

**Expediente Número:** CAF - 19223/2021 **Autos:**

TRANSPORTADORA DE GAS DEL SUR SA - TF  
38422-A c/ DGA s/RECURSO DIRECTO DE  
ORGANISMO EXTERNO **Tribunal:** CAMARA  
CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA  
I /

EXCMA. SALA:

1. V.E. remite las presentes actuaciones “a fin de que dictamine sobre los planteos de inconstitucionalidad formulados por la parte actora” (fs. 164, cfr. sistema de consultas web).

2. El 30 de octubre de 2019 la Sala G del Tribunal Fiscal de la Nación rechazó el recurso de apelación deducido por Transportadora de Gas del Sur (TGS) y, en consecuencia, confirmó la Resolución N° 76/17 dictada por la Subdirección General de Operaciones Aduaneras del Interior (fs. 51/104 de las actuaciones administrativas, a las que se hará referencia de aquí en más cada vez que se aluda a fojas), mediante la cual no se hizo lugar a la solicitud de devolución de \$1.312.945,22 presentada por la actora, en virtud de que el pedido se basó, principalmente, en un planteo de inconstitucionalidad cuya declaración es resorte exclusivo del Poder Judicial (fs. 6/8).

Para así resolver el TFN se adentró en el análisis del planteo de inconstitucionalidad de la Resolución MEP N° 127/08 introducido por la actora, quien entendió que la alícuota allí establecida para la exportación de hidrocarburos resultó, hasta la sanción de la Ley N° 26.732 (B.O. 28/12/11), ilegítima “por cuanto no existió [hasta entonces] una norma del Congreso que así lo ratificara”. Puntualmente, a la luz de la doctrina sentada por el Máximo Tribunal en “Camaronera Patagónica”, TGS alegó que los derechos de exportación establecidos para la exportación de los hidrocarburos y sus derivados resultan inconstitucionales por sustentarse en normas nulas y que, toda vez que la ratificación efectuada mediante la Ley N° 26.732 tiene carácter prospectivo, no resultaban exigibles





al momento de efectuarse la operación (v. recurso de apelación ante el TFN, obrante a fs. 9/14).

En lo atinente a este aspecto, el Tribunal sostuvo que de los arts. 76, 99, inciso 3, y 100, inciso 12, de la Constitución Nacional surge que el ejercicio por parte del PEN de facultades delegadas por el Congreso se encuentra sujeto —además de a dichas cláusulas— a prescripciones legales que la reforma constitucional de 1994 ordenó establecer y que fueron finalmente previstas en la ley federal N° 26.122 (B.O. 28/07/2006), marco normativo que no se encontraba vigente al momento de los hechos juzgados por la CSJN en “Camaronera Patagónica” (Resolución MEI N° 11/02).

En línea con lo expuesto, el TFN precisó que si bien la prohibición constitucional que alcanza al PEN de dictar disposiciones legislativas tiene carácter general (art. 99 segundo párrafo y 76) y es absoluta y contundente respecto al dictado de decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria, no reviste, en cambio, tal carácter en los casos de legislación delegante y delegada, existiendo en tal supuesto “una clara deferencia del constituyente de 1994 hacia el PEN, bajo las excepciones o salvedades a la prohibición de delegación legislativa que fija el art. 76 de la Constitución, como las previsiones legales programáticas previstas en la misma Constitución -art. 99 inc. 3 cuarto párrafo in fine y art. 100 inc. 12 de la CN- que encontraron su regulación en la ley federal 26.122” (fs. 81 y vta.).

En ese marco, explicó que “el dictado de esta ley con la intervención del Congreso a posteriori del dictado de la legislación delegada exige ya, por parte de los tribunales, un control de constitucionalidad prudente de tales normas, frente a aquel control “reforzado” durante la ausencia de tal ley constitucional, conforme la expresión literal de la Corte Suprema...” tanto en el precedente “Verrocchi” como en “Zofracor”, fallos que “son la fuente del estándar de validez aplicado en el fallo “Camaronera” respecto de la Resolución (MEI) 11/02, que predica sobre un período de tiempo -año 2002- en que también se registraba la ausencia de la ley [...] hoy vigente 26.122” (fs. 82).



Asimismo, el TFN entendió que “en tanto ley integrada a las normas constitucionales sobre delegación legislativa”, la Ley N° 26.122 posee un carácter rector incluso sobre las normas delegantes ya existentes —en el caso, el art. 6 tercer párrafo de la Ley N° 25.561— así como sobre la legislación delegada dictada (fs. 82 vta.).

En otro orden de ideas, afirmó que las “normas delegadas comprenden aquellas -como la resolución impugnada en autos- donde el Poder Ejecutivo subdelegó legalmente el ejercicio de su potestad delegada en alguno de sus departamentos de gobierno...” (fs. 90).

En síntesis, indicó que dicha ley agregó un control a posteriori por parte del Congreso de la Nación en materia de delegación legislativa puesto que, además de las formalidades que conforme el art. 76 de la CN debe reunir la legislación delegante, el art. 17 de la Ley N° 26.122 prevé que las normas delegadas tienen plena vigencia desde su dictado, debiendo pronunciarse ambas Cámaras respecto de su aprobación o rechazo (art. 22 de la ley) de manera expresa (art. 82 CN). A mayor abundamiento, el TFN destacó que según el art. 24 de la Ley N° 26.122 “solamente el rechazo por ambas cámaras del Congreso de las normas delegadas implica su derogación”.

A la luz de lo expuesto, concluyó que el marco normativo vigente —distinto al que regía al momento en que el Máximo Tribunal se pronunció en “Camaronera Patagónica”— implica que las normas dictadas por el Poder Ejecutivo Nacional en ejercicio de potestades delegadas del Congreso, como lo es la Resolución MEP N° 127/08, tienen vigencia desde su dictado y pueden únicamente ser derogadas (perdiendo su vigencia con efecto prospectivo) mediante el rechazo expreso de cada una de las Cámaras del Congreso.

