir del territorio argentino y de la libertad de comercio y de navegación en general, en retribución de las seguridades y beneficios que en él reciben. A este objeto, la Aduana no es solo un medio de percepción, sino uno de los más importantes atributos de la soberanía nacional (...) Todo cuanto se refiere a la legislación sobre Aduana, al establecimiento de derechos, fijación de tarifas y *demás impuestos remuneratorios*, derivados de los servicios que la Nación presta por medio de ellas, *es facultad privativa del Congreso*”³.

MANUEL MONTES DE OCA escribió, en 1902, lo siguiente: “La Constitución dispone, además, que las tarifas aduaneras serán uniformes en todo el territorio nacional. Esta es una nueva precaución tomada por los constituyentes, para impedir la guerra económica entre los diversos Estados que componen la República (...) Los principales *impuestos de aduana* son los de importación y exportación; ambos son nacionales por la Constitución que nos rige”. Y concluía, refiriéndose a los derechos de exportación: “La Constitución no es librecambista, ni proteccionista;

2 ESTRADA, JOSÉ MANUEL, *Curso de Derecho Constitucional*, Tipográfica y Encuadernadora La Buenos Aires, Buenos Aires, 1870, p. 190.

3 GONZÁLEZ, JOAQUÍN V., *Manual de la Constitución Argentina 1853/1860*, Estrada, Buenos Aires, 1897 (ed. 1983), p. 426.

ella establece por regla general que *los impuestos deben destinarse a formar el tesoro nacional*; tesoro que, a su vez, se destina a efectuar los gastos necesarios que demandan el interés de la comunidad y el bienestar de la República; son el bienestar y el interés de la República y de la comunidad los reguladores *del impuesto*”⁴.

CARLOS SÁNCHEZ VIAMONTE afirmaba: “[los] incisos 1 y 2 del art. 67 (referidos a los derechos de exportación) correlacionados con el art. 4 fijan los principios constitucionales argentinos en *materia impositiva* (...) La legislación de las aduanas y el establecimiento de los derechos de importación y exportación incumben al Gobierno Federal, porque han sido expresamente delegados. No hay más aduanas que las Nacionales (...) Dentro del territorio de la República está prohibido gravar con impuestos o trabar la circulación de mercancías de cualquiera clase que sean y está consagrada la libertad de tránsito para las personas, vehículos, buques, ganado o artículos comerciales”⁵.

GERMÁN BIDART CAMPOS, analizando el artículo 4 de la CN, que menciona expresamente los derechos de importación y exportación, sostenía: “Todo un sistema rentístico y financiero se halla organizado en la Constitución, que demarca las competencias del Congreso en la materia. Podemos decir que el núcleo fundamental de esas atribuciones radica en la potestad impositiva, abarcadora de todos los gravámenes que recaen sobre la propiedad, la riqueza, las actividades lucrativas, etc. Dentro de la estructura federal de nuestro régimen, *el poder impositivo* se reparte entre el Estado federal y las provincias, y *reside siempre en el órgano legislativo*”⁶. Y en otra obra agregaba: “El inc. 1º del Art. 75 ha sufrido modificaciones de redacción en la reforma del que antes era inc. 1º del Art. 67. Mucho más breve, ahora dice que: a) al Congreso le corresponde legislar en materia aduanera y establecer los derechos de importación y exportación, así como las evaluaciones sobre las que recaigan; y b) serán uniformes en todo el territorio. De otras normas surge que *estos impuestos* no son objeto de coparticipación y que son competencia exclusiva del Estado federal”⁷.

Entre los autores contemporáneos, encontramos que SAGÜÉS analiza los derechos de importación y exportación bajo el título *Características constitucionales de los impuestos aduaneros*⁸. Y en el mismo sentido se expide QUIROGA LAVIÉ:

4 MONTES DE OCA, MANUEL A., *Derecho Constitucional*, T. I, Tipográfica y Encuadernadora La Buenos Aires, Buenos Aires, ps. 185, 190 y 191.

