

Las retenciones y el principio de legalidad en materia tributaria

Por Leandro E. Ferreyra¹

1. Introducción

Desde diciembre de 2015 el Poder Ejecutivo de la Nación (PEN) dictó varios decretos con fundamento en el artículo 755 del Código Aduanero (CA). Aquellos decretos (133/2015, 160/2015, 25/2016 y 1343/2016) disponen la reducción o eliminación de “retenciones”, es decir de tributos aduaneros o derechos de exportación. En este breve texto, se propone describir y analizar el contexto jurídico en el que fueron dictados y así determinar su alcance y validez.

2. La Constitución Nacional y el principio de legalidad en materia tributaria

La Constitución Nacional (CN) establece en sus artículos 4, 17 y 75 (incisos 1 y 2) el principio de legalidad en materia tributaria. Solo a través de una ley, en sentido material y formal, se pueden establecer los elementos esenciales de las obligaciones tributarias (descripción del hecho imponible, determinación de la base de cálculo, fijación de alícuotas, etc.)². En paralelo, dicho principio también debe observarse para disponer la eximición de las obligaciones o la reducción de alícuotas.

Asimismo, dichos artículos de la CN asignan la competencia para establecer derechos de exportación al Congreso de la Nación. Esto obedece a razones históricas que permitieron el nacimiento del Estado Argentino y de la CN de 1853.

Por otro lado, se ha señalado que el principio de legalidad en materia tributaria responde a que algunas cuestiones “...deben ser el producto de la instancia más representativa de toda la Nación, para impedir la concentración del poder en manos de gobernante alguno”³.

3. El artículo 755 del Código Aduanero

El artículo 755 del CA instituye –en rigor, instituyó- una excepción al principio mencionado, ya que prescribe: “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

¹ Abogado, Magíster en Derecho Administrativo y Administrativa Pública, Facultad de Derecho, Universidad de Buenos Aires (UBA). Docente de Derecho Administrativo, Facultad de Derecho, UBA.

Contacto: leandroferreyra@derecho.uba.ar

² Martín, José M., y Rodríguez Usé, Guillermo, Derecho Tributario General, Lexis Nexis, 2006, p. 58.

³ Casás, José Osvaldo, Derechos y garantías constitucionales del contribuyente, Ad-Hoc, 2002, p. 248. Por otro lado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación recientemente dictó un fallo –“Camaronera Patagónica”, 15/4/2014- en el cual defendió con singular ahínco este principio de legalidad en lo concerniente a materia tributaria. En aquel pronunciamiento el máximo tribunal afirmó que: “este Tribunal ha expresado categóricamente que “los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas” (Fallos 155:290; 248:482; 303:245; 312:912, entre otros) y, en forma concordante, ha afirmado en reiteradas oportunidades que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones (Fallos 316:2329; 318:1154; 319:3400; 321:366 y 263; 323:240, entre muchos otros)”.

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”.

Cabe destacar que el CA fue dictado como ley 22415 en el año 1981.

4. La reforma constitucional de 1994 y la cláusula transitoria octava

El artículo 755 del CA reviste condición de delegación al PEN⁴. Delegación que debe entenderse prorrogada desde el año 1994 varias veces, pese a lo dispuesto en ocasión de la última reforma constitucional. La disposición transitoria octava de la CN reformada en aquel año fijaba que *“La legislación delegada preexistente que no contenga plazo establecido para su ejercicio caducará a los cinco años de la vigencia de esta disposición excepto aquella que el Congreso de la Nación ratifique expresamente por una nueva ley”.*

Ante el inminente vencimiento de dicho plazo de cinco años, en 1999 se dictó la ley 25148 que ratificó de forma genérica todas las delegaciones previas a 1994 y las prorrogó por tres años. Mismo objeto, aunque distintos plazos, tuvieron las leyes 25645 (2002), 25918 (2004), 26135 (2006) y 26519 (2009). Así, las delegaciones continuaron vigentes.