Por otra parte, el TFN reseñó que la propia CSJN distinguió en “Camaronera” a la resolución MEI N° 11/02 (cuya constitucionalidad allí se cuestionaba) del derecho de exportación sobre hidrocarburos creado por el art. 6 de la Ley N° 25.561 (al que corresponde la Resolución MEP N° 127/08, aquí cuestionada) postulando



que tal derecho se creó en el marco de una clara política legislativa con plazo para su ejercicio.

Seguidamente, el TFN reseñó la Ley N° 25.561 cuyo artículo 6 creó, en su parte pertinente, “un derecho a la exportación de hidrocarburos por el término de CINCO (5) años facultándose al Poder Ejecutivo Nacional a establecer la alícuota correspondiente...”. Ello, en el marco de la emergencia pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria que “con arreglo a lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución Nacional” declaró su artículo 1.

Destacó que dicha norma fue prorrogada mediante las leyes 25.972 (B.O. 17.12.2004), 26.077 (B.O. 10.01.2006), 26.204 (B.O. 20.12.2006), 26.339 (B.O. 04.01.2008), 26.456 (B.O. 16.12.2008), 26.563 (B.O. 22.12.2009), 26.729 (B.O. 28.12.2011), 26.896 (B.O. 22.10.13) y 27.200 (B.O. 04.11.15), que prorrogó hasta el 31 de diciembre de 2017 la vigencia de la Ley N° 25.561, a partir de lo cual concluyó que “al momento del dictado de la Resolución (MEP) 127/08 las condiciones de emergencia determinadas por la ley 25.561 no habían variado para el Congreso de la Nación” (fs. 94).

Así las cosas, entendió que “la Resolución (MEP) 127/08 se dictó entonces invocando la existencia de una concreta norma delegante (art. 6 de la ley 25.561) que definió una clara política legislativa (esto literalmente lo reconoce el fallo “Camaronera” en su considerando 9º quinto párrafo segunda frase) con plazo para su ejercicio (5 años), en el marco de una emergencia y versando sobre materia determinada de administración, todo ello en línea con los términos literales del art. 76 de la Constitución Nacional...”.

Por ello, toda vez que, según el Tribunal, ninguna de las normas indicadas ni el régimen de legislación delegada (Ley N° 26.122) habían sido objeto de impugnación alguna en su validez constitucional por parte de la actora o en su carácter de normas delegantes constitucionalmente suficientes —puesto que su impugnación se limitó exclusivamente a la Resolución MEP N° 127/08 de modo aislado, con fundamento unívoco en las



consideraciones del precedente “Camaronera”— correspondía rechazar el planteo de inconstitucionalidad efectuado por TGS.

Como corolario de su desarrollo, el TFN señaló que la historia legislativa enunciada muestra “... lejos de una actuación autónoma y aislada del Poder Ejecutivo en la fijación de alícuotas de los derechos de exportación sobre hidrocarburos mediante la Resolución (MEP) 127/08, una verdadera actuación conjunta y coordinada entre el Congreso de la Nación y el PEN a lo largo de más de 15 años -desde enero del año 2002 hasta el año 2017- finalizando por decisión del propio Congreso al no prorrogar por otros cinco años el derecho de exportación cuyas alícuotas se discuten en autos...” (fs. 96 vta.).

3. Contra esa decisión, TGS interpuso recurso de apelación a fs. 107, que fue concedido a fs. 108 y fundado a fs. 111/132 vta.

En primer lugar, destacó que no pretende que se le devuelva el 100% de los derechos de exportación pagados en la operación involucrada, sino la porción ilegítima que excede la alícuota de derechos del 20% ad valorem establecido por la Resol. 335/04. Ello así, dado que su validez fue ratificada con efectos prospectivos previo a que se registre la exportación que nos ocupa, lo que, a la fecha de registro de la operación aquí involucrada, no había ocurrido con la Resol. 127/08. Efectivamente, precisó que “[l]a ratificación de la Resol. 127/08 mediante Ley 26.732 con efectos prospectivos ocurrió con fecha 28/12/11, en tanto la operación involucrada en la presente se documentó el 27/4/09...”, a partir de lo cual ponderó que “[l]a alícuota válida y vigente para la operación debe ser la dispuesta por la Resol. 335/04” (fs. 114 vta.).

Por otra parte, postuló que la delegación legislativa prevista en el art. 76 de la Constitución Nacional debe interpretarse de manera restrictiva puesto que, como regla, tal delegación está prohibida y en virtud de que la Convención reformadora pretendió atenuar el sistema presidencialista (fs. 116 y vta.).



Añadió que, en el caso bajo estudio, el Poder Ejecutivo se irrogó —a través del Ministerio de Economía y Producción— la fijación de una alícuota móvil de derechos de exportación, invocando la existencia de una emergencia pero sin que exista una ley que fije una clara política legislativa, esto es, sin la sanción de una ley delegante válida desde el punto de vista constitucional (fs. 116 vta.), circunstancia que vulnera también el principio de reserva legal en materia tributaria, el cual, sostiene, no cede siquiera en situaciones de emergencia pública (fs. 120 y 125).

Sostuvo que, a su modo de ver, el Máximo Tribunal en el precedente “Camaronera Patagónica” señaló que, más allá de crear un derecho de exportación para los hidrocarburos, la Ley N° 25.561 “no contiene otra disposición en su articulado que permita establecer, con claridad y sin duda alguna, las pautas de la clara política legislativa a las cuales debe atenerse el Presidente” (fs. 117).

Subsidiariamente, indicó que incluso de aceptar la constitucionalidad de la ley 25.561 como norma delegante (extremo que rechaza), no podía de todos modos el Ministerio de Economía y Producción fijar la alícuota en tanto la orden constitucional es clara: la delegación es, a su modo de ver, en cabeza del Poder Ejecutivo. En síntesis, tachó también de inconstitucional la subdelegación efectuada (fs. 117/118).

Seguidamente, reseñó los argumentos esbozados por la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “Camaronera Patagónica”, los cuales considera plenamente aplicables al presente caso.

