

# EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD Y LOS DERECHOS ADUANEROS

POR RICARDO XAVIER BASALDÚA

## SUMARIO

- I. Introducción
- II. El principio de legalidad en materia tributaria
- III. El principio de legalidad en la materia aduanera
- IV. La delegación legislativa
- V. La delegación legislativa en materia aduanera en el derecho comparado
- VI. La delegación legislativa en materia aduanera en Argentina
- VII. Conclusiones

## I.- INTRODUCCIÓN

La ya tan famosa como desafortunada Resolución (MEyP) 125/08 ha suscitado una inusual y sorpresiva atención sobre los derechos de exportación, provocando la publicación de numerosos comentarios al respecto, algunos muy valiosos e interesantes y otros, apresurados y poco meditados.

Es común en nuestro país que frente al abuso de una institución, en este caso de la “delegación”, en vez de criticarse al exceso, se termine condenando a la propia institución.

Algunas de las críticas formuladas al artículo 755 del Código Aduanero y a la delegación que el mismo prevé, revelan un desconocimiento o un olvido de la materia aduanera, en particular de la historia legislativa, tanto nacional como la que surge del derecho comparado.

Ello me motiva a escribir estas reflexiones, recordando esos antecedentes que me parecen insoslayables, para procurar hacer justicia a la institución vapuleada y destacar el importante rol que cumple desde antiguo en materia arancelaria.

## II.- EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN MATERIA TRIBUTARIA

El principio de legalidad aplicable a los tributos tiene una fuerte connotación histórica, ya que su origen se halla estrechamente ligado con la lucha librada en los siglos pasados contra la opresión y la arbitrariedad de los monarcas.

Así, entre los antecedentes históricos, no puede dejar de mencionarse en Inglaterra a la Carta Magna del 15 de junio de 1215, impuesta por los barones al rey Juan sin Tierra, limitación reiterada en la *Petition of rights* de 1628 y en el *Bill of rights* exigido en 1688 al príncipe Guillermo de Orange, instrumentos en los que se consagró el principio de que no puede establecerse ningún tributo sin el consentimiento previo de sus destinatarios representados en el Parlamento (*no taxation without representation*).

En Francia, en 1735 los Estados generales reclamaron la atribución de establecer impuestos, que luego de la Revolución Francesa se incorporó en la Declaración de los Derechos del Hombre y del Ciudadano de 1789, como artículo 14,

donde se expresa que “*todos los ciudadanos tienen derecho de comprobar por sí mismos o por sus representantes la necesidad de la contribución pública, de consentirla libremente, de vigilar su empleo, de determinar la cuota, la base, la recaudación y su duración*”.

En los EE.UU., la Constitución del 17 de septiembre de 1787 estableció en el artículo I, secciones 7, 8 y 10, el principio de legalidad relativo a los tributos.

En Argentina, en el Cabildo abierto del 25 de mayo de 1810 se acordó “...*que no pueda imponer contribuciones ni gravámenes al pueblo o sus vecinos, sin previa consulta y conformidad del Excmo. Cabildo*”.

En nuestra Constitución Nacional, el principio de legalidad se halla consagrado fundamentalmente en el artículo 19.

Con relación al requisito de ley formal para el establecimiento de los tributos en general, han de mencionarse los artículos 4 y 17, y con referencia a los derechos aduaneros en especial, señalamos los artículos 4 y 75, inc. 1º.

Es de advertir que en los Estados modernos se ha visto una morigeración en la aplicación de este principio<sup>1</sup>, fruto del avance del Poder Ejecutivo sobre el Legislativo, traducido en el empleo generalizado de delegaciones a favor del primero. Ello se ha debido fundamentalmente a la complejidad creciente de la administración de

la cosa pública y a la necesidad de actuar con velocidad en el ámbito económico-social.

Claro está que, en honor a la verdad, ha de admitirse que el principio de legalidad es importante cuando el Congreso es lo que debe ser. En cambio, cuando la representación del pueblo soberano es reemplazada por las conveniencias coyunturales de los partidos políticos, cuando los representantes de las provincias de la Nación trocan la defensa de los verdaderos intereses de cada una de ellas por los intereses meramente partidarios y circunstanciales, y, en especial, cuando esa representación parlamentaria es tan sólo la expresión del partido dominante, entonces el Congreso se convierte en un mero apéndice del Poder Ejecutivo, y, siendo así, no cumple con la función de garantía que nos promete la separación de poderes, preconizada por Montesquieu, y el principio de legalidad queda vacío de contenido.

### III.- EL PRINCIPIO DE LEGALIDAD EN LA MATERIA ADUANERA

Resulta necesario destacar que el principio de reserva legal referido a la intervención del Poder Legislativo en la aplicación de los tributos al comercio exterior y, particularmente, en la modificación de las alícuotas del arancel aduanero, no logró asentarse en la práctica de los distintos paí-

1. En la doctrina se ha señalado la crisis o la declinación que ha sufrido este principio -entendido como una atribución exclusiva del Congreso- en los ordenamientos tributarios de los distintos países. Así, puede verse: GARCÍA BELSUNCE, Horacio A., *Garantías constitucionales*, Depalma, Buenos Aires, 1984, ps. 82 a 89 y 129; GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, *Derecho Tributario*, LexisNexis, Buenos Aires, 2007, t. I, ps. 275 a 277; GIULIANI FONROUGE, Carlos M., quien afirma: “...es indudable que hay una crisis general del principio” (*Derecho Financiero*, 9ª ed. actualizada por NAVARRINE, Susana C. y ASOREY, Rubén O., La Ley, Buenos Aires, 2004, t. I, ps. 292 y 293, nº 181); GONZÁLEZ, Eusebio, y LEJEUNE, Ernesto, *Derecho tributario*, Plaza Universitaria Ediciones, Salamanca, 1997, t. I, ps. 51 a 57; LOBO TORRES, Ricardo, quien señala que “La deslegalización, que excluye el principio de reserva de la legalidad, ocurre cuando la propia Constitución autoriza al Legislativo a otorgar al Ejecutivo la competencia para crear normas complementarias de imposición tributaria. Así ocurre, por ejemplo, con los impuestos discriminados en el art. 153, incs. I, II, III, IV y V (Importación, Exportación, IPI y IOF), que pueden tener sus alícuotas reducidas o elevadas por acto del Ejecutivo, dentro de los parámetros trazados por ley (art. 153, 1, Constitución Federal de Brasil)” (“Legalidad tributaria y armonía entre los poderes del Estado”, Cap. IX de *Estudios de derecho tributario constitucional e internacional. Homenaje latinoamericano a Victor Uckmar* (coord. Pistone, P., y Taveira Tôrres, H.), Ábaco, Buenos Aires, 2005, ps. 260 y 263; NAVARRINE, Susana Camila, y ASOREY, Rubén O., *Presunciones y ficciones en el Derecho Tributario*, Depalma, 1985, p. 15; RUAN SANTOS, Gabriel, “¿Se encuentra en crisis el principio de legalidad?”, Cap. XV de *Estudios de derecho tributario constitucional e internacional*, cit., ps. 389 a 405; SÁINZ DE BUJANDA, Fernando, *Hacienda y Derecho*, Instituto de Estudios Políticos de Madrid, t. II (1962), ps. 151 a 161, y t. V (1967), p. 290; SPISSO, Rodolfo R., *Derecho constitucional tributario*, Depalma, 2ª ed., Buenos Aires, 2000, ps. 267 a 273, nº 59; TIXIER, Gilbert, y GEST, Guy, *Droit Fiscal*, 3ª ed., LGDJ, París, 1981, ps. 8 a 10; TROTABAS, Louis, y COTTERET, Jean-Marie, quienes señalan que “Después del siglo XIX se asiste a un envilecimiento de este principio, que parece haber perdido su vigor y su eficacia...” y agregan que “La utilización del impuesto con una finalidad extrafiscal no hizo sino acentuar esta evolución” (*Droit Fiscal*, Dalloz, 4º ed., París, 1980, ps. 93 y 94, nº 58; asimismo, en *Finances publiques*, Dalloz, 2ª ed., París, 1967, ps. 496 a 498, nº 278); VALDÉS COSTA, Ramón, *Curso de Derecho Tributario*, Temis, Bogotá, 2001, ps. 245 a 251.