5 SÁNCHEZ VIAMONTE, CARLOS, *Manual de Derecho Constitucional*, Kapelusz & Cía, Buenos Aires, 1944, p. 105.

6 BIDART CAMPOS, GERMÁN J., *El derecho Constitucional del Poder*, T. I, Ediar, Buenos Aires, 1967, p. 308.

7 BIDART CAMPOS, GERMÁN J., *Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino*, T. II-B, Ediar, Buenos Aires, 2005, p. 29.

8 SAGÜÉS, NESTOR P., *Elementos de Derecho Constitucional*, T. II, Astrea, Buenos Aires, 1997, p. 146.

“Los *impuestos aduaneros* son los únicos otorgados con exclusividad al Estado federal, lo cual importa una concesión de carácter limitado y estricto (F. 307: 360 y 374) La recaudación de estos impuestos no forma parte del fondo de coparticipación federal (...) El monto de los impuestos aduaneros no puede ser tachado de inconstitucional por razón de su cuantía, debido a que será cuestión de la política económica del Estado proteger determinada producción nacional frente al bajo valor de los productos extranjeros”⁹.

VANOSI, por su parte, sostiene: “[Los] derechos de exportación son – sin duda alguna– gravámenes impositivos cuya sustancia fiscal no difiere de las contribuciones que ordinariamente se califican como ‘impuestos’. ¡Así de sencillo!”¹⁰.

BADENI sostiene: “Consideramos que los derechos de aduana y las llamadas retenciones *constituyen un impuesto* sobre las exportaciones de las mercaderías”¹¹. GELLI, al comentar la evolución del artículo, 75 inciso 1 a través de la historia argentina, expresa que “... en 1994 se eliminó la opción de pagar *esos impuestos* en la moneda corriente de las provincias...”¹². BAEZA cita a COOLEY: “En cuanto a los términos utilizados en la cláusula, explica que la palabra ‘contribución’, en su sentido más lato, comprende todas las imposiciones regulares hechas por el gobierno sobre las personas, propiedades, privilegios, ocupaciones y diversiones del pueblo con el objeto de formar el tesoro público. Como los derechos, los impuestos y las sisas, se establecen o se imponen para estos objetos, son en una acepción estricta, verdaderas contribuciones, que podían sin duda alguna haber sido establecidas por el gobierno, bajo esas denominaciones, sin que aquí se hiciese especial mención de ellas. Pero como el término ‘contribución’ se usa algunas veces en oposición a aquellas, se evitaron las dudas enumerándolas separadamente. Fue esta una ventaja, además, en vista de la regla especial que se prescribía para su percepción. *Los términos ‘derechos’ e ‘impuestos’ son casi sinónimos, y generalmente se aplican a las sumas que percibe el gobierno, de la importación o exportación de mercancías*, en tanto que el término ‘sisa’ se aplica a los impuestos que se establecen sobre la fabricación, venta o consumo de

9 QUIROGA LAVIÉ, HUMBERTO, *Constitución de la Nación Argentina Comentada*, Zavalía, Buenos Aires, 1996-2000, p. 366.

10 VANOSI, JORGE R., “El Debate Constitucional en torno a los Gravámenes sobre las Exportaciones”, *La Ley*, 28 de mayo de 2008.

11 BADENI, GREGORIO, “La Patología Constitucional de las Retenciones”, *La Ley, Suplemento Especial sobre Retenciones*, 9 de abril de 2008, p. 33.

12 GELLI, MARÍA A., *Constitución de la Nación Argentina Comentada y Concordada*, La Ley, Buenos Aires, 2003, p. 539.

mercancías dentro del territorio, y sobre las patentes que se otorgan para ejercer ciertas profesiones”¹³.

SABSAY y ONAINDIA sostienen: “Las nuevas facultades del Congreso en materia presupuestaria importan una modificación al inc. 7) del Art. 67 que con anterioridad se ocupaba del tema. En lo esencial se ha mantenido el esquema anterior, que decía así: ‘fijar anualmente el presupuesto de gastos de administración de la Nación y aprobar o desechar la cuenta de inversión’. Es decir que la novedad consiste en el ajuste de esta facultad a lo estipulado a la nueva mecánica en *materia de impuestos* en lo que hace a la distribución de competencias Nación-provincias”¹⁴.