En efecto, expresó que —contrariamente a lo sostenido por el TFN— el Máximo Tribunal no excluyó a los hidrocarburos de sus conclusiones ni de la doctrina sentada en aquel fallo, sino que no se pronunció sobre ese caso particular porque no fue objeto de cuestionamiento (por cuanto trataba de derechos de exportación de productos del mar), circunstancia que no permite en modo alguno anticipar que su conclusión sería distinta en estos actuados. Además, TGS añadió que el Tribunal Supremo



estableció allí la prohibición no sólo de crear sino también de modificar los elementos esenciales del tributo por parte del Poder Ejecutivo, haciendo expresa mención a la alícuota como elemento esencial y sin distinguir entre decretos de necesidad y urgencia y resoluciones ministeriales en tanto se trataría, en ambos casos, de legislación delegada (fs. 122).

En ese orden de ideas, manifestó que la CSJN definió los recaudos que debe reunir una ley para constituir, en materia de delegación legislativa tributaria, una “clara política legislativa”. Concretamente, sostuvo que en “Camaronera” indicó que si bien la ley puede dejar al arbitrio del Poder Ejecutivo la adaptación del quantum del tributo, ello está supeditado a que el legislador fije parámetros mínimos y máximos dentro de los cuales ejercer dicha potestad.

Así las cosas, manifestó que la ley delegante debe siempre y en todo supuesto definir los elementos del tributo y fijar parámetros máximos y mínimos para la determinación de la alícuota, recaudos que no fueron cumplimentados por la Ley N° 25.561 (fs. 123 y vta.).

A partir de la tales premisas, esgrimió que la Ley N° 26.732 que ratificó la Resolución MEP N° 127/08 solo puede operar hacia el futuro, puesto que la ratificación de una norma inicialmente inválida no puede ser efectuada nunca con efectos retroactivos, extremo que también habría sido establecido claramente en “Camaronera Patagónica” (fs. 127).

Asimismo, TGS adujo que dicha doctrina no resulta alterada por la circunstancia de que al momento del dictado de la Resolución N° 127/08 estuviera vigente la Ley N° 26.122, puesto que “la validación o control posterior del Congreso [...] se da en materia de ‘delegación permitida’ y NUNCA en materia de DELEGACIÓN PROHIBIDA”. Ello, en tanto la delegación constitucionalmente prevista lo es en materias determinadas de administración o de emergencia pública pero nunca en materia tributaria, ámbito en el que el Poder Ejecutivo solo tendría permitido el establecimiento de alícuotas dentro de márgenes legalmente preestablecidos (fs. 128).





Subsidiariamente, postuló que la Resolución MEP N° 127/08 excedió de todos modos los parámetros previstos en la Ley N° 25.561 (fs. 129/130), en tanto sus fundamentos —no afectar la provisión del fluido a distintos países y que los precios del gas natural destinado a la exportación guarden relación con el costo de importación del fluido— ninguna vinculación tienen con los motivos que llevaron al establecimiento del derecho a la exportación de hidrocarburos, a saber: garantizar la emisión de títulos del Estado Nacional en moneda extranjera, a emitirse como medida compensatoria que evite desequilibrios en las entidades financieras a partir de la paridad dispuesta en aquella ley (art. 1).

Finalmente, se agravió de la valoración de la prueba efectuada por el TFN y sostuvo que toda vez que el costo del derecho no puede agregarse al precio de venta al exterior, el exportador es quien sin dudas resigna parte de su beneficio, extremo que —insiste— torna admisible la devolución pretendida.

4. V.E. resulta competente para entender en el asunto (cfr. art. 1028 C.A.). El recurso de apelación fue interpuesto y fundado en término (cfr. arts. 1171 y 1173 C.A., v. fs. 105 vta., 107, 108 y 111/132 vta.).

5. En primer lugar, corresponde destacar que el argumento central de TGS para exigir la devolución aquí pretendida es que, a su modo de ver, según la doctrina sentada en el precedente “Camaronera Patagónica” (337:388) la alícuota resultante de la aplicación de la Resolución MEP N° 127/08 es ilegítima, por no existir una norma del Congreso que la ratificara sino hasta el dictado de la Ley N° 26.732 (posterior a la operación gravada en autos) y en tanto la delegación legislativa en dicha materia se encontraría prohibida.

Sobre el punto, el artículo 76 de la Constitución Nacional establece que “[s]e prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo, salvo en materias determinadas de administración o de emergencia pública, con plazo fijado para su ejercicio y dentro de las bases de la



delegación que el Congreso establezca. La caducidad resultante del transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior no importará revisión de las relaciones jurídicas nacidas al amparo de las normas dictadas en consecuencia de la delegación legislativa”.

Por su parte, los derechos de exportación han sido reconocidos como un tributo en los términos del art. 724 del Código Aduanero, toda vez que por su intermedio se define un presupuesto de hecho que al verificarse en la realidad del caso concreto da origen a la obligación de ingresar al erario público una suma de dinero, en las condiciones que establece el texto legal (Fallos: 337:388, considerando 6). De allí que se encuentran alcanzados por el principio de legalidad o reserva de ley (considerandos 6 y 8 del fallo citado).

Tal principio, “...implica que los tributos deben sustentarse en una ley previa que así los establezca” a la vez que “...trasunta la imposibilidad de crear impuestos y/o exenciones por analogía, o derogar obligaciones tributarias nacidas por medio de una ley formal por acuerdo entre particulares, ni entre éstos y el Estado” y “abarca la prohibición de crear nuevos sujetos alcanzados por el impuesto, modificar exenciones o establecer ilícitos, sin la existencia de una ley previa” (Sala IV, expte. CAF 20415/2021, “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA (TF 24619189-A) c/ DGA s/Recurso directo de organismo externo”, sentencia del 31/5/2022).