ses, ni siquiera en aquellos en los que se gestó este principio.

Nótese que, al tiempo de la conformación de los Estados modernos, los servicios aduaneros se establecieron en las fronteras y encarnaron el ejercicio del denominado “poder de policía”. Se les encomendó la aplicación de las prohibiciones a la importación y a la exportación, tanto por razones económicas como no económicas (v. gr., defensa y seguridad públicas, moral y salud públicas, etc.), la percepción de los derechos aduaneros y la represión del contrabando. De ahí su organización cuasi militar, la conformación de brigadas, la utilización de uniforme y la portación de armas para asegurar el control fronterizo, que le dieron características singulares respecto del servicio administrativo en general <sup>2</sup>.

Bajo el influjo del mercantilismo, los Estados recurrieron a la utilización generalizada del arancel aduanero como instrumento de la política económica. Su empleo como medio de protección industrial, así como forma de defensa comercial, y la necesidad de reaccionar rápida y eficazmente frente a los incesantes e imprevisibles cambios del comercio internacional, determinaron la imposibilidad práctica de que las modificaciones arancelarias se sometiesen a las formalidades parlamentarias.

En Francia, hace muchos años, Edgar Allix expresaba al respecto: “Los derechos de aduana son impuestos; por consiguiente, la autoridad fiscal, el Parlamento, en los regímenes parlamentarios, es el único calificado para crear derechos de aduana, para aumentarlos, para reducirlos o para

suprimirlos una vez que fueron establecidos. Es el principio teórico, al que, sin embargo, se le efectuaron derogaciones importantes. Estas derogaciones se deben a dos clases de razones. La primera es que los derechos de aduana, si bien son indiscutiblemente impuestos, no tienen únicamente un carácter fiscal: inspiran a veces y frecuentemente muchas más preocupaciones económicas que preocupaciones financieras. De tal modo, la opinión ha sido siempre llevada a separarlos de los otros impuestos. Cuando, por ejemplo, bajo el antiguo régimen, los Estados generales reclamaban, como en 1614, el derecho para los representantes de la Nación de votar los impuestos, jamás cuestionaron al Rey el poder de fijar el régimen aduanero, siendo esta función considerada como contenida naturalmente en el ejercicio de los poderes de policía. Y, en la actualidad, cuando se critica algunas veces el abandono 'que el Parlamento hace de sus prerrogativas aduaneras', es generalmente más el uso efectuado por el gobierno de la delegación que han consentido las Cámaras, que el principio mismo de esta delegación lo que se cuestiona. En segundo lugar, las medidas aduaneras presentan frecuentemente un carácter de urgencia incompatible con las formalidades y las lentitudes del procedimiento parlamentario. Su preparación exige también, la mayoría de las veces, una cierta discreción, que se acomodaría mal con la publicidad de los debates. Asimismo, jamás las asambleas parlamentarias ejercieron en su plenitud sus prerrogativas en materia aduanera; ellas siempre delegaron a este respecto sus poderes propios al gobierno” <sup>3</sup>.

2. Sobre la aduana como poder de policía en las fronteras: ALLIX, Edgar, *Les droits de douane. Traité théorique et pratique de législation douanière*, Rousseau, París, 1932, t. I, ps. 263 y 264; BASTID, Jean y DEMUMIEUX, Jean-Pierre, *Les douanes*, Presses Universitaires de France, Vêndome, 1976, ps. 81 y 82; BERR, Claude J., y TREMEAU, Henri, *Le droit douanier communautaire et national*, 4ª Edición, Economica, París, 1997, ps. 14, 41 y 51, nros. 23, 67 y 83; BOY, Jean-Claude, *L'administration des douanes en France sous l'ancien régime*, Association pour l'histoire de l'Administration des Douanes, Neuilly, 1976, “Le personnel de la Ferme”, ps. 95 a 104, 108 y 109; CLINQUART, Jean, quien da cuenta que en la ley del 5 de noviembre de 1790 se los denominaba “agentes de policía del comercio exterior” (*L'administration des douanes en France sous la Révolution*, Association pour l'histoire de l'Administration des Douanes, Neuilly, 1978, ps. 29 y 100 a 110); GRETERIN, Louis, *D'un empirisme à l'autre: un grand commis de la douane française, Théodore Gréterin 1794-1861*, Association pour l'histoire de l'Administration des Douanes, Neuilly, 1983, Cap. 6 “L'organisation militaire des brigades des douanes”, ps. 47 a 53; MAGNIEN, Vivent, hace referencia a “una verdadera gendarmería comercial” (*De l'influence que peuvent avoir les douanes sur la prospérité de la France*, redactado entre 1797 y 1800, y reproducido en la citada obra de Jean Clinquart, ps. 265 a 304).