Entre los tributaristas, DINO JARACH enseña: “En general, los nombres ‘*impuesto de aduana*’, ‘*derechos de aduana*’ o ‘*derechos aduaneros*’ se utilizan para caracterizar los gravámenes exigidos con motivo del ingreso o de la extracción de mercancías a través de las fronteras aduaneras y así la CN los llama ‘derechos de importación’ y ‘derechos de exportación’, o ‘derechos de aduana’, lo *que no excluye su encuadre dentro de los impuestos*”¹⁵. Y SPISSO expone: “La Constitución le atribuye a la Nación facultades para establecer impuestos indirectos, en forma concurrente con las provincias, salvo los aduaneros, en los cuales aquélla las ejerce en forma exclusiva”¹⁶.

CARLOS GIULIANI FONROUGE expresa: “Las retenciones a la exportación integran la categoría de los llamados ‘*impuestos aduaneros*’ o ‘derechos de aduana’, que han sido definidos como aquellos pertenecientes al Estado Nacional con exclusión de toda otra autoridad, en virtud de lo establecido en los arts. 4, 9, 75, inc. 1, CN, y que consisten en gravámenes a la importación o la exportación de las mercaderías o productos”¹⁷.

SPISSO, por su parte, sostiene: “Un impuesto interno es un impuesto directo porque recae sobre el fabricante y no sobre los terceros. Este impuesto, como todos los demás, es claro que en último resultado recae sobre el consumidor, pero el que lo paga es el fabricante; mientras que los *impuestos indirectos de la aduana* vienen a ser pagados por el consumidor”¹⁸. En cuanto a la división de

13 BAEZA, CARLOS, *Exégesis de la Constitución Argentina*, T. II, Editorial Ábaco, Buenos Aires, 2000, p. 158.

14 SABSAY, DANIEL A. Y ONAINDIA, JOSÉ M., *La Constitución de los Argentinos*, Errepar, Buenos Aires, 1995, p. 215.

15 JARACH, DINO, *Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, 3ª ed., Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 2004, p. 795.

16 SPISSO, RODOLFO R., *Derecho Constitucional Tributario*, Depalma, Buenos Aires, 2007, p. 100.

17 GIULIANI FONROUGE, CARLOS M., *Derecho Financiero*, T. II, 9ª ed., actualizado por NAVARRINE SUSANA C. Y ASOREY, RUBÉN O., *La Ley*, Buenos Aires, 2005, p. 766.

18 SPISSO, RODOLFO R.; *Derecho Constitucional Tributario*, Depalma, Buenos Aires, 2000,

competencias entre Nación y provincias, afirmó: “La Constitución le atribuye a la Nación facultades para establecer impuestos indirectos, en forma concurrente con las provincias, *salvo los aduaneros*, en los cuales aquella las ejerce en forma exclusiva”¹⁹. Y agrega: “De acuerdo con estas pautas, las provincias –y del mismo modo la Nación– no pueden establecer ningún derecho que trabe la libre circulación de los productos o personas por todo el territorio de la Nación (arts. 9, 10 y 11 de la CN); tampoco las provincias pueden instituir *impuestos a la importación o exportación* de mercaderías (artículos 4, 9 y 75 inciso 1 de la CN)”²⁰.

IV. LA JURISPRUDENCIA DE LA CORTE SUPREMA DE JUSTICIA DE LA NACIÓN

El Máximo Tribunal, desde sus inicios, utilizó los términos “derechos de exportación” e “impuestos” como sinónimos. En 1865 sentenció: “Que desde (...) que fue promulgada la Ley de Impuestos de la provincia de San Luis, la casa de (el actor), ha pagado sin protesta ni oposición alguna, los derechos de exportación que por ella se establecen, hasta el año pasado de 1864 en que se presentó recién su agente (...) ante el juzgado de Sección, resistiendo el pago del *referido impuesto...*”²¹.