Al respecto, el Máximo Tribunal expresó que “el principio de legalidad o de reserva de la ley no es sólo una expresión jurídico formal de la tributación, sino que constituye una garantía substancial en este campo, en la medida en que su esencia viene dada por la representatividad de los contribuyentes. En tal sentido, este principio de raigambre constitucional abarca tanto a la creación de impuestos, tasas o contribuciones especiales como a las modificaciones de los elementos esenciales que componen el tributo, es decir, el hecho imponible, la alícuota, los sujetos alcanzados y las exenciones” (Fallos: 329:1554, 337:388) y constituye un valladar incombustible que “tampoco cede en caso de que se actúe mediante el



mecanismo de la delegación legislativa previsto por el art. 76 de la Constitución” (Fallos: 337:388, considerando 9).

Bajo este prisma, la Corte Suprema de Justicia de la Nación invalidó un decreto que dejaba el aspecto cuantitativo de la obligación —la determinación del arancel que las empresas de medicina prepaga debían abonar a la Superintendencia— “completamente librado al arbitrio del Poder Ejecutivo”, pues allí “no es el legislador quien ha determinado, de manera cierta e indudable, cuál es la forma de cuantificar la prestación” (del Dictamen de la Procuradora Fiscal al que remitió la Corte en Fallos: 343:86).

No obstante lo antes señalado, atento a las continuas fluctuaciones que presenta el comercio internacional, ese mismo Tribunal advirtió que en materia aduanera “es indispensable contar con herramientas que permitan adecuar, en forma ágil, los instrumentos estatales de política económica a efectos de que, entre otros objetivos, puedan protegerse la producción local, los precios en el mercado interno o las condiciones de competitividad de nuestros bienes en el exterior”. En tal sentido, explicó que “tratándose de materias que presentan contornos o aspectos tan peculiares, distintos y variables que al legislador no le sea posible prever anticipadamente la manifestación concreta que tendrán en los hechos, no puede juzgarse inválido, en principio, el reconocimiento legal de atribuciones que queden libradas al arbitrio razonable del órgano ejecutivo, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida” (Fallos: 337:388, considerando 10, con cita de Fallos: 246:345 y 328:940).

Puntualmente, agregó que “resulta admisible que el Congreso atribuya al Poder Ejecutivo ciertas facultades circunscriptas, exclusivamente, al aspecto cuantitativo de la obligación tributaria, es decir, autoriza elevar o disminuir las alícuotas aplicables, siempre y cuando, para el ejercicio de dicha atribución, se fijen pautas y límites precisos mediante una clara política legislativa” (Fallos: 337:388, considerando 10).



Conforme a la citada jurisprudencia, se ha interpretado que “en el marco de la potestad reglamentaria que le es propia (v. en este aspecto el consid. 25 del voto concurrente del Dr. Zaffaroni), el Poder Ejecutivo podría elevar o disminuir alícuotas aplicables”, en la medida que exista “una expresa atribución de facultades del Congreso al Poder Ejecutivo [...]. Deben existir pautas y límites previstos mediante una clara política legislativa” (CNCAF Sala IV en “Petroquímica”, antes citada).

En síntesis, tales criterios permiten concluir que el artículo 76 de la Constitución Nacional habilita la delegación por parte del Congreso de la Nación de facultades legislativas en materia tributaria, en el marco de las situaciones allí previstas y en tanto exista una clara política legislativa.

6. A partir de ello, en el ya mencionado caso “Camaronera Patagónica” la Corte Suprema de Justicia de la Nación descartó, en primer lugar, que los derechos de exportación para consumo de diversas mercaderías comprendidas en la Nomenclatura Común del Mercosur establecidos mediante la Resolución MEI N° 11/02 —allí cuestionada— hayan constituido el ejercicio de facultades delegadas por el Congreso Nacional tanto por la Ley N° 25.561 como por la Ley N° 22.415 (Código Aduanero), en tanto tales leyes no establecieron “ni siquiera con mínimos recaudos, los elementos esenciales del tributo” objeto de análisis en ese proceso.

En efecto, en cuanto a las previsiones del Código Aduanero en la materia, el Tribunal Cimero explicó que si bien los art. 733 y ss. “establecen que el derecho de exportación puede ser *ad valorem* (es decir, de base imponible variable en función del valor de la mercadería) o bien específico (una cantidad determinada, fija o variable en función de la cantidad de mercadería que se exporte)...”, el legislador no había determinado, de manera cierta e indudable, la forma de cuantificar la prestación, para lo cual se debía recurrir necesariamente a lo dispuesto en la Resolución MEI N° 11/02 en esa oportunidad cuestionada (considerando 9).



Es por esta razón que el Máximo Tribunal concluyó que la Resolución MEI N° 11/02, dictada en virtud de la delegación establecida por el Código Aduanero, había implicado —ante la ausencia de una clara política legislativa al momento de su dictado— el liso y llano establecimiento por parte de una cartera del poder ejecutivo de un derecho de exportación, en franca violación al principio de reserva de ley.

Sin embargo, en ese mismo precedente la Corte Suprema de Justicia de la Nación, al descartar que la Ley N° 25.561 o el artículo 755 del Código Aduanero importaran una delegación suficiente, capaz de justificar el dictado de la Resolución MEI N° 11/02, explicó que “la ley 25.561 solo contiene en su art. [6]º, tercer párrafo, *in fine*, una previsión de creación de un derecho a la exportación de hidrocarburos...” y que “con la salvedad mencionada, no hay otra disposición en su articulado que permita establecer, con claridad y sin duda alguna, las pautas de la clara política legislativa a las cuales debe atenerse el Presidente” (considerando 9, el subrayado me pertenece).

De modo tal que el Tribunal Cimero reconoció el carácter legal de la creación del derecho de exportación de hidrocarburos y le asignó a los términos de la mencionada Ley N° 25.561 el alcance de una “clara política legislativa a las cuales [debía] atenerse el Presidente” en el marco de lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución Nacional.

De allí que no pueda predicarse, sin más, que las potestades ejercidas por el Poder Ejecutivo Nacional con sustento en dicha norma en orden a la fijación de un derecho a la exportación de hidrocarburos, puedan ser juzgadas con arreglo a las reglas sentadas por el Alto Tribunal para un supuesto que, en ausencia de una política legislativa expresa fijada por el legislador, se sustentó exclusivamente en lo dispuesto en el artículo 755 del Código Aduanero.