3. ALLIX, Edgar, ob. cit., t. I, ps. 263 y 264. En la doctrina francesa, también puede verse en este sentido: JÈZE, Gaston, y BOUCARD, Max, quienes brindan ejemplos en los cuales resulta necesario modificar sin demora el arancel y señalan que “El procedimiento legislativo es demasiado lento para realizarlo rápidamente. Puede ocurrir también que el Parlamento no se

En su reciente obra, Claude J. Berr destaca que “...incluso en los países más democráticos, es generalmente el poder ejecutivo quien se considera responsable de la fijación de los derechos de aduana, no teniendo los parlamentos la mayoría de las veces sino un derecho de control a posteriori. Esto se explica: uno se imagina claramente que la lentitud y las áleas de la elaboración legislativa podrían ser aprovechadas por los especuladores, que podrían constituir stoks en la perspectiva de un aumento previsible de los derechos de aduana. Se trata de una diferencia importante con la fiscalidad del derecho común, sobre la cual los parlamentos se pronuncian en principio antes de que la misma entre en vigor”<sup>4</sup>.

En los Estados modernos, los derechos aduaneros constituyen una herramienta indispensable para la protección de las industrias nacionales. En cumplimiento de tal finalidad, de naturaleza extra fiscal, adoptan a veces la forma de derechos antidumping o derechos compensatorios. En otras ocasiones, se expresan como salvaguardias

o medidas de urgencia para preservar la balanza de pagos -restringiendo importaciones- o el abastecimiento interno -restringiendo exportaciones-.

Ha de advertirse, entonces, que, en razón del rol asignado a los derechos aduaneros, el tiempo que demanda el cumplimiento del procedimiento legislativo para la sanción de una ley resulta en los hechos inconciliable con la velocidad de las respuestas que impone el desenvolvimiento del comercio internacional, así como el deber del Estado de preservar el bien común y defender en tiempo oportuno las actividades económicas nacionales. Por otra parte, ciertas medidas para resultar eficaces no pueden anunciarse antes de su adopción, lo que descarta la publicidad del debate inherente al trámite parlamentario.

Habida cuenta de todo ello, cabe concluir que, en general, el principio de reserva legal en sentido absoluto no se compadece con la aplicación de los derechos aduaneros<sup>5</sup>, y por ello en los distintos ordenamientos jurídicos debe contemplarse una solución que atienda a esta realidad.

**(Cont.)**

encuentre reunido. ¿No conviene acordar al Gobierno ejecutivo el poder de estatuir provisoriamente sobre esas modificaciones, sin perjuicio de obtener, en el más corto plazo, la sanción legislativa?” (*Cours élémentaire de science des finances et de législation française*, V. Giard & Brière, París, 1904, ps. 371 y 372); LOYER, Jacques, quien señala que “El derecho de aduana, siendo un impuesto, en cuanto tal, está sometido, por lo tanto, al principio fiscal francés, según el cual un texto legislativo, es decir, votado por el Parlamento, puede decidir su establecimiento. No obstante, en razón de la extensión del procedimiento parlamentario, este principio debe sufrir derogaciones, ya que, en ciertos supuestos, la modificación de la tarifa aduanera debe ser realizada en tiempos muy breves para responder a las necesidades económicas, que exigen a veces la aplicación inmediata de medidas destinadas a salvaguardar la producción y el comercio francés. Es en virtud del art. 8 del Código de Aduanas que el gobierno dispone de estos poderes. Este artículo determina, en efecto, que el gobierno puede, por decretos adoptados en Consejo de ministros, modificar la tarifa de los derechos de aduana de importación, suspender o restablecer, en todo o en parte, los derechos aduaneros de importación” (*La douane et le commerce extérieur*, Collection L' Administration nouvelle, Berger-Levrault, París, 1977, ps. 75 y 76); MOLIERAC, J., quien advierte que “Aunque los derechos de aduana no pueden ser, en principio, establecidos sino por el Parlamento, el Gobierno tiene poderes bastante extensos; por una parte, recibió una delegación permanente para negociar con los otros Estados convenios comerciales y, por otra parte, tiene, en ciertas circunstancias, previstos en el Código de Aduanas, poderes excepcionales para modificar los derechos de aduana” (*Traité de législation douanière*, Librairie du Recueil Sirey, París, 1930, ps. 11 a 15, nros. 10 y 11); ROSIER, Raymond, señala que “El derecho aduanero no es de carácter exclusivamente fiscal. Es también de orden económico y, a este título, exige a veces un procedimiento más rápido que el del voto de la ley. Fue, entonces, necesario establecer en su favor una derogación al principio general del establecimiento del impuesto por la ley, gracias al ejercicio del poder reglamentario. Según la Constitución de 1946, el Jefe del Estado y, principalmente, el Jefe de Gobierno, fijan por decretos los detalles de aplicación de la ley fiscal. En el caso, en especial, cuando la ley se limita a prever la creación del impuesto, dejando a la autoridad administrativa el cuidado: -de establecer los derechos; -de suprimirlos; -de fijar su fecha de aplicación, de prever las exenciones, de determinar las tarifas. El poder reglamentario del gobierno se ejerce muy especialmente en materia aduanera luego de la ley del 17 de diciembre de 1814, aunque se haya utilizado en todas las materias financieras bajo la forma de decretos-leyes, el conjunto mismo de la reforma fiscal, era prevista por decretos, en razón de la imposibilidad del Parlamento de realizarla por ley” (*Manuel pratique de législation douanière*, LGDG, París, 1954, ps. 23 a 27, nros. 14 y 15); TROTABAS, Louis, y COTTERET, Jean-Marie, *Droit fiscal*, cit., ps. 93 a 95, nros. 58 y 59.

4. BERR, Claude J., *Introduction au droit douanier*, Economica, París, 2008, ps. 17 y 18.

5. Cfr. al e,5 Sobre el principio de legalidad en materia de la regulación del Arancel Aduanero y su flexibilidad, puede verse: AHUMADA, Guillermo, quien advierte que “Si el Estado tuviere que esperar la sanción de la respectiva ley de impuestos, los importadores, en conocimiento de las reformas proyectadas, pueden hacer grandes stock de aprovisionamiento para eludir la

**(Cont.)**

#### IV.- LA DELEGACIÓN LEGISLATIVA

Puede verse que, en la generalidad de los ordenamientos jurídicos, se contempla una delegación del Poder Legislativo a favor del Poder Ejecutivo, a fin de que éste pueda disponer la oportuna modificación de las alícuotas de los derechos aduaneros establecidos por el Congreso.

Se recurre, entonces al instituto de la “delegación” para contemplar la necesidad señalada.

Según la Corte Suprema de Justicia de la Nación, “Hay delegación cuando una autoridad investida de cierto poder determinado hace pasar el ejercicio de ese poder a otra autoridad o persona descargándola en ella”<sup>6</sup>.

