

REVISTA DE TEORÍA Y PRÁCTICA JURÍDICA

Vol. 2 | Núm. 1 | 2022





LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN EN LA REPÚBLICA ARGENTINA A LA LUZ DE LA JURISPRUDENCIA VIGENTE: ¿UN TRIBUTO QUE SE PERMITE DISTINGUIR COMO UNA SALIDA A LAS SUCESIVAS CRISIS ECONÓMICAS?



80

Lautaro Sopeña Clemençon

Abogado por la Universidad de Buenos Aires. Matriculado CALZ. Diplomado en el curso de actualización sobre derecho aduanero, comercio exterior y mercado de cambios que dicta la Universidad de Buenos Aires. Maestrando en Derecho Tributario y Financiero en la Universidad de Buenos Aires. Ayudante de segunda en la materia Procedimientos y Procesos Tributarios en la Facultad de Derecho de la Universidad de Buenos Aires. Ejercicio libre de la profesión.

dr.lautarosopena@gmail.com

 <https://orcid.org/0000-0002-9419-6934>

Recibido: 19/11/2022

Aceptado: 22/11/2022

Resumen

El presente trabajo tiene como fin acercar al lector, con o sin conocimiento técnico-jurídico, a la cuestión de los derechos de exportación en la República Argentina, desde su restablecimiento en 2002 hasta la fecha. Se analiza si su exigibilidad de pago puede quedar a discrecionalidad de los poderes de turno o bien es la Constitución Nacional quien determina el cumplimiento de determinadas pautas o requisitos para que ello se concrete. Asimismo, se examina la jurisprudencia sobre la materia del Tribunal Fiscal de la Nación y de la Justicia Federal.

Palabras clave

Derechos de exportación, principio de legalidad, delegación legislativa, preferencia de ley.

ABOUT THE FINANCIAL STATEMENTS IN DAILY PROFESSIONAL EXERCISE: KNOWING THE ECONOMIC-FINANCIAL SITUATION OF THE COMPANY, FOR BUSINESS ADVICE

Abstract

The purpose of this paper is to bring the reader closer, with or without technical-legal knowledge, to the issue of export rights in the Argentine Republic, since its restoration in 2002 to date. It is analyzed whether its enforceability of payment can be left to the discretion of the powers of duty or whether it is the National Constitution that requires compliance with certain guidelines or requirements for this to materialize. Likewise, the jurisprudence on the matter of the Tax Court of the Nation and the Federal Justice is examined.

Keywords

Export duties, legal principle, delegated legislation, law preference.



All the contents of this electronic edition are distributed under the Creative Commons license of "Attribution- Co- sharing 4.0 International" (CC-BY-SA). Any total or partial reproduction of the material must cite its origin.

Cómo citar este artículo:

Sopena Clemençon, L. (2022). Los derechos de exportación en la República Argentina a la luz de la jurisprudencia vigente: ¿un tributo que se permite distinguir como una salida a las sucesivas crisis económicas? *Revista de Teoría y Práctica Jurídica*, 2 (1), 80-95.

Contacto: revistajuridica@calz.org



Sumario: 1. Introducción. 2. Regulación constitucional de los derechos de exportación y sus aspectos controversiales. 3. Restablecimiento de los derechos de exportación. 4. Situación jurídica de los derechos de exportación desde diciembre de 2015 hasta septiembre de 2018. 5. Situación jurídica de los derechos de exportación establecidos mediante el Decreto 793/2018. 6. Situación jurídica de los derechos de exportación desde 2020 a 2021. 7. Situación jurídica de los derechos de exportación durante 2022: ausencia de ley en sentido formal y material. 8. Conclusión. 9. Bibliografía.

1. INTRODUCCIÓN

Recientemente el Congreso de la Nación Argentina ha sancionado la Ley de Presupuesto para el ejercicio financiero 2023¹ en los términos de la ley 24. 156, denominada Ley de administración financiera y de los sistemas de control del sector público nacional. Con el dictado de esta norma, entre otras muchas novedades que acarreó su sanción, se prorrogó hasta el 31 de diciembre de 2023 la vigencia del art. 52 de la ley 27. 541 que fijó derechos de exportación durante el ejercicio económico 2020 y 2021, y se encontraba fuera de vigencia desde fines de aquel año. De aquel artículo también surgía la delegación legislativa en cabeza del Poder Ejecutivo Nacional (en adelante PEN) para que fijara el aspecto cuantitativo del tributo —alícuota—, considerando los mínimos y máximos establecidos por la ley.