5. La resolución 125/2008 y el vencimiento de las delegaciones

Durante el año 2008, el Ministerio de Economía del Estado Nacional (basado en una subdelegación prevista en el decreto 2752/1991) había dictado la resolución 125/2008 que establecía un régimen de retenciones móviles a productos agropecuarios. Ante la demanda política y social por el cumplimiento del principio de legalidad, el PEN envió un proyecto de ley al Congreso. Sin embargo, el proyecto recibió un voto negativo (“no positivo”).

El 24/8/2010 operó el vencimiento de la prórroga de vigencia del artículo 755 del CA, fecha en la cual no se prorrogaron todas las delegaciones previas a 1994, que venían extendiéndose a través de sucesivas leyes ya referidas; la última de las cuales fue la ley 26519. En esa fecha, pues, caducó la potestad del PEN de dictar disposiciones de jerarquía legal sobre materia tributaria en ejercicio de normas como el 755 del Código Aduanero.

Por su parte, el jurista Gustavo Arballo analizó qué podría ocurrir con las delegaciones no prorrogadas después del 24/8/2010 y concluyó: *“La pregunta es qué significa la caducidad. Primero vamos a algo que nadie discute: que, con la caducidad, de ahí en más el Ejecutivo no puede ejercer esas*

⁴ En función de los artículos 2 y 3 de la ley 26519 fue creada la Comisión Bicameral Especial para el cumplimiento de la Cláusula Transitoria Octava de la Constitución Nacional. Dicha Comisión emitió un informe final sobre la normativa delegante, basado, a su vez, en un informe realizado por la Dirección de Información Parlamentaria de la Cámara de Diputados de la Nación. En este último informe, se calificó al artículo 755 del CA como norma delegante.

funciones delegadas. Ergo, por ejemplo, no puede cambiar ni un décimo una retención (técnicamente, un arancel aduanero) de las que se acostumbra a modificar por resolución del Ministerio de Economía”⁵.

En paralelo, desde el 24/8/2010 fueron presentados varios proyectos de ley que proponen la derogación o modificación del artículo 755 del CA para resguardar el principio de legalidad en materia tributaria. Entre esos proyectos se pueden citar los siguientes: 1) 5771-D-2010 de las Diputadas Patricia Bullrich y Elisa Carrió; 2) 5269-D-2010 del Diputado Ricardo Buryaile y otros diputados de la UCR; y 3) 4991-D-2010 de la Diputada Gladys González.

6. Los decretos sobre derechos de exportación dictados desde 2015

Desde diciembre de 2015 fueron dictados y publicados los decretos 133/2015, 160/2015, 25/2016 y 1343/2016. Todos aquellos decretos regulan cuestiones atinentes a derechos de exportación, en materias agropecuarias e industriales. En concreto, establecen reducciones o eliminaciones de alícuotas a determinados productos clasificados según la Nomenclatura Común del Mercosur.

Por otro lado, esos decretos fueron dictados en ejercicio del Artículo 755 del CA. Operada la caducidad de la delegación allí prevista, dichas facultades ya no podrían ser ejercidas y, a fines aclaratorios, la norma debería ser derogada. Así lo proponen los proyectos de ley 6535-D-2015 y 5382-D-2017, presentados por los Diputados Héctor Tomas y José Luis Gioja, respectivamente.

No obstante, los decretos indicados fueron dictados y se encuentran vigentes, pese a no ser válidos. Además, vulneran el principio de legalidad en materia tributaria. Por lo tanto, resulta pertinente que el Congreso de la Nación reasuma sus potestades y que el PEN ya no ejerza aquellas que han caducado.

⁵ Arballo, Gustavo, *Las retenciones y las facultades delegadas, después del 24 de agosto*, <http://www.saberderecho.com/2010/07/las-retenciones-y-las-facultades.html>.