7. Para más, como veremos a continuación, la política fijada por el legislador a los efectos de que el Poder ejerciera la atribución conferida por la citada Ley de emergencia, fue objeto de un seguimiento estricto por



parte del Congreso de la Nación y, ulteriormente, de una ampliación, incorporándose nuevas justificaciones y propósitos para ella.

La discusión de autos importa ingresar en el análisis del ejercicio de atribuciones constitucionales propias y privativas del Poder Legislativo, del Poder Ejecutivo y del Poder Judicial: la potestad central del primero, la facultad para delegar su ejercicio en el Presidente de la Nación, la concreción de dicha atribución a través de un decreto y, finalmente, los alcances del control legislativo y judicial en la materia.

La Corte Suprema, sobre este procedimiento constitucional, ha sostenido que “debe ser puesto en práctica por los tres poderes del Estado, cada uno en el papel que le toca, con el cuidado de no introducir, por vía de deformaciones interpretativas, inconsistencias o desequilibrios entre las diversas finalidades buscadas con la reforma de la estructura del gobierno federal” (Fallos: 331:2406).

La delegación supone una transferencia del ejercicio de la competencia constitucional del Congreso de la Nación —más no de su titularidad— y para ser válida debe cumplir con determinados requisitos vinculados a las materias, las bases y el plazo. En esta línea, se ha dicho que un “factor central de la validez de la actividad llevada a cabo en ejercicio de facultades delegadas es, tal como lo advirtiera el discurso del convencional García Lema, la formulación por el Congreso de un patrón o directriz inteligible y clara a la cual debe sujetarse el Presidente” (Fallos: 331:2406; 338:1389, entre otros).

El tribunal, además, en reiteradas ocasiones destacó que “1º) la delegación sin bases está prohibida y 2º) cuando las bases estén formuladas en un lenguaje demasiado genérico e indeterminado, la actividad delegada será convalidada por los tribunales si el interesado supera la carga de demostrar que la disposición dictada por el Presidente es una concreción de la específica política legislativa que tuvo en miras el Congreso al aprobar la cláusula delegatoria de que se trate” (Fallos: 331:2406; 338:1389, entre otros).





Ahora bien, sin perjuicio del control que compete a los jueces en el asunto, no puede obviarse que el titular de la competencia delegada resulta ser, incuestionablemente, el Poder Legislativo. De allí que, si el contralor que los magistrados deben realizar a la hora de ingresar en el análisis de un caso supone escrutar la “política legislativa” o el “patrón o directriz inteligible”, lo que aquel titular de la competencia legislativa interprete en la materia adquiere, sin lugar a dudas, una relevancia preponderante. Así, con relación al cumplimiento de las pautas de validez, el Congreso de la Nación se constituye como el primer intérprete de la adecuación entre la ley delegante y el decreto delegado. Desestimar sin más la interpretación que realice sobre el ejercicio de la potestad efectuado por el Presidente supondría privarlo de sus competencias y trasladarlas directamente a los tribunales.

En este sentido, resulta “una regla elemental de nuestro derecho público que cada uno de los tres altos poderes que forman el Gobierno de la Nación, aplica e interpreta la Constitución por sí mismo, cuando ejercita las facultades que ella les confiere respectivamente” (Fallos: 53:420; 342:917). Aún más, en la interrelación que existe entre los poderes y el ejercicio de dicha facultad interpretativa, el Máximo Tribunal ha destacado que “sus altas responsabilidades le imponen considerar las respuestas institucionales aprobadas por los otros Poderes de la Nación en el ámbito de sus atribuciones respectivas, dado que la obligación de dar respuesta jurisdiccional razonablemente fundada a las partes no puede llevar al juez a sustituir con su criterio u opinión la voluntad de los poderes representativos” (Fallos: 342:917).

Particularmente, en esta deferencia, la Corte Suprema ha sido especialmente sensible con relación a la deliberación al interior del Poder Legislativo (Fallos: 333:1023, 340:1695, 343:195, entre otros). Ello, en tanto, en el debate legislativo “se traduce de forma más genuina la participación de todas las voces sociales y se consolida la idea fundamental de participación y decisión democrática, afianzándose de este modo el valor epistemológico de la democracia deliberativa” (Fallos: 342:917).



Convalidar lo contrario, desconocer la voluntad y la interpretación realizada por el Legislador en la materia, importaría desequilibrar “el sistema constitucional de los tres poderes, que no está fundado en la posibilidad de que cada uno de ellos actúe destruyendo la función de los otros, sino en que lo haga con la armonía que exige el cumplimiento de los fines del Estado, para lo cual se requiere el respeto de las normas constitucionales y del poder encargado de dictar la ley” (Fallos: 312:496, disidencia del Dr. Severo Caballero; 327:1479, disidencia de los Dres. Belluscio y Boggiano).

8. La Ley N° 25.561 (B.O. 07/01/02) citada declaró, “...con arreglo a lo dispuesto en el artículo 76 de la Constitución Nacional, la emergencia pública en materia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria, delegando al Poder Ejecutivo nacional las facultades comprendidas en la presente ley, hasta el 10 de diciembre de 2003...” (art. 1).

En ese marco, su artículo 6 estableció que el Poder Ejecutivo Nacional reestructuraría las deudas con el sector financiero, estableciendo la relación de cambio un peso (\$ 1) = un dólar (U\$S 1), sólo respecto de las deudas con el sistema financiero originadas por determinados créditos (refacción y/o ampliación de vivienda, personales, prendarios para la adquisición de automotores, para micro, pequeña y mediana empresa) y en tanto no superen los montos allí previstos.