82

De esta forma, se pretende acercar al lector a la cuestión sobre la vigencia de los derechos de exportación, analizando las facultades del PEN para fijarlos, modificarlos o desgravarlos, como así también las soluciones que han dado los Tribunales Nacionales y Federales a aquellos interrogantes o controversias que se han planteado con su implementación mediante reglamentos delegados.

2. REGULACIÓN CONSTITUCIONAL DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN Y SUS ASPECTOS CONTROVERSIALES

En materia de derechos de exportación la Constitución Nacional ha adoptado el sistema rígido, al establecer que, el único poder del Estado con facultad para fijarlos, modificarlos y desgravarlos es el Congreso Nacional. Esto surge de una serie de artículos:

a) El art. 4 que establece que el tesoro nacional se conformará —entre otros recursos— por el producido de los derechos de exportación e importación.

¹ Art. 96 del proyecto de ley de presupuesto para el ejercicio financiero 2023: «Sustituyese el noveno párrafo del artículo 52 de la Ley N° 27. 541 y sus modificaciones, por el siguiente: “El PODER EJECUTIVO NACIONAL podrá ejercer estas facultades hasta el 31 de diciembre de 2023”».

b) El art. 17 que establece el género prohibitivo, como es el principio de legalidad, al decir que es al Congreso Nacional a quien le corresponde fijar las contribuciones del artículo 4.

c) El art. 75, inc. 1 que fija una de las especies del principio de legalidad, que es la reserva de ley, al determinar que le corresponde al Congreso Nacional legislar en materia aduanera, estableciendo los derechos de importación y exportación.

Ahora bien, remontándonos a los antecedentes históricos, los derechos de exportación han generado a lo largo de la historia argentina conflictos entre el sector productivo y aquellas administraciones gubernamentales que los establecieron; en especial con los sectores ligados al agro, mediante las denominadas retenciones. Tales discusiones —vigentes en la actualidad— se centraron en los fines que se perseguían con el cobro del gravamen, alegando los defensores de su imposición, la protección de las finanzas públicas, mientras que aquellos que se encuentran en la vereda de enfrente, sostienen que este tipo de cobros disminuye la capacidad productiva para reinvertir la ganancia generada.

Otra de las controversias que se produjo fue a nivel técnico-jurídico. Se trata de la denominación con la cual debía identificarse la naturaleza jurídica de los derechos de exportación; es decir, si debían ser considerados tributos o un género distinto a aquellos, a los que no correspondía reconocer con los elementos y caracteres de los primeros.

Otra de las tantas discusiones, pero mucho más inquisitiva, vino aparejada con la reforma constitucional de 1994 que reguló constitucionalmente la delegación legislativa en el art. 76 de la Constitución Nacional. Mediante dicha norma se autorizó al Poder Legislativo a delegar parte de sus funciones al PEN en dos situaciones extremas, a saber: materias determinadas de administración que deban ser resueltas de forma urgente y situaciones de emergencia pública.

Todo ello, bajo el debido cumplimiento de las bases de la delegación y del plazo de vigencia establecido al efecto.

La delegación legislativa se encuentra expresamente prohibida sobre cuatro materias referidas a los siguientes regímenes: tributario, penal, electoral y de los partidos políticos. En reiteradas oportunidades, el PEN se ha excedido de las bases de la delegación y ha dictado reglamentos que violaban aquella prohibición, como es el caso que aquí estamos analizando. En la práctica, se han dictado un caudal de reglamentos delegados fijando o modificando los derechos de exportación ante la ausencia de una ley en sentido formal y material, y esto se ha hecho para evitar la pérdida de un relevante recurso que recauda en su totalidad la nación; con el aliciente de que, por cada exportación que se efectúa, el sujeto exportador se encuentra obligado a ingresar y liquidar en el Mercado Único y Libre de Cambios (MULC) las divisas que le giran los importadores del exterior por la compraventa de la mercadería. Frente a la necesidad de recaudar este tributo y ante la ausencia de una ley que se lo permita, el PEN ha dictado decretos al amparo del art. 76 de la Constitución Nacional, sobre la base de considerar al art. 755 del Código Aduanero como normativa delegante.