En otro fallo sostuvo: “Las disposiciones del artículo 67, inciso 1º y 2º de la Constitución Nacional, no importan una limitación de los derechos de crear *impuestos y contribuciones* que la misma Constitución acuerda a las provincias, sino que expresan las reglas y preceptos relativos al *sistema impositivo* que la Nación por medio del Congreso, debe poner en práctica para los fines generales del gobierno”²².

Más recientemente, expresó: “Para que el poder impositivo de las provincias quede cohibido, en los términos de los arts. 9º a 11 y 67, incs. 1º, 12 y 27, de la Constitución Nacional, es necesario que el impuesto funcione, de hecho, como un derecho aduanero, gravando la entrada, el tránsito o la salida de un producto; o bien que posea carácter discriminatorio, lo que acontecería cuando una mercancía, en razón de su origen o destino extraprovincial, es gravada en forma diferencial por el Fisco local”²³.

En otro fallo, la Corte sostuvo: “... esta Corte convalidó la aplicación retroactiva de *otros tributos*, sus prórrogas o modificaciones, pudiendo señalarse a modo de ejemplo: los derechos de exportación (...), los impuestos internos al

p. 71.

19 *Íbid.*, p. 100,

20 *Íbid.*, p. 112.

21 Fallos: 3:131 (1865).

22 Fallos: 105:50 (1906).

23 Voto de los Dres. ORTIZ BASUALDO Y MARCO AURELIO RISOLÍA, en Fallos: 284:319 (1972).

consumo, la sobretasa a los impuestos internos, el adicional impositivo incorporado a la ley de presupuesto (...); un gravamen provincial a la cancelación de hipotecas”²⁴.

Más recientemente volvió a utilizar los términos “derechos de exportación” y “tributos” como sinónimos: “Es razonable admitir la legitimidad de las facultades legales propias e inexcusables que posee la Administración Nacional de Aduanas, las cuales comprenden, además de la verificación de las diferencias susceptibles de registrarse por *derechos de importación y exportación*, las atinentes al control del ingreso de divisas vinculadas con idénticas operaciones, y a los *demás tributos*”²⁵.

Esa línea jurisprudencial fue seguida uniformemente en todos los fallos posteriores hasta nuestros días.

V. EL CÓDIGO ADUANERO

El Código Aduanero se refiere a los derechos de exportación dentro del género “tributos”. El artículo 755 autoriza al Poder Ejecutivo a: “a) gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviere gravada con este tributo; b) desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y c) modificar el derecho de exportación establecido”.

Al mismo tiempo, la norma establece las bases de esa delegación legislativa: “Las facultades otorgadas en el apartado 1 únicamente podrán ejercerse con el objeto de cumplir alguna de las siguientes finalidades: a) asegurar el máximo posible de valor agregado en el país con el fin de obtener un adecuado ingreso para el trabajo nacional; b) ejecutar la política monetaria, cambiaria o de comercio exterior; c) promover, proteger o conservar las actividades nacionales productivas de bienes o servicios, así como dichos bienes y servicios, los recursos naturales o las especies animales o vegetales; d) estabilizar los precios internos a niveles convenientes o mantener un volumen de ofertas adecuado a las necesidades de abastecimiento del mercado interno; e) atender las necesidades de las finanzas públicas”. Como se advierte, esas bases son tan amplias y laxas que queda permitido un amplio abanico de decisiones por parte del Poder Ejecutivo. Asimismo, no existe un plazo fijado para el ejercicio de esas facultades, en contra de lo que manda el artículo 76 de la CN.

A su vez, la delegación que el artículo 755 del Código Aduanero consagra en favor del Poder Ejecutivo fue subdelegada en el Ministerio de Economía mediante el Decreto 2752/91. Esa subdelegación es inconstitucional porque no está expresamente permitida por la Constitución y porque es un mecanismo que

24 Fallos: 310:1961 (1987).

25 Voto de los Dres. PETRACCHI Y BELLUSCIO, en Fallos: 315:929 (1992).

permite eludir el control del Congreso al que están sometidos los decretos delegados.