Señalan Alfonso Santiago (h) y Valentín Thury Cornejo, que la delegación “...presupone

la existencia de dos campos de actuación normativa diferenciados, el Legislativo y el Ejecutivo, y la consiguiente transferencia de potestades del primero al segundo”. Precisan que “La delegación legislativa es la técnica jurídica por la cual el Poder Legislativo, sin transferir la titularidad de una determinada atribución legislativa y con la permanente posibilidad de reasumir su ejercicio, encomienda a otro órgano de gobierno u organismo administrativo un determinado desarrollo legislativo, habilitándolo para ello y fijando lineamientos básicos que deben ser tenidos en cuenta por el órgano delegado. Su finalidad es la mejora de la tarea legislativa en aquellas materias que por su complejidad técnica, por la conveniencia de una rápida respuesta o por la necesidad de permanente adaptación a realidades

---

#### (Cont.)

carga mayor, una vez que la ley sea sancionada. Para evitar la especulación, está la fórmula del decreto-ley, por el cual la sobretasa se entra a aplicar desde el instante mismo en que la aduana ha recibido la comunicación ministerial. La eficacia de la medida depende del estricto secreto, de la rapidez de la ejecución y de la justificación de la misma. Las indiscreciones y la violación del absoluto secreto, pueden ser causa de negocios inmorales para aquellos afortunados que obtuvieran detalles de la medida a tomarse, permitiéndose entonces el agio o la ganancia ilícita, a costa de la comunidad” (*Tratado de Finanzas Públicas*, Assandri, Córdoba, 1948, vol. II, ps. 550 y 551); ALAIS, Horacio, “Los impuestos aduaneros argentinos”, Cap. VI de *Impuestos sobre el comercio internacional*, coord. Victor Uckmar, A. C. Altamirano y H. Taveira Tôrres, Editorial Ábaco, Buenos Aires, 2003, ps. 209 a 217; ALLIX, Edgar, ob. cit., t. I, p. 263; ALSINA, Mario A., BASALDÚA, Ricardo Xavier, y COTTER MOINE, Juan Patricio, quienes expresan: “Se ha sostenido que, para preservar el sistema de división de poderes o funciones que hace a la esencia del régimen de gobierno republicano adoptado por nuestra Constitución, el Congreso no podría delegar en el Poder Ejecutivo las atribuciones que le ha asignado nuestra ley suprema. Como consecuencia de ello, se ha afirmado que el Congreso no podría delegar en el Poder Ejecutivo el ejercicio de la potestad tributaria, que incluiría especialmente la determinación del *quantum* o tasa del impuesto. Sin embargo, desde hace ya algunos años la jurisprudencia ha admitido la validez de este tipo de delegación al Poder Ejecutivo siempre que se fijaren pautas precisas para el ejercicio de las atribuciones de que se trata” -en nota 8 se mencionan sentencias de la C.S.J.N., Fallos, 146:345; 148:430; 267:247; 268:21; 270:42; 273:14- (*Código Aduanero. Comentarios. Antecedentes. Concordancias*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1985, t. IV, ps. 365 a 372); BASALDÚA, Ismael, quien refiriéndose al régimen de las leyes 11.281, art. 92 y 12.964, art. 17, señala “El Poder Ejecutivo tiene también facultades por la ley, para usar con ciertos países lo que podríamos llamar tarifa de reciprocidad, disminuyendo en una proporción no mayor del 50% los derechos sobre algunos artículos de los países que a su juicio ofrecen ventajas equivalentes y por el término que se convenga” (*Legislación penal aduanera*, Vaska Ekin, Buenos Aires, 2ª ed. 1948, p. 8); BASALDÚA, Ricardo Xavier, *Derecho Aduanero. Parte General. Sujetos*, Abeledo-Perrot, Buenos Aires, 1992, p. 234; BERR, Claude J., ob. cit., ps. 17 y 18; FERNÁNDEZ LALANNE, Pedro, *Derecho Aduanero, Depalma, Buenos Aires, 1966*, t. I, p. 303; GALERA RODRIGO, Susana, *Derecho Aduanero español y comunitario*, Civitas, Madrid, 1995, p. 52; GARCÍA VIZCAÍNO, Catalina, ob. cit., t. I, ps. 275 y 276; GIULIANI FONROUGE, Carlos M., quien expresa: “Pese al principio de legalidad, en virtud del cual queda reservada al Congreso la facultad de fijar los tributos aduaneros, en realidad el Poder Ejecutivo tiene un poder ilimitado para manejarlos, y con ellos regular la política económica del país y la conducta frente a fiscos extranjeros” (ob. cit., t. II, ps. 767 y 768, n° 458); GUAL VILLALBÍ, Pedro, *Teoría y técnica de la política aduanera y de los tratados de comercio*, Juventud, Barcelona, 1943, t. I, ps. 208 a 215; JARACH, Dino, que recuerda: “En el plazo corto existen antecedentes de atenuaciones del principio de legalidad en materia aduanera (por ejemplo, los decretos ‘cerrojo’) y tales medidas de urgencia pueden ser contempladas en las leyes supeditándolas a requisitos de forma y de fondo, a fin de evitar el discrecionalismo y la falta de control de la representación parlamentaria” (*Finanzas Públicas y Derecho Tributario*, Cangallo, Buenos Aires, 1983, p. 301); JÈZE, Gaston, y BOUCARD, Max, ob. cit., ps. 371 y 372; LASCANO, Julio Carlos, *Los derechos de aduana*, Osmar D. Buyati Librería editorial, Buenos Aires, 2007, ps. 199 a 235; LOYER, Jacques, ob. cit., ps. 75 y 76; MOLIÉRAC, J., ob. cit., ps. 11 a 15, nros. 10 y 11; ORÍA, Salvador, *Finanzas*, Editorial Guillermo Kraft Ltda., Buenos Aires, 1948, t. II, ps. 422 a 441; PEÑA, Julián, *Delegación de facultades en materia arancelaria*, revista E.D., t. 183, ps. 1366 a 1375; ROSIER, Raymond, ob. cit., ps. 23 a 27, nros. 14 y 15; TROTABAS, Louis, y COTTERET, Jean-Marie, ob. cit., ps. 93 a 95, nros. 58 y 59; VILLEGAS, Héctor B., *Curso de finanzas, derecho financiero y tributario*, Astrea, 9ª ed., Buenos Aires, 2007, p. 845.

6. CSJN, A. M. Delfino y Cía. (20-6-1927), Fallos 148:430.

cambiantes, no se avienen adecuadamente al ritmo y posibilidades del procedimiento legislativo ordinario. Concebida en estos términos y dentro de los límites mencionados, la delegación legislativa, lejos de ser una patología del sistema institucional, es una herramienta útil y necesaria del gobierno moderno” 7.