84

Corresponde recordar que la ley 22. 415 —Código Aduanero— se dictó previo a la reforma constitucional de 1994, por lo que el art. 755 fue y actualmente es considerado una norma delegante que debía ser expresamente ratificada por una ley del Congreso Nacional, a la luz de la disposición transitoria octava. Así es que, el 21 de mayo de 2014, luego de sucesivas prorrogas, se sancionó el Digesto Jurídico Argentino —ley 26. 939— que ratificó las leyes nacionales de carácter vigente, como era la ley 22. 415.

3. RESTABLECIMIENTO DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN

Luego de la crisis económico-financiera del 2001, la administración interina del país del Dr. Eduardo Duhalde tomó la decisión, frente al alza de los precios internacionales de las *commodities* relacionadas al sector agropecuario, de fijar

derechos de exportación sobre aquellas mercaderías a través de las Resoluciones 11/02 y 150/02 del Ministerio de Economía e Infraestructura de la Nación. Estas Resoluciones fueron rápidamente cuestionadas sobre la base de que: **a)** se encontraba prohibida la delegación legislativa en materia tributaria; **b)** el presidente de la Nación no podía subdelegar sus funciones en el ministro de Economía; **c)** se encontraba violado el principio de reserva de ley en materia tributaria aduanera, y **d)** el art. 755 de la ley 22. 415 no podía ser considerado una normativa delegante en los términos del art. 76 de la Constitución Nacional, ya que no cumplía con los extremos constitucionales. La resolución a esta cuestión llegó en mayo de 2014, un mes antes de haber quedado sancionado el Digesto Jurídico Argentino que ratificó la normativa vigente, como la ley 22. 415. Así es que la Corte Suprema de Justicia de la Nación (en adelante CSJN), dictó sentencia en la causa “Camaronera Patagónica”², declarando: **a)** la inconstitucionalidad de las Resoluciones 11/02 y 150/02 del Ministerio de Economía por haber violado el principio de reserva de ley en materia tributaria aduanera; **b)** la prohibición constitucional que tiene el PEN para dictar decretos delegados sobre materia tributaria; **c)** la insuficiencia que caracteriza al art. 755 de la ley 22. 415 para ser considerado normativa delegante, debido a que no contiene el aspecto cuantitativo del tributo —la alícuota— y el plazo determinado de vigencia de la delegación, y **d)** la facultad del Congreso Nacional de poder únicamente delegar en el PEN la fijación del aspecto cuantitativo, previo a que en la normativa delegante figuren los mínimos y máximos alicuotarios.

Esto último lo hizo sobre la base de que el comercio exterior es una materia sumamente amplia y en constante cambio y desarrollo, que impediría que, frente a una situación extrema, el Congreso Nacional se reúna a modificar las alícuotas sancionando una nueva ley, estando este obligado a fijar mínimos y

² CSJN. “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/amparo”. Fallos: 337:388. 15 de abril de 2014.

máximos sobre los que el PEN pueda disponer para actuar en caso de que la situación internacional lo requiera.

Doce años después de la vigencia continua e ininterrumpida de los derechos de exportación, la CSJN hizo prevalecer el sistema constitucional rígido, y le prohibió al PEN dictar decretos en materia tributaria. Esto significó un límite a aquello que el PEN consideraba como poder delegativo ilimitado, del cual podría disponer en situaciones que el Congreso Nacional no le autorizase la facultad de cobro de los derechos de exportación.

4. SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN DESDE DICIEMBRE DE 2015 HASTA SEPTIEMBRE DE 2018

Luego del fallo *Camaronera Patagónica* y, con la asunción del presidente Mauricio Macri, su administración decidió ir desgravando de forma paulatina los derechos de exportación que recayeran sobre las posiciones arancelarias relativas a los productos agrícolas; y, de forma absoluta, sobre aquellos que no lo eran. Si bien la propuesta electoral fue cumplida, el 3 de septiembre de 2018, frente a la inminente crisis cambiaria y financiera que enfrentaba el Gobierno, este se vio obligado a restablecer los derechos de exportación a través del Decreto Reglamentario 793/2018, sobre todas las mercaderías que se habían desgravado, incrementándose sobre aquellas que aún no habían sido desgravadas por completo, como era el caso de la soja y sus derivados.