VI. EFECTOS DE SU ENCUADRE CONSTITUCIONAL COMO IMPUESTOS

Ya hemos sostenido, en oportunidad de la discusión de la resolución 125 del Ministerio de Economía²⁶, que las materias prohibidas por el artículo 99 inciso 3 CN para los decretos de necesidad y urgencia (cuestiones penales, tributarias, electorales y de partidos políticos), también están vedadas para las leyes de delegación y, por lo tanto, para los decretos delegados²⁷. Según BIDART CAMPOS²⁸, es preciso correlacionar ambas normas dado que “no es razonable suponer que la Constitución deja opción libre para usar la delegación legislativa o los decretos de necesidad y urgencia en las mismas situaciones ni para imaginar que son remedios alternativos”. A ello agregamos que, por aplicación del principio de interpretación restrictiva de los poderes del Estado, debe concluirse que las materias prohibidas para los decretos de necesidad y urgencia también deben reputarse vedadas para las leyes delegantes y los decretos delegados.

Con respecto a los decretos de necesidad y urgencia, la Corte, en su integración anterior, fue categórica al afirmar, en “Video Club Dreams”²⁹, que cuando ese tipo de normas regula materia tributaria, ello contraviene el principio de legalidad en materia tributaria y el artículo 99 inciso 3 CN, sean cuales fueren las circunstancias fácticas.

El citado Tribunal, también en su anterior integración, aplicó este criterio a la delegación legislativa en el caso “Selcro”³⁰, en el que afirmó: “Los aspectos sustanciales del derecho tributario no tienen cabida en 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”.

También es preciso recordar que, de acuerdo a la jurisprudencia de la Corte³¹, la regla *solve et repete* no es aplicable en los casos en los que se registra un claro exceso del ejercicio normal de las facultades impositivas. Ello implica que el (aparente) obligado al pago de un derecho de exportación o importación fijado en un decreto delegado (o de necesidad y urgencia) podría iniciar su impugnación

26 Puede verse nuestro trabajo: “Cómo Plantear la Inconstitucionalidad de las Retenciones” en *La Ley*, 24 de junio de 2008.

27 Hemos desarrollado y fundamentado esta idea en “La Delegación de Facultades Legislativas en el Poder Ejecutivo” en la obra colectiva *Colección de Análisis Jurisprudencial. Derecho Constitucional*, dirigida por SABSAY, DANIEL, La Ley, Buenos Aires, 2002, p. 755 y ss.

28 BIDART CAMPOS, GERMÁN, *Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino*, T. VI, Ediar, Buenos Aires, 1995, p. 342.

29 Fallos: 318:1154.

30 Fallos: 326:4251.

31 Fallos: 188:286.

judicial sin abonarlo, e incluso, utilizar la vía del recurso extraordinario para hacerlo³².

VII. CONCLUSIONES

Los derechos de exportación e importación, dentro de los cuales se encuentran las llamadas “retenciones”, son impuestos.

Al ser impuestos, no cabe, respecto de ellos, la delegación legislativa ni el dictado de decretos de necesidad y urgencia.

La delegación legislativa realizada en el Código Aduanero es inconstitucional, además, por la falta de límites al ejercicio de la delegación.

La subdelegación hecha por el propio Poder Ejecutivo en favor del ministro de Economía también resulta inconstitucional.

La claridad y evidencia de la inconstitucionalidad apuntada habilita al contribuyente a impugnar el impuesto sin necesidad de hacer previo pago de él.

En síntesis, en materia tributaria el Poder Ejecutivo no puede legislar en modo alguno: ni arrogándose esa facultad por medio de un decreto de necesidad y urgencia, ni ejerciendo una delegación que el Congreso le realice, ni mediante la promulgación parcial de una ley (por ejemplo, vetando la parte que incluye una exención impositiva y promulgando el resto de la norma).