Vemos, entonces, que el instituto de la delegación se caracteriza por su precariedad, ya que el delegante no solo debe controlar el ejercicio de la atribución delegada, sino que, en cualquier tiempo, puede reasumirla.

Por consiguiente, el Congreso ha de seguir de cerca el ejercicio de la atribución de modificar los derechos aduaneros por parte del Poder Ejecutivo y puede efectuar las correcciones que estime pertinentes.

## V.- LA DELEGACIÓN LEGISLATIVA EN MATERIA ADUANERA EN EL DERECHO COMPARADO

Según puede comprobarse en el derecho comparado, la regla en la materia aduanera es la delegación legislativa a favor del Poder Ejecutivo o, incluso, del Ministerio de Economía (especialmente cuando se trata de la aplicación de los derechos antidumping y de los derechos compensatorios).

Veamos algunos ejemplos.

La Constitución de Brasil de 1988 autoriza en el art. 153 al Poder Ejecutivo “...atendidas las condiciones y los límites establecidos en la ley”, a alterar las alícuotas de los impuestos a la importación y a la exportación.

La Constitución de Colombia de 1991 dispone en su art. 189: “Corresponde al Presidente de la República como Jefe de Estado, Jefe del Gobierno y Suprema Autoridad Administrativa:...25. Organizar el Crédito Público; reconocer la deuda nacional y arreglar su servicio; modificar

los aranceles, tarifas y demás disposiciones concernientes al régimen de aduanas; regular el comercio exterior; y ejercer la intervención en las actividades financiera, bursátil, aseguradora y cualquier otra relacionada con el manejo, aprovechamiento e inversión de recursos provenientes del ahorro de terceros de acuerdo a la ley”.

La Constitución de México de 1917 -con numerosas reformas-, luego de establecer en el art. 131 que “Es facultad privativa de la Federación gravar las mercaderías que se importen o exporten o que pasen en tránsito por el territorio nacional (...)”, prevé a continuación que “El Ejecutivo podrá ser facultado por el Congreso de la Unión para aumentar, disminuir o suprimir las cuotas de las tarifas de exportación e importación, expedidas por el propio Congreso, y para crear otras; así como para restringir y prohibir las importaciones, las exportaciones y el tránsito de productos, artículos y efectos, cuando lo estime urgente, a fin de regular el comercio exterior, la economía del país, la estabilidad de la producción nacional, o de realizar cualquiera otro propósito, en beneficio del país. El propio Ejecutivo al enviar al Congreso el Presupuesto Fiscal de cada año, someterá a su aprobación el uso que hubiese hecho de la facultad concedida”.

Andrés Rohde, comentando esta disposición de la Constitución mexicana, expresa: “En virtud de que estos cambios a tasas arancelarias implican modificaciones a las leyes expedidas por el Congreso, dicha facultad en realidad es una atribución legislativa extraordinaria, que se ha justificado porque la velocidad de los cambios en el comercio internacional requiere acciones rápidas y urgentes en beneficio de la estabilidad de la producción nacional o de cualquier otro propósito en beneficio del país” 8.

Puede verse, asimismo, la Constitución de Chile de 1980 (art. 63, inc. 1).

En Bolivia, el Código Tributario de 2003 prevé en su art. 7 que “Conforme lo dispuesto en los acuerdos y convenios internacionales ratifi-

7. SANTIAGO, Alfonso (h) y THURY CORNEJO, Valentín, *Tratado sobre delegación legislativa*, Abaco, Buenos Aires, 2003, ps. 41, 248 y 249.

8. ROHDE, Andrés, *Derecho aduanero mexicano*, Ediciones Fiscales, ISEF, México D.F., 2002, vol. 1, p. 181.

*cados constitucionalmente, el Poder Ejecutivo mediante Decreto Supremo establecerá la alícuota del Gravamen Arancelario aplicable a la importación de mercancías y cuando corresponda los derechos de compensación y los derechos antidumping”.*

En la Unión Europea -que hoy en día abarca veintisiete países- la atribución de establecer y modificar la Tarifa corresponde a la Comisión y al Consejo. Así, el Tratado constitutivo de la Comunidad Europea -versión consolidada luego del Tratado de Niza-, en su art. 133 expresa en sus primeros cuatro párrafos: “1. La política comercial común se basará en principios uniformes, particularmente por lo que se refiere a las modificaciones arancelarias, la celebración de acuerdos arancelarios y comerciales, la consecución de la uniformidad de las medidas de liberalización, la política de exportación, así como las medidas de protección comercial, y, entre ellas, las que deban adoptarse en caso de dumping y subvenciones. 2. Para la ejecución de esta política comercial común, la Comisión presentará propuestas al Consejo. 3. En el caso de que deban negociarse acuerdos con uno o varios Estados u organizaciones internacionales, la Comisión presentará recomendaciones al Consejo, que la autorizará para iniciar las negociaciones necesarias. Corresponderá al Consejo y a la Comisión velar por que los acuerdos nego-

*ciados sean compatibles con las políticas y normas internas de la Comunidad. La Comisión llevará a cabo dichas negociaciones consultando a un Comité especial, designado por el Consejo para asistirle en dicha tarea y en el marco de las directivas que el Consejo pueda dirigirle. La Comisión informará periódicamente al Comité especial sobre la marcha de las negociaciones. Serán aplicables las disposiciones pertinentes del art. 300. 4. En el ejercicio de las atribuciones que le confiere el presente artículo, el Consejo decidirá por mayoría cualificada”. Se advierte que el Parlamento Europeo no tiene atribución alguna prevista en la materia, ni siquiera una intervención a posteriori* 9.

En los Estados Unidos, cabe recordar la facultad que periódicamente le otorga el Congreso al Presidente para negociar tratados comerciales con terceros países, lo que implica acordar ventajas arancelarias (*fast track*). Por otra parte, se ha distinguido en ese país entre el ejercicio del “poder financiero”, una de cuyas expresiones lo constituyen los tributos aduaneros fiscales, supuesto en el que se considera necesaria la intervención del Congreso, y el ejercicio del “poder de policía”, siendo los tributos aduaneros protectores una de sus manifestaciones, respecto de los cuales resulta admisible la delegación 10.

---

9. En la doctrina europea, puede verse al respecto: MANGAS Martín, Araceli, y LIÑAN NOGUERAS, Diego J., *Instituciones y Derecho de la Unión Europea*, Mc Graw Hill, Madrid, 1996, ps. 656 y 661; SÁENZ DE SANTA MARÍA, Paz Andrés, GONZÁLEZ VEGA, Javier A., y FERNÁNDEZ PÉREZ, Bernardo, *Introducción al derecho de la Unión Europea*, Eurolex, 2ª ed., Madrid, 1999, ps. 682 a 684.