En aquella ocasión el PEN no hizo uso del reglamento delegado, sino que interpretó —desoyendo lo dicho por la CSJN en *Camaronera Patagónica*— que la ley ya estaba dictada —art. 755 del C.A.— y, por ende, correspondía a él reglamentarla, en los términos del art. 99, inc. 2 de la Constitución Nacional. No pasó mucho tiempo hasta que inmediatamente los sujetos alcanzados por la medida comenzaron a realizar diversos planteos jurídicos como, por ejemplo:

a) Recursos de repetición ante la Aduana, apelación ante el Tribunal Fiscal de la Nación y apelación ante la Cámara Contencioso Administrativo Federal o Cámara Federal del Interior.

b) Acción Declarativa de Inconstitucionalidad en los términos del art. 320 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación. A fin de habilitar la instancia, se planteó el ritualismo inútil que se configuraría de seguir el procedimiento administrativo previamente detallado.

Al sancionarse la ley de presupuesto para el ejercicio económico 2019 —ley 27.467—, el Congreso Nacional ratificó la vigencia de los derechos de exportación fijados por el Decreto 793/2018, pero con efectos a partir del 1 de enero de 2019, ya que se encontraba prohibida la ratificación retroactiva —*ex nunc*— de un decreto que era nulo por haber legislado sobre materia tributaria aduanera.

5. SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN ESTABLECIDOS MEDIANTE EL DECRETO 793/2018

Las respuestas a los planteos enumerados en el acápite anterior, comenzaron a observarse a principios de 2022 cuando, la Sala F del Tribunal Fiscal de la Nación³ entendió que, si bien no podía expedirse sobre la inconstitucionalidad del Decreto 793/2018 —debido a que tiene impedido hacerlo por lo dispuesto en el art. 1164 del C.A.— sí podía seguir la interpretación de la CSJN en el precedente *Camaronera Patagónica* y, por ende, aplicarla a la cuestión; como así también efectuar un control de convencionalidad amplio.

Inmediatamente esto comenzó a tener repercusión, ya que el Tribunal Fiscal de la Nación revertía su posición doctrinaria histórica, y consideraba aplicable el precedente de la CSJN para aquellos casos en que el PEN hubiese dictado decretos que fijaran derechos de exportación ante la ausencia de ley en sentido formal y material. Frente a la inminencia de casos que tenían, en este sentido, las Salas Aduaneras del Tribunal Fiscal de la Nación y para evitar interpretaciones disímiles que afectaran la seguridad jurídica, la presidencia del

³ TFN. Sala F. “Bunge Argentina S.A. c/ DGA s/ apelación”. Expte. 36.695-A. 7 de febrero de 2022.

tribunal inmediatamente convocó a un plenario⁴, en el cual se debían analizar los siguientes aspectos: **a)** Si el Tribunal Fiscal de la Nación podía declarar la inconstitucionalidad de una ley o un reglamento; **b)** Si el art. 755 del Código Aduanero permitía al PEN establecer derechos de exportación, y **c)** Si correspondía declarar la invalidez del Decreto 793/2018 en aquellos casos en que el Tribunal Fiscal debía expedirse respecto de resoluciones emanadas de la Dirección General de Aduanas que denegaran la repetición de derechos de exportación abonados por el exportador por aplicación de lo dispuesto por el Decreto 793/2018, respecto de Destinaciones de Exportación registradas a partir del 4 de septiembre 2018, fecha en que entró en vigencia el aludido decreto, y hasta el 4 de diciembre de 2018, fecha de entrada en vigencia de la ley 27.467. Luego de una discusión doctrinariamente ardua entre el presidente del Tribunal, el Dr. Miguel Nathan Licht y el vocal Dr. Juan Manuel Soria, terminó prevaleciendo la postura del primero, quien consideraba que el Tribunal Fiscal de la Nación tenía prohibido expedirse sobre la constitucionalidad de una ley o un decreto; y que el art. 755 del Código Aduanero no debía ser considerado normativa delegante en los términos del art. 76 de la Constitución Nacional, sino que el presidente de la Nación estaba facultado a reglamentar dicha ley en los términos del art. 99, inc. 2 de la Constitución Nacional, ya que se estaba frente a una delegación impropia en los términos acuñados por la CSJN en el precedente “A.M. Delfino y Cía”.

En efecto, no correspondía aplicar a la cuestión del Decreto 793/2018, la doctrina de la CSJN en Camaronera Patagónica. *A contrario sensu* operó la Justicia Contencioso Administrativo Federal y los Juzgados Federales del Interior, quienes interpretaron⁵ que se había violado el principio de reserva de

⁴ TFN. Salas Aduaneras. Fallo plenario. “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/apelación. EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN. 26 de abril de 2022.