El principio de división de poderes es, en materia tributaria, tajante y categórico, dado que admitir excepciones a él nos colocaría a un paso de la tiranía. Esperamos que prime la cordura y que el Congreso Nacional abandone su rol de delegante y homologador para constituirse en el órgano de control que el diseño constitucional le impone.

32 Puede verse también SAGÜÉS, NÉSTOR P., *Recurso Extraordinario*, 2a ed., T. I, Astrea, Buenos Aires, p. 338.

EL CONTROL DE LA ACTIVIDAD ESTATAL

II

Procesos Especiales, Responsabilidad y Otros Supuestos

Dirección

ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA

Prólogo

SERGIO G. FERNÁNDEZ

Autores

ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA - ANDRÉS ASCÁRATE - CARLOS BALBÍN
AGUSTÍN BONAVERI - FABIÁN OMAR CANDA - ARIEL CARDACI MÉNDEZ
PABLO S. CARDUCCI - JUAN CARLOS CASSAGNE - MARÍA ROSA CILURZO
GISELA E. DAMBROSI - ALEJANDRA PATRICIA DÍAZ - SERGIO GUSTAVO FERNÁNDEZ
CARLOS MARÍA FOLCO - DIEGO FREEDMAN - ESTEBAN CARLOS FURNARI
ROBERTO OSCAR FURNARI - BELTRÁN GAMBIER - FERNANDO R. GARCÍA PULLÉS
CARLOS MANUEL GRECCO - ELENA HIGHTON DE NOLASCO - GONZALO KODELIA
AGUSTÍN LÓPEZ CÓPPOLA - PABLO LUIS MANILI - ERNESTO ALBERTO MARCER
LUCIANO MARCHETTI - MACARENA MARRA GIMÉNEZ - SEBASTIÁN JULIO MARTURANO
EDUARDO MERTEHIKIAN - JOSÉ MARÍA MOLTÓ DARNER - MARCOS MORÁN
MARÍA GIMENA OLMOS SONNTAG - MARÍA JOSÉ RODRÍGUEZ
JOSÉ MARÍA RODRÍGUEZ DE SANTIAGO - HORACIO ROSATTI - JUAN CARLOS RUA
LEANDRO G. SALGÁN RUIZ - PATRICIO MARCELO E. SAMMARTINO - LISANDRO SANDOVAL
JUAN ANTONIO STUPENENGO - GUIDO SANTIAGO TAWIL - LEONARDO TOIA
JOSÉ MANUEL UGARTE - PATRICIO ESTEBAN URRESTI - JUAN MARTÍN VOCOS CONESA
GRACIELA CRISTINA WÜST



ASOCIACIÓN
DE DOCENTES

UBA FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES

1ª Edición: Diciembre de 2016

El Control de la Actividad Estatal II / ENRIQUE M. ALONSO REGUEIRA ... [et.al.] 1a. edición para el profesor - Ciudad Autónoma de Buenos Aires : Asociación de Docentes de la Facultad de Derecho y Ciencias Sociales de la Universidad de Buenos Aires, 2016. 850 p. ; 23x16 cm.

ISBN 978-987-46364-0-9

1. Derecho Administrativo . I. ALONSO REGUEIRA, ENRIQUE M. (Director). FERNÁNDEZ SERGIO G. (Prólogo)
CDD 342

Edición:

© Asociación de Docentes
Facultad de Derecho y Ciencias Sociales
Universidad de Buenos Aires

Prohibida su reproducción total por cualquier medio, sin expresa autorización de la editora. Permitida su reproducción parcial con la indicación expresa y clara de la editora, artículo, autor y página.

Todos los trabajos son de la responsabilidad exclusiva de los autores.

(Las opiniones vertidas en este trabajo son
responsabilidad exclusiva del autor)

ASOCIACIÓN DE DOCENTES
FACULTAD DE DERECHO Y CIENCIAS SOCIALES
UNIVERSIDAD DE BUENOS AIRES
Av. José Figueroa Alcorta 2263
(C1425CKB) Buenos Aires - Argentina