Para ello, dispuso que “[e]l Poder Ejecutivo nacional podrá establecer medidas compensatorias que eviten desequilibrios en las entidades financieras comprendidas y emergentes del impacto producido por las medidas autorizadas[...], las que podrán incluir la emisión de títulos del Gobierno nacional en moneda extranjera garantizados. A fin de constituir esa garantía créase un derecho a la exportación de hidrocarburos por el término de CINCO (5) años facultándose al Poder Ejecutivo nacional a establecer la alícuota correspondiente. A ese mismo fin, podrán afectarse otros recursos incluidos préstamos internacionales. En ningún caso el derecho a la exportación





de hidrocarburos podrá disminuir el valor boca de pozo, para el cálculo y pago de regalías a las provincias productoras” (art. 6 de la Ley N° 25.561, tercer y cuarto párrafo).

En lo atinente a la declaración de emergencia, el Diputado Nacional Matzkin puntualizó que “[l]a crisis social y económica del país avanza a la velocidad del sonido, tirando al correr cifras de ubicuidad” (diario de sesiones, 05 y 06/01/2002, página 6688, debate del proyecto devenido en Ley N° 25.561). Asimismo respecto a la situación bancaria y, estrechamente vinculada a aquella, la cambiaria, detalló que “[s]e fugaron del país depósitos que ya no están en el sistema; [...]. Creo que la crisis de los años 30 en los Estados Unidos, una de las más grandes de la historia económica moderna, se produjo cuando los depósitos cayeron un 17 por ciento. En nuestro caso la caída ya superó el 20 por ciento. También hemos perdido reservas; teníamos una buena cantidad para poder hacer algunas cosas. Se fueron más de 10 mil millones de dólares en un año” (ídem, pág. 6688/6689).

A su turno, el Diputado Alessandro manifestó que resultaba “necesario fortalecer la banca pública. Hubo muchas críticas fundadas al sistema financiero y al sector de los bancos en cuanto al rol que jugaron en los últimos años; se hizo alusión a la concentración bancaria, a la desnacionalización del sistema bancario y a cómo ello terminó en una concentración del crédito. En la difícil emergencia que estamos viviendo sabemos que los bancos públicos argentinos están atravesando por una crisis muy severa. Por ello, con toda justicia y legitimidad, en el proyecto de ley en debate se crea un derecho a la exportación de hidrocarburos, no para favorecer a los bancos sino para que se garantice a la gente la devolución de sus ahorros. De allí que apoyamos y reivindicamos esta medida...” (ídem, pág. 6713).

Finalmente, al debatir las previsiones del artículo 6° del proyecto, el Diputado Matzkin sostuvo que “...se refiere a dos grandes temas: por un lado, a los deudores del sistema financiero, y por el otro, a los ahorristas del sistema”. En tal sentido, indicó que al



momento de decidir qué sectores accederían a la refinanciación, debieron tener en cuenta "...cuánto cuesta este subsidio que habremos de otorgar a los que están endeudados, dónde establecíamos el corte y a quiénes elegíamos dentro de la amplia gama de posibilidades" y que "[l]o que hasta ahora se ha incluido cuesta aproximadamente ocho mil millones de pesos". Agregó que, a fin de financiar ese costo, se buscó "...captar el mayor valor, la plusvalía originada por el hecho del principio ante una eventual devaluación. Tratamos de capturar ese valor, no la renta anterior. Sacamos una fotografía y no tocamos absolutamente nada de la renta petrolera anterior, ni de las participaciones de las provincias, ni de sus regalías. Si la relación era buena, seguirá siendo buena, y si era mala, continuará de la misma manera. Pretendemos apropiarnos del mayor valor de las exportaciones de hidrocarburos". Por último, precisó que de esa manera se obtendría una cifra que "...oscila entre mil y mil doscientos millones de pesos por año. Los ocho mil millones constituyen un stock por una única vez; en cambio, el flujo que se produce por las exportaciones es de mil a mil doscientos millones de pesos por año para hacer frente a ese stock con más sus intereses" (ídem, pág. 6773).

9. Las facultades así otorgadas fueron inicialmente ejercidas por el PEN mediante los Decretos N° 310/02, 809/02 y 645/04.

En efecto, el Decreto N° 809/02, al modificar las alícuotas establecidas por su análogo N° 310/02, ponderó "[q]ue la necesidad de asegurar el nivel de los ingresos fiscales y la emergencia declarada en el marco de la Ley N° 25.561, determinan la conveniencia de ampliar la lista de hidrocarburos y derivados del Decreto N° 310 de fecha 13 de febrero de 2002, que serán objeto de derechos de exportación, equiparando, además, el tratamiento fiscal del sector hidrocarburos con el resto de sectores de la economía que también han visto gravadas sus exportaciones" (considerando tercero), a la vez que entendió conveniente que el Ministerio de Economía se encuentre "autorizado para modificar las alícuotas de los





derechos de exportación sobre los hidrocarburos y sus derivados, teniendo en cuenta el nivel de actividad, empleo y precios internos (considerando cuarto y artículo 3º).

En sentido análogo, el Decreto N° 645/04 juzgó “conveniente fijar derechos de exportación al gas natural licuado, al gas natural en estado gaseoso, al butano en estado gaseoso y a otros gases con el objeto de dar un tratamiento tributario simétrico al conjunto de los productos del sector de hidrocarburos” (considerando 3) y “autorizar al MINISTERIO DE ECONOMIA Y PRODUCCION a modificar las alícuotas sobre los hidrocarburos y sus derivados, teniendo en cuenta el nivel de actividad, empleo y precios internos” (considerando 4 y artículo 2).

En tal marco, el Ministerio de Economía sancionó diversas resoluciones, entre otras, la Resolución N° 335/04 —que estableció una alícuota del 20% para la exportación de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias 2711.12.10, 2711.12.90, 2711.13.00, 2711.19.10 y 2711.19.90 de la Nomenclatura Común del MERCOSUR (N.C.M.)—, cuya aplicación exige la firma accionante, bajo el entendimiento de que a la fecha en que se efectuó la operación gravada (abril del 2009) ya se encontraba ratificada por Ley N° 26.217 (B.O. 16/01/07).

10. Mediante la Ley N° 26.218 (B.O. 16/01/07), el Congreso de la Nación prorrogó el derecho a la exportación de hidrocarburos creado por el artículo 6º de la Ley N° 25.561.