⁵ CNCAF. Sala V. “Gut Metal S.R.L. c/ EN-AFIP s/ DGA”. Expte. 51.458/2019. 5 de mayo de 2022. CNCAF. Sala IV. “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A”. TF24619189-A. c/DGA s/ recurso directo de organismo externo (20415/2021)”. 31 de mayo de 2022. CNCAF. Sala II,

ley en materia tributaria; que el art. 755 del Código Aduanero no solo era insuficiente, sino que tampoco podía ser considerado normativa delegada; y que era plenamente aplicable a esta cuestión la doctrina de la CSJN en el fallo Camaronera Patagónica, por lo que decretó la inconstitucionalidad del Decreto 793/2018 y ordenó a la Dirección General de Aduanas el reintegro de las sumas abonadas ilegítimamente en concepto de derechos de exportación.

6. SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN DESDE 2020 A 2021

Arribado al PEN el presidente Alberto Fernández, el Congreso Nacional sancionó la Ley de Solidaridad Social y Reactivación Productiva en el marco de la Emergencia Pública —ley 27.541— la cual, en su art. 52 contenía la fijación de derechos de exportación hasta el 31 de diciembre de 2021. Aquella normativa cumplía con todas las pautas de constitucionalidad del art. 76 de la Constitución Nacional, ya que había sido sancionada en el marco de una emergencia, contenía las bases de la delegación, tenía un período de vigencia y le prohibía al PEN fijar alícuotas por arriba del 33 %. Si bien todo marchaba como correspondía y dentro del marco constitucional, se estaba aproximando el período de expiración de dicha normativa, por lo que el PEN solicitó su prórroga a través del proyecto de ley de presupuesto para el ejercicio financiero 2022.

Llegada la fecha de tratamiento del proyecto, la Cámara de Diputados de la Nación rechazó el presupuesto, y el PEN no pudo lograr la prórroga de los derechos de exportación; estando obligado a instrumentar la reconducción presupuestaria. Dicha reconducción era para el ejercicio financiero 2022, pero no se podía hacer extensible a prorrogar la vigencia de una normativa

“Minera Santa Cruz c/ EN – AFIP -DGA s/ recurso directo de Organismo Externo”. Expte. 22219/2021. 5 de julio de 2022. Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia “Total Austral S.A. c/ AFIP DGA s/ contencioso administrativo”. Expte. 1527/2020. 24 de agosto de 2022.

delegante, por lo que el PEN se quedó sin facultades para exigir el pago de los derechos.

7. SITUACIÓN JURÍDICA DE LOS DERECHOS DE EXPORTACIÓN DURANTE 2022: AUSENCIA DE LEY EN SENTIDO FORMAL Y MATERIAL

Retomando lo dicho con anterioridad, el PEN, a través de la AFIP-DGA, tuvo la facultad de exigir el pago por derechos de exportación hasta el 31 de diciembre de 2021; fecha en la cual operó la caducidad de la facultad de cobro del gravamen que había establecido el Congreso Nacional mediante ley 27. 541. Frente a dicha situación, el PEN comenzó a dictar decretos delegados fijando y modificando las alícuotas de derechos de exportación para el período fiscal 2022⁶. Esto lo hizo en virtud de la supuesta delegación del art. 755 del Código Aduanero, de la ley 27. 541 y de la Ley de Emergencia Alimentaria. Ninguna de esas normas le permitía fijar derechos de exportación para el período 2022, ya que eran consideradas insuficientes por no reunir todos los elementos del tributo ni tampoco tener un plazo fijado al efecto o por encontrarse fuera de vigencia la facultad de cobro.

90

Es sabido que, al dictar un decreto delegado, el PEN inmediatamente tiene la obligación de ponerlo a consideración de la bicameral permanente del Congreso de la Nación, quien deberá elevar un plenario a cada una de las cámaras para que formalicen la aprobación del decreto, en el marco de la ley 26. 122. Al ser un procedimiento mucho más flexible que el establecido por la Constitución Nacional para el proceso de formación y sanción de las leyes, ya que con que una sola de las cámaras no lo apruebe o no se expida, es considerado ley, el PEN gozaría de autoridad para alegar que los reglamentos que dictó al amparo de dicha inconstitucionalidad, se encontraban debidamente ratificados por el Congreso Nacional. Pues bien, esto no debería ser considerado válido, ya que el Congreso Nacional no puede ratificar reglamentos delegados que se encuentren viciados de nulidad desde su génesis, por haber transgredido el principio de

⁶ Decretos 790/2020, 230/2020, 1060/2020, 831, 851, 852 y 908/2021.

reserva de ley en materia tributaria.