10. Al respecto, puede verse: ALIANAK, Raquel Cinthia, quien señala que la Corte Suprema de los Estados Unidos “...comenzó a convalidar una delegación tras otra en aquellos casos en los que un *standard* claro y suficiente fuera encontrado en la ley”, y puntualiza que “En el caso *J. W. Hampton and Co. v. United States* -276 U.S. 394 (1928)-, la Corte encontró una guía precisa dirigida al Presidente, en la ley que le otorgaba el poder de rever las tarifas especificadas por dicha ley, en aquellos casos en los que el Presidente determinara que la revisión era necesaria a los fines de igualar los costos de producción en EE.UU. y en el principal país competidor. La Corte se basó, a los fines de convalidar la delegación de facultades legislativas, en la existencia de un ‘principio inteligible’ en la ley, al cual debía conformarse la acción del P.E.”. Agrega que “La siguiente etapa en el desenvolvimiento de la teoría de la no-delegación puede advertirse dando una ojeada a los cientos de casos resueltos por la Suprema Corte, en los cuales no sólo se convalidaron, sino que aún se agrandó el ejercicio de poderes delegados a los administradores, *sin standards significativos*. La realidad demuestra que uno de los modos en que los poderes del P.E. han sido aumentados en los años recientes, es a través de la práctica cada vez más creciente de que el Congreso dicte leyes en términos muy generales, las cuales deben ser necesariamente complementadas por regulaciones dictadas por Jefes de Departamentos Ejecutivos, bajo la dirección del Presidente” (*Poderes delegados de la Administración Pública. Visión comparativa: Estados Unidos de Norteamérica y Argentina*), revista *La Ley* 1989-C, Cap. III, “La interpretación de la Corte Suprema de Estados Unidos sobre la doctrina de la separación de poderes”, ps. 1163 y 1164); BARREIRA, Enrique C., “La legitimidad de los derechos de exportación ‘móviles’ establecidos para los productos agrícolas”, revista *Impuestos*, n° 13, Buenos

## VI.- LA DELEGACIÓN LEGISLATIVA EN MATERIA ADUANERA EN ARGENTINA

Nuestra primera Ley de Aduana n° 11.221 de 1923 contempló la delegación en el art. 76 <sup>11</sup>, luego considerada en los distintos textos ordenados. Así, en el correspondiente al ordenamiento de 1956 en el art. 124, y en el de 1962 en los arts. 125 y 138 <sup>12</sup>.

En el Código Aduanero argentino <sup>13</sup>, que entró en vigencia en 1981, luego de precisarse el hecho

gravado (arts. 635 y 724), el momento imponible (arts. 637, 638, 726 y 727) y la base imponible de los derechos aduaneros, así como el sujeto gravado (art. 777), se contempló en los arts. 664 y 755 una delegación a favor del Poder Ejecutivo, para gravar, desgravar y modificar los derechos de importación y de exportación.

La delegación prevista en el Código Aduanero está pautada en el apartado 2 de esas normas, pues se autoriza su ejercicio para cumplir determinados objetivos <sup>14</sup>. En este aspecto, se siguió el criterio

(Cont.)

Aires, julio 2008, p. 1095; GERSCOVICH, Carlos G., quien señala "El discernimiento conceptual entre ambas potestades ha sido abordado con fundamento en la doctrina norteamericana, consignando que el 'poder financiero' (impositivo) es ejercido con el propósito de obtener renta y que está sujeto a las limitaciones constitucionales, mientras que el 'poder de policía' únicamente se ejerce con el propósito de promover el bienestar público y, aunque este fin puede ser alcanzado por medio de la imposición de gravámenes o la exigencia de permisos con respecto a las distintas ocupaciones, empresas o negocios, el objeto debe ser siempre la reglamentación y no la obtención de renta; por consiguiente, las restricciones del poder financiero no le son aplicables" (*Derecho económico, cambiario y penal*, LexisNexis, Buenos Aires, 2006, p. 39).

11. El artículo 76 de la ley 11.221 disponía que "*Los derechos de importación fijados en esta ley constituyen la tarifa mínima para las mercaderías o productos de toda nación que aplique igual tarifa y que no aumente los gravámenes a las exportaciones de la República Argentina, ni los establezca para los exentos de derechos ni rebaje excepcionalmente el arancel actual a artículos similares de otra procedencia, ni tampoco dificulte la importación de frutos o productos originarios, con medidas restrictivas. En cualquier caso contrario, el Poder Ejecutivo queda facultado para aplicar a las mercaderías y productos procedentes de esa nación, la tarifa máxima, igual a un recargo de 50 % sobre los derechos establecidos en la misma y de 15 % sobre los artículos exceptuados de derechos de introducción. La aplicación de la tarifa máxima se hará por disposición del Poder Ejecutivo, estableciéndose que en los manifiestos se exprese el país de origen de las mercaderías, con exhibición de las facturas originales, conocimientos y otros justificativos si se juzgase conveniente, y toda ocultación o falsa manifestación al respecto, será penada con arreglo a las prescripciones de las Ordenanzas de Aduana, sobre falsas manifestaciones. Queda igualmente facultado el Poder Ejecutivo para acordar una disminución excepcional no mayor de 50 % en los derechos establecidos en la presente ley, sobre algunos artículos de los países que a su juicio ofrezcan ventajas equivalentes y por el término que se convenga. Esta concesión deberá acordarse bajo la reserva, por el gobierno argentino de hacer cesar sus efectos, notificando esta intención con seis meses de anterioridad*".

12. Con relación a los antecedentes legislativos de los arts. 664 y 755 del Código Aduanero, puede verse ALSINA, Mario A., BASALDÚA, Ricardo Xavier, y COTTER MOINE, Juan Patricio, *Código Aduanero. Comentarios. Antecedentes. Concordancias*, cit., t. IV, ps. 365 y 366, y t. V, ps. 331 y 332. Se mencionan allí a la Ley de Aduana, arts. 125 y 138, y las leyes 12.964 de 1947, art. 17, y 20.545, arts. 2 y 3. Posteriormente, otras leyes previeron delegaciones, como las leyes 19.359 y 20.502.