La parte pertinente del artículo primero de dicha norma dispuso: “[p]rorrógase por el término de CINCO (5) años, a partir de su vencimiento, el derecho a la exportación de hidrocarburos creado por el segundo párrafo del artículo 6º de la Ley 25.561 y sus modificatorias y complementarias, como así también las facultades otorgadas al Poder Ejecutivo nacional para establecer las alícuotas correspondientes, atribuciones éstas que podrán ser delegadas en el Ministerio de Economía y Producción...”. Por su parte, en su artículo segundo precisó que “[h]asta tanto se ejerzan las facultades previstas en el



artículo anterior **continuarán vigentes** los Decretos Nros. 310 del 13 de febrero de 2002 y sus modificaciones, 809 del 13 de mayo de 2002 y 645 del 26 de mayo de 2004, la Resolución 526 del 22 de octubre de 2002 del ex Ministerio de Economía, las Resoluciones Nros. 335, 336 y 337 del 11 de mayo de 2004, Nros. 532 del 4 de agosto de 2004 y su modificatoria 537 del 5 de agosto de 2004, 534 del 14 de julio de 2006 y 776 del 10 de octubre de 2006 todas del Ministerio de Economía y Producción y demás normas dictadas en su consecuencia” (el destacado es propio).

De los términos empleados por el legislador se desprende que: i) el propio Congreso de la Nación consideró válidas las facultades ejercidas mediante el Decreto y las Resoluciones anteriormente citadas, en tanto no entendió necesario “ratificarlas” y se limitó a declarar que estas continuarán vigentes, y: ii) las “facultades otorgadas al Poder Ejecutivo para establecer las alícuotas correspondientes” (art. 1) en lo sucesivo no surgirían, con exclusividad, de la Ley N° 25.561 toda vez que para tener por prorrogada la delegación inicial bastaba, precisamente, con prorrogar aquella ley (v. leyes N° 26.972, 26.077, 26.204, 26.339, 26.456, 26.563, 26.729, 26.896 y 27.200) y la inconsecuencia del legislador no se presume (Fallos: 200:165; 304:1795; 315:1256; 326:2390; 331:2550).

De allí que resulten relevantes los propósitos y alcances del mantenimiento de dichas potestades en cabeza del Poder Ejecutivo Nacional, conforme estos se evidenciaron en los debates parlamentarios.

Al respecto, el miembro informante del proyecto de ley finalmente aprobado explicó que “[l]os derechos a la exportación de hidrocarburos no pueden constituirse en un elemento solamente de la emergencia”, puesto que “...no es que se interponen estos derechos con el solo objeto de dotar de recursos -o garantías en aquella ocasión- para determinadas operaciones vinculadas a corralitos, [...] sino que también tienen relación con otra cuestión igual o de más importante significación y trascendencia en el esquema que nuestro país tiene armado en materia de hidrocarburos”. Puntualmente, indicó que “[h]ay valores internacionales del petróleo y de los





combustibles líquidos derivados de los hidrocarburos que en rigor de verdad tienen un nivel muy significativo y que legítimamente alientan la posibilidad de la exportación por parte de quienes llevan a cabo la explotación de los recursos naturales que poseemos” y postuló que, frente a ese panorama, su “...primera obligación es la de asegurar el suministro de los combustibles que le hacen falta al pueblo argentino” (diario de sesiones de la Cámara de Diputados, 13 de diciembre de 2006, página 187, intervención del Diputado Nacional Snopek al presentar el proyecto finalmente sancionado como Ley N° 26.217).

En tal sentido, el diputado agregó que “...es necesario y se usa en el mundo entero la herramienta del derecho a la exportación, de manera tal que con esos derechos se pueda ejercer una regulación para que cuando haya precios internacionales que suben se incrementen y viceversa, de tal suerte que mantenemos un delicado equilibrio que hace que, en definitiva, las expectativas de ganancias significativas por medio de la exportación se vean atenuadas por la necesidad imperiosa que tiene nuestro pueblo de contar con el suministro de combustible que necesita para su normal desarrollo económico y social”, razón por la cual sostuvo que “no podemos continuar teniendo ligados a un esquema de emergencia los derechos a la exportación de hidrocarburos, creados por el artículo 6º de la ley 25.561” (diario de sesiones de la Cámara de Diputados, 13 de diciembre de 2006, página 187, intervención del Diputado Nacional Carlos Daniel Snopek).

11. En línea con ello, en la Resolución N° 534/2006 (cuya vigencia mantuvo precisamente la Ley N° 26.217 el 16/01/07) se había sostenido que “...desde el año 2004 nuestro país se abastece de manera complementaria de gas natural procedente de la REPUBLICA DE BOLIVIA a un precio que ha venido sufriendo incrementos como consecuencia de las variaciones que han experimentado los distintos términos que componen la fórmula de ajuste del mencionado importe” (primer considerando) y que “...la continuidad de los procesos de adquisición diaria de gas proveniente de la REPUBLICA DE BOLIVIA resulta



necesaria a fin de garantizar los volúmenes mínimos de gas consumidos internamente en el país, sin que se afecte la provisión del fluido a las REPUBLICAS DE CHILE, ORIENTAL DEL URUGUAY y FEDERATIVA DEL BRASIL, de modo tal de no debilitar las relaciones con los miembros del MERCOSUR y sus asociados, que además resultan países no productores, alcanzándose así el bienestar de las regiones interrelacionadas" (tercer considerando).

Asimismo, se destacó que en virtud del Convenio Marco entonces celebrado con la República de Bolivia para la venta de gas natural y la realización de proyectos de integración energética, de fecha 29 de junio de 2006, "...se ha fijado un nuevo precio para la adquisición de gas natural procedente de la REPUBLICA DE BOLIVIA", lo cual torna "...necesario tomar medidas tendientes a evitar que su mayor costo sea trasladado a los consumidores internos, teniendo en cuenta nuestra condición de exportadores del bien referido" (cuarto considerando).