En efecto, durante todo el ejercicio financiero 2022, el PEN debió haberse abstenido de percibir el gravamen, debido a que no se encontraba vigente ningún marco legal que le autorizase a percibirlo. A pesar de ello, la AFIP continuó requiriendo el pago de los derechos de exportación —conforme las alícuotas que dispuso el PEN por decreto ante la ausencia de ley— previo a autorizar los permisos de embarque. Sin embargo, el 16 de agosto de 2022, el Juzgado Federal de Junín⁷ sorprendió con el dictado de un amparo que declaraba la inconstitucionalidad del Decreto delegado 851/2021 en los términos de Camaronera Patagónica, y su inaplicabilidad a los permisos de embarque que se hubieran registrado hasta el dictado de la sentencia; como así también, para aquellos que se registrasen con posterioridad, ante la ausencia de una ley en sentido formal y material. Asimismo, ordenaba a la Dirección General de Aduanas a que reintegrase los montos abonados ilegítimamente.

Este fallo introdujo una cuestión innovadora, ya que deshizo dos argumentos centrales de la defensa de la aduana, como eran: **a)** la vigencia de los principios jurídicos del precedente Camaronera Patagónica y **b)** el reconocimiento de la caducidad del art. 52 de la ley 27. 541 por parte del PEN, con motivo de la prórroga solicitada en el proyecto de ley de presupuesto para el ejercicio financiero 2022. Esto significó la preeminencia de los principios constitucionales, y el aseguramiento de la seguridad jurídica, debido a que se hizo prevalecer la rigidez del principio de reserva de ley en materia tributaria, conforme lo había sostenido la CSJN en Camaronera Patagónica.

Para hacer frente a una eventual oleada de juicios, el 4 de septiembre de 2022, el PEN dictó el Decreto de Necesidad y Urgencia DNU 576/2022 que creó el Fondo Incremento Exportador, y estableció por un período determinado de

⁷ Juzgado Federal de Junín. “Sociedad Rural de Junín y otros c/ Estado Nacional - Poder Ejecutivo y otro s/amparo ley16.986”. Expte. 10799/2022. 16 de agosto de 2022.

tiempo un nuevo contravalor en divisas de \$200 por cada 1 USD, para aquellas mercaderías identificadas en posiciones arancelarias relativas a la soja y sus derivados. No obstante contener dicho beneficio, obligaba a todos aquellos que se adhirieran voluntariamente, a renunciar, en forma previa, a la promoción de cualquier procedimiento administrativo o judicial, que tuviera como fin reclamar la aplicación de procedimientos distintos para las operaciones que allí se registraban. Es decir, a través de un DNU concedió beneficios cambiarios, pero a su vez dispuso el condicionamiento ilegítimo de tener que renunciar a todo procedimiento administrativo o judicial que tuviese que ver con aquella operatoria como, por ejemplo, la liquidación e ingreso de los derechos de exportación ante la ausencia de ley en sentido formal y material.

A la fecha, el PEN aún no ha elevado ningún proyecto de ley que ratifique con efectos *ex tunc* la vigencia de dichos decretos que se dictaron al amparo de la inconstitucionalidad, sino que nuevamente, a través de una ley de presupuesto, solicita la fijación de derechos de exportación para el ejercicio económico 2023, sobre la base del art. de una ley que expiró el 31 de diciembre de 2021.

8. CONCLUSIÓN

El PEN no ha reconocido —y tampoco reconocerá— su falta de legitimación de cobro de los derechos de exportación durante el período fiscal 2022, sino que más bien ha decidido condicionar un beneficio cambiario de contravalor de divisas a la no interposición de procedimientos administrativos o procesos judiciales que cuestionasen algún dispositivo de los permisos de embarque que fueron registrados durante este período, como es el caso de los derechos de exportación. Aquella defensa que seguramente la Dirección General de Aduanas comenzará a plantear, no podrá ser considerada válida por ningún organismo jurisdiccional, ya que el origen de las demandas radica —tal como analizó la justicia federal de Junín— en la legalidad de los decretos que fueron dictados ante la ausencia de una ley en sentido formal y material que fijara

derechos de exportación para el período fiscal 2022, y la vigencia temporal de la doctrina legal sentada por la CSJN en el precedente Camaronera Patagónica.