13. El Código Aduanero fue elaborado por una Comisión Redactora integrada por ocho funcionarios de carrera especializados en la materia aduanera (Mario A. Alsina, Enrique C. Barreira, Ricardo Xavier Basaldúa, Rodolfo H. Cambra, Juan Patricio Cotter Moine, Laureano Fernández, Francisco Mario García y Héctor Guillermo Vidal Albarracín). Antes de su aprobación por ley 22.415, fue sometido a la consulta pública. Formularon comentarios y observaciones las siguientes instituciones, que mencionamos en el orden que corresponde a la fecha de su respectiva presentación: Banco de la Nación Argentina (27-9-79), Cámara Argentina de Comercio (28-9-79), Cámara de Comercio, Industria y Producción de la República Argentina (28-9-79), Centro de Navegación Transatlántica (1-10-79), Instituto Superior Mariano Moreno (1-10-79), Nomenclador Arancelario Aduanero (1-10-79), Asociación de Importadores y Exportadores de la República Argentina (3-10-79), Tribunal Fiscal de la Nación (4-10-79), Cámara de Fabricantes de Productos Químico-Farmacéuticos y Afines (Proquifarma) (9-10-79), Administración General de Puertos (10-10-79), Instituto Argentino de Estudios Aduaneros (15-10-79 y 1-11-79), Centro Despachantes de Aduana (19-10-79), Instituto de Estudios Legislativos de la Federación de Colegios de Abogados (19-10-79), Unión Industrial Argentina (26-10-79), Centro de Exportadores de Cereales (1-11-79), Comisión Permanente de Representantes de Empresas de Aviación sobre Facilitación para la República Argentina (16-11-79), Colegio de Abogados de la Ciudad de Buenos Aires (28-11-79), Cámara de Exportadores de la República Argentina (13-12-79) y Colegio de Graduados en Ciencias Económicas (21-4-80).

14. El art. 664 prevé en su ap. 2 que: "*Salvo lo que dispusieren leyes especiales, 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*". El art. 755 dispone en su ap. 2 que: "*Salvo lo que dispusieren leyes especiales, las facultades otorgadas en el apartado 1 únicamente podrán ejercerse con el objeto de cumplir algu-*

(Cont.)

del Anteproyecto de Ley General de Aduanas de 1969 (arts. 221 y 222) <sup>15</sup>.

De tal forma, una vez determinados a nivel legal todos los elementos que dan lugar al nacimiento de la obligación tributaria aduanera, se dispuso una delegación pautada.

La delegación contemplada se conformó a los antecedentes legislativos mencionados y la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación <sup>16</sup>.

Nótese que el código no prevé con relación a los derechos aduaneros ordinarios la delegación a un nivel inferior al del titular del Poder

Ejecutivo nacional <sup>17</sup>.

En cambio, en materia de derechos antidumping y derechos compensatorios -que son modalidades extraordinarias de los derechos aduaneros-, se prevé excepcionalmente -como en la generalidad de los países- su aplicación por el Ministro de Economía, luego de seguirse un procedimiento reglado, que debe conformarse a las pautas previstas en el Acuerdo Antidumping y en el Acuerdo sobre Subvenciones y Medidas Compensatorias (aprobados por nuestro país, con los resultados de la Ronda de Uruguay incorporados al Acta Final de dicha ronda, mediante ley 24.425 de 1994) <sup>18</sup>.

**(Cont.)**

na de las siguientes finalidades: a) asegurar un adecuado ingreso para el trabajo nacional o eliminar, disminuir o impedir la desocupación; 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". Consideramos que la enunciación de los objetivos a cumplirse es clara y que, por otra parte, un mayor detalle o una redacción más restrictiva conspiraría irremediabilmente contra la actuación eficaz del Poder Ejecutivo. Nótese que la delegación contemplada es a favor del Poder Ejecutivo y que, dada su investidura, se trata de una delegación especialmente calificada. De conformidad con la Constitución Nacional, el Presidente de la Nación "Es el Jefe supremo de la Nación, jefe de gobierno y responsable político de la administración general del país", y es quien "Concluye y firma tratados, concordatos y otras negociaciones requeridas para el mantenimiento de buenas relaciones con organizaciones internacionales y las potencias extranjeras".

**15.** El Anteproyecto de Ley General de Aduanas fue elaborado por la comisión creada por Resolución n° 3436/69 de la Secretaría de Estado de Hacienda, que integraron los Dres. Ricardo Xavier Basaldúa, Juan Patricio Cotter Moine, Julio T. Rubens y Rojo y Juan José Alberto Sortheix. Según se deja constancia en la Exposición de Motivos del Código Aduanero, sirvió de guía y elemento básico de trabajo para su redacción.

**16.** En la obra citada de ALSINA, BASALDÚA y COTTER MOINE se mencionan como antecedentes jurisprudenciales los siguientes: CSJN: *De Milo, Ernesto N. c/Nación Argentina s/cobro de pesos* (3-4-1967), Fallos 267:247; *Aserraderos Elias Malamud e hijos SA c/la Nación s/repetición* (7-6-1967), Fallos 268:21; *Laboratorios Anodia SA c/ Nación Argentina* (13-2-1968), Fallos 270:42; *Leers, Gustavo c/Nación Argentina* (10-2-1969), Fallos 273:14, así como *A. M. Delfino y Cía.*, Fallos 148:430, ya citado (ob. cit., t. IV, ps. 367 y 368). Sobre la delegación en la jurisprudencia de la CSJN., cabe recordar asimismo: *Bruno, Pedro s/apelación* (23-4-1957), Fallos: 238:586; *Prattico, Carmelo y otros c/Basso y Cía.* (20-5-1960), Fallos: 246:345; *Laboratorios Anodia SA c/Gobierno nacional* (13-2-1968), Fallos: 270:42; *Conevial SA c/Estado nacional s/repetición* (29-10-1987), Fallos: 310:2195; *Propulsora Siderúrgica SAIC s/apelación* (1-9-1992), Fallos: 315:1820; *Cocchia, Jorge Daniel c/Nación Argentina y otro* (2-12-1993), Fallos: 316:2624.