Para más, se aclaró que "...en función de las disparidades de precios, se hace necesario alcanzar equivalencias entre los distintos componentes del comercio exterior de gas natural posibilitando su comercialización en nuestro país" (considerando 9), para lo cual se entendió "...necesario instrumentar las medidas tendientes para permitir la absorción de las diferencias señaladas sin que ellas afecten al mercado interno ni las relaciones con los países involucrados en las transacciones ya descriptas" (considerando 10).

En ese marco, se interpretó que "el precio de transacción del gas que se exporta no constituye una base idónea para la valoración de dicha mercadería..." (considerando 11), por lo que se instruyó "...a la Dirección General de Aduanas de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS [...], para que aplique como base de valoración de las exportaciones de gas natural, el precio fijado para esta mercadería por el CONVENIO MARCO ENTRE LA REPUBLICA ARGENTINA Y LA REPUBLICA DE BOLIVIA PARA LA VENTA DE GAS NATURAL Y LA REALIZACION DE PROYECTOS DE INTEGRACION





ENERGETICA de fecha 29 de junio de 2006, debiendo entenderse que dicho precio no contiene los importes correspondientes a los tributos que gravan la exportación para consumo” (art. 1).

Precisamente, esta última resolución fue modificada por su similar N° 127/08 (B.O. 12/03/2008), cuya constitucionalidad cuestiona la accionante. Al respecto, en dicha resolución se reseñó que “para mantener abastecido el mercado y permitir la continuidad en la exportación del fluido a países limítrofes, se ha hecho necesario formalizar nuevos contratos de importación de gas natural” (considerando segundo), contratos en virtud de los cuales “surgen nuevos precios aplicables como bases de valoración del gas natural” (considerando cuarto).

En tal sentido, se indicó que “el costo del gas natural destinado a la exportación debe guardar relación con el de importación del fluido” (quinto considerando), precisándose que en virtud de la variabilidad en los precios de importación de gas natural “resulta apropiado tomar en consideración el precio que resulte mayor” (sexto).

Así las cosas, la Resolución N° 127/08 dispuso sustituir el artículo 1° de la Resolución N° 534/06 e instruir “...a la Dirección General de Aduanas de la ADMINISTRACION FEDERAL DE INGRESOS PUBLICOS, [...], para que aplique como base de valoración de las exportaciones de gas natural, el precio más alto establecido para esta mercadería en los contratos de importación de gas natural a la REPUBLICA ARGENTINA aplicables en cada momento, debiendo entenderse que dicho precio no contiene los importes correspondientes a los tributos que gravan la exportación para consumo” (art. 1).

En lo que a esta vista interesa, dicha resolución estableció en su artículo 5° que si el precio internacional de las mercaderías comprendidas en las posiciones arancelarias que figuran en su anexo —entre las que se encuentran las exportadas por la actora— fuera inferior al valor de referencia allí previsto, se aplicará un derecho de exportación del cuarenta y cinco por ciento (45%).



12. Finalmente, el 28/12/2011 se publicó en el Boletín Oficial la Ley N° 26.732 en virtud de la cual se prorrogó nuevamente “por el término de cinco (5) años, a partir de su vencimiento, el derecho a la exportación de hidrocarburos creado por el segundo párrafo del artículo 6º de la Ley 25.561 y sus modificatorias y complementarias, como así también las facultades otorgadas al Poder Ejecutivo nacional para establecer las alícuotas correspondiente [...], atribuciones éstas que podrán ser delegadas en el Ministerio de Economía y Finanzas Públicas...” (art. 1). Además, de modo análogo a la ley predecesora, se estipuló que hasta tanto se ejerzan las facultades previstas en el artículo primero **continuará** vigente, entre otras, la Resolución 127 de fecha 10 de marzo de 2008, del ex Ministerio de Economía y Producción y demás normas dictadas en su consecuencia (art. 2, el destacado es propio).

13. En mi opinión, a la luz de estos antecedentes cabe estar al criterio del Alto Tribunal en orden a que la creación del derecho de exportación a los hidrocarburos por parte de la Ley N° 25.561 y su mantenimiento por normas complementarias, con el reconocimiento en cabeza del Poder Ejecutivo de la atribución para fijar la alícuota respectiva, se efectuó sobre la base de una “clara política legislativa” que ciñó el ejercicio de dicha tarea, sea a atender las obligaciones de la deuda pública, sea a la captura de la renta hidrocarburífera frente al incremento de los precios internacionales, sea a la compensación del mayor costo fiscal originado en los crecientes precios de importación y los exiguos precios de exportación.

En efecto, la propia Ley N° 25.561 creó el tributo bajo análisis y delegó en el Poder Ejecutivo, por un tiempo limitado, la facultad de fijar la alícuota, con la aclaración de que “[e]n ningún caso el derecho a la exportación de hidrocarburos podrá disminuir el valor boca de pozo, para el cálculo y pago de regalías a las provincias productoras”.





El ejercicio de tales atribuciones fue reconocido sin objeción alguna por parte del Congreso de la Nación en reiteradas oportunidades, tanto como los renovados propósitos perseguidos mediante aquellas.

Así las cosas, en la Resolución N° 534/06 se prestó particular atención a los precios internacionales convenidos por la Argentina para la importación de gas a la hora de delimitar la base imponible del impuesto a la exportación de hidrocarburos, procurando por un lado garantizar con su regulación tanto el suministro interno como el abastecimiento e intercambio con los países integrantes del MERCOSUR y, por el otro, evitar o disminuir el impacto del incremento de los precios de importación sobre los precios del consumo interno.

Dichas pautas, como se expuso, fueron reconocidas por el Poder Legislativo con la sanción de la Ley N° 26.217 (B.O. 16/01/07), en cuyo debate parlamentario asimismo se plasmaron tanto los fines que la política hidrocarburífera argentina debía seguir —en adición a las exigencias de la emergencia anteriormente declarada— como los medios para lograrlo: asegurar el abastecimiento interno de hidrocarburos estableciendo derechos a la exportación que guarden relación con su precio internacional.

Ulteriormente, con relación específicamente a la alícuota, la Resolución N° 127/08 introdujo modificaciones en su predecesora, la Resolución N° 534/06