Haciendo un breve paréntesis sobre la cuestión principal, también se observa cómo la justicia continúa avalando la creación de tributos a través de una ley de presupuesto —leyes ómnibus—, haciendo caso omiso del principio de exclusividad del art. 20 de la ley de administración financiera. Así es como nos encontramos todos los años con leyes de presupuesto que contienen creaciones o modificaciones tributarias, violando el principio de preferencia de ley que rige en la materia. Amén de ser una cuestión sumamente cuestionada, la CSJN ha avalado esta práctica, por lo que hay que ser sumamente cautos con dichas leyes, ya que no contienen únicamente aspectos relativos a la estructura de recursos y gastos, sino que a veces aparejan modificaciones de todos los estilos, pero más que nada tributarias.

Retomando el hilo conductor de esta cuestión, en la práctica se observa que los poderes de turno se resisten a deshacerse de este recurso financiero regresivo, que genera desinversión y a su vez desempleo, ya que todos los sujetos que se encuentran obligados a pagarlo sufren una gran pérdida de sus ganancias que podrían ser utilizadas para reinvertir en procesos productivos. Su uso únicamente debería ser para situaciones de emergencia, conforme se detalla en las finalidades descriptas por el legislador, en el apartado 2 del art. 755 del Código Aduanero.

En caso de que no se tomen medidas eficaces, cuando se encuentre en ausencia de una ley del Congreso Nacional que establezca los derechos de exportación, y se continúe dictando reglamentos delegados al amparo de la inconstitucionalidad, el Estado nacional se verá obligado a afrontar mayores gastos judiciales, como ser el reintegro de aquellas sumas que fueron abonadas ilegítimamente, las costas del juicio y los honorarios de los letrados que intervengan en la defensa de los actores. La República Argentina hace más de

veinte años viene disponiendo de este recurso financiero, y a las claras se denota que de nada ha servido para paliar las crisis económicas, sino que únicamente ha servido para evitar en determinadas ocasiones el colapso cambiario. Esto se pudo apreciar recientemente con las liquidaciones e ingresos de divisas en el marco del programa incremento exportador.

Será la voluntad de los gobernantes ir reduciendo paulatinamente las alícuotas, y a su vez generar clases de tributos que no sean regresivos, para que no afecten la inversión y el crecimiento económico productivo.

9. BIBLIOGRAFÍA

Cámara Federal de Apelaciones de Comodoro Rivadavia “Total Austral S.A. c/ AFIP DGA s/ contencioso administrativo”. Expte. 1527/2020. 24 de agosto de 2022.

CNCAF. Sala II, “Minera Santa Cruz c/ EN – AFIP -DGA s/ recurso directo de Organismo Externo”. Expte. 22219/2021. 5 de julio de 2022.

CNCAF. Sala IV. “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A”. TF24619189-A. c/DGA s/ recurso directo de organismo externo (20415/2021)”. 31 de mayo de 2022.

CNCAF. Sala V. “Gut Metal S.R.L. c/ EN-AFIP s/ DGA”. Expte. 51.458/2019. 5 de mayo de 2022.

Constitución Nacional.

CSJN. “Camaronera Patagónica S.A. c/ Ministerio de Economía y otros s/amparo”. Fallos: 337:388. 15 de abril de 2014.

Decreto 793/2018.

Decreto de Necesidad y Urgencia 576/2022.

Decretos 790/2020, 230/2020, 1060/2020 831, 851, 852 y 908/2021.

Juzgado Federal de Junín. “Sociedad Rural de Junín y otros c/ Estado Nacional - Poder Ejecutivo y otro s/amparo ley16.986”. Expte. 10799/2022. 16 de agosto de 2022.

Ley 22. 415 (Código Aduanero).

Ley 24.156.

Ley 27. 541.

TFN. Sala F. “Bunge Argentina S.A. c/ DGA s/ apelación”. Expte. 36.695-A. 7 de febrero de 2022.

TFN. Salas Aduaneras. Fallo plenario. “Petroquímica Comodoro Rivadavia S.A. c/ DGA s/apelación. EX-2020-24600163- -APN-SGASAD#TFN. 26 de abril de 2022.