**17.** Hemos considerado inconstitucional la subdelegación cuando no está prevista legalmente. Hace años señalamos que "...en los arts. 1, 3 y concordantes del decreto n° 751 del 8 de marzo de 1974 -dictado de conformidad con el art. 3 de la ley 20.545- el Poder Ejecutivo subdelegó en el Ministerio de Economía la atribución de fijar el *quantum* de los derechos de importación que le había sido delegada por el Poder Legislativo. A nuestro juicio, esta subdelegación en un Ministro no se compadece con el texto expreso del art. 89 (después de la reforma de 1994 es el art. 103) de la Constitución Nacional, según la cual 'Los ministros no pueden por sí solos, en ningún caso, tomar resoluciones, a excepción de lo concerniente al régimen económico y administrativo de sus respectivos departamentos'. En efecto, del texto transcrito surge claramente que los ministros sólo pueden, por sí, dictar actos de administración interna de sus respectivos ministerios pero no actos de gobierno de los que puedan resultar obligaciones a cargo de los administrados, porque estos últimos actos implican decisiones políticas que quedan reservadas al Poder Legislativo o al Poder Ejecutivo -que ya vimos que es unipersonal y corresponde al Presidente y no a los Ministros- que están integrados por personas cuyo mandato emana de elección popular, lo que no sucede con los Ministros que son designados y removidos por la sola voluntad del Presidente de la República" (ALSINA, Mario A., BASALDÚA, Ricardo Xavier, y COTTER MOINE, Juan Patricio, ob. cit., t. IV, ps. 369 y 370). La mayoría de la doctrina nacional no admite la subdelegación cuando ella no ha sido prevista en la ley que delega. Al respecto, puede verse SANTIAGO, Alfonso (h), y THURY CORNEJO, Valentín, ob. cit., ps. 444 a 455. La CSJN se pronunció en contra de la subdelegación no autorizada por la ley: *Bruno, Pedro s/ apelación* (23-4-1957), Fallos 238:589, y *Verónica SRL* (17-11-1988), Fallos 311:2339.

**18.** La delegación prevista por la ley en el Ministerio de Economía de la aplicación de derechos antidumping y compensatorios (arts. 720 y 722 del Código Aduanero) se explica por la finalidad de dichos derechos, por la modalidad de su determinación y por las consecuencias que puede provocar a la industria nacional cualquier demora en aplicarlos. En el Acuerdo relativo a la aplicación del art. VI del GATT de 1994, se dispone en el art. 16.5 que "Cada Miembro notificará al Comité (de Prácticas Antidumping): a) cuál es en él la autoridad competente para iniciar y llevar a cabo las investigaciones a que se refiere el art. 5 y b) los procedimientos internos que en él rigen la iniciación y desarrollo de dichas investigaciones". En el art. 722 del Código Aduanero argentino se prevé que la autoridad de aplicación de los derechos antidumping y compensatorios

**(Cont.)**

## VII.- CONCLUSIONES

Consideramos que los antecedentes históricos mencionados, las razones de política de comercio exterior expresadas por la doctrina especializada, tanto nacional como extranjera, así como la solución que emerge en forma generalizada del derecho comparado, abonan claramente la necesidad de prever la delegación legislativa a favor del Poder Ejecutivo cuando se trata del gobierno del arancel aduanero.

Entendemos que, desde un punto de vista metodológico, lo ideal es que la delegación de la atribución de fijar y modificar las alícuotas de los derechos aduaneros esté ya prevista en la Constitución política. Sin embargo, ello no resulta indispensable, pues basta que no esté prohibida por dicha Constitución.

A la luz de tales conclusiones, la reforma constitucional de 1994, producto del denominado "Pacto de Olivos", resulta notoriamente desafortunada en la materia al no haber diferenciado el manejo del arancel de la creación de tributos internos, limitándose a prohibir en el art. 76 la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo "salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública", sin dejar a salvo a los derechos aduaneros previstos en los artículos 4 y 75, inc. 1 de la Constitución Nacional, los que, como se ha visto, tradicionalmente son materia de delegación por la generalidad de los Estados.

Ha de recordarse, asimismo, que el ejercicio

abusivo de la potestad tributaria ha dado lugar a la elaboración de principios en la materia por parte de la doctrina (v. gr., principio de capacidad contributiva, principio de igualdad ante el tributo, principio de proporcionalidad, principio de generalidad, principio de no confiscatoriedad; además, en materia de derechos aduaneros, también cabe mencionar el principio de uniformidad), los cuales han sido receptados en las Constituciones políticas de los distintos Estados de Derecho. Estos principios resultan aplicables tanto al ejercicio de esa potestad que realice el propio Poder Legislativo, como en caso de mediar delegación, el Poder Ejecutivo.

Cabe destacar, finalmente, la importancia de los derechos de importación y de exportación como instrumentos de regulación del comercio exterior. Nótese que, atento a lo dispuesto en el art. XI del GATT de 1994, los Miembros no pueden recurrir a las denominadas restricciones directas de naturaleza económica (prohibiciones económicas, absolutas o relativas), salvo que encuadren en algunas de las excepciones contempladas en ese sistema normativo. En cambio, el arancel aduanero está reconocido como un instrumento legítimo<sup>19</sup> al que pueden recurrir sus Miembros -tanto con fines fiscales como extrafiscales-, en particular cuando se trata de países en desarrollo y menos adelantados, que muchas veces no pueden prescindir de esos recursos fiscales y que, en general, tienen necesidad de proteger a sus industrias nacionales incipientes o en desarrollo.

---

### (Cont.)

será el Ministerio de Economía. En el comentario a dicha norma expresamos que "...la particularidad de estos tributos, ya sean de carácter provisional o definitivo, justifican en este caso la delegación legislativa..." y que "La delegación de facultades del Congreso de la Nación en ese caso encuentra fundamento en la necesidad de iniciar una investigación, con ajuste al procedimiento reglamentado, para reunir los elementos probatorios que autorizan el dictado de las medidas y esa metodología no se compeadece con el trámite de sanción y promulgación de las leyes en general. El marco normativo para que la delegación de facultades no resulte observable tiene que contener pautas precisas dentro de las cuales se desenvuelva la función delegada. Este marco, en el sistema del código, está previsto en los arts. 687 a 721". En el comentario al art. 720 señalamos que "En la legislación comparada también es corriente encarar la aplicación de derechos antidumping o compensatorios a través de delegaciones legislativas", brindando algunos ejemplos en nota (ALSINA, Mario A., BASALDÚA, Ricardo Xavier, y COTTER MOINE, Juan Patricio, ob. cit., t. V, ps. 224 y 234). La delegación legislativa en la materia surge clara de las comunicaciones que los Estados Miembros de la OMC han efectuado al Comité de Prácticas Antidumping y al Comité de Subvenciones y Medidas Compensatorias. Así, puede verse en la Comunicación efectuada por Argentina el 4 de diciembre de 1998 (G/ADP/N/ARG/1/Suppl.2 y G/SCM/N/1/ARG/1/Suppl.2, del 20 de enero de 1999) y en los documentos de la OMC, donde se da cuenta de las comunicaciones recibidas de los distintos Miembros, registrados como G/ADP/N/14/Add.25 y G/SCM/N/18/Add.25, ambos del 29 de abril de 2008.

19. Sobre el principio que emerge del GATT de 1994 relativo al arancel aduanero como único instrumento admitido para regular el comercio exterior, remitimos a nuestra obra *La Organización Mundial del Comercio y la regulación del comercio internacional*, LexisNexis, Buenos Aires, 2007, ps. 79 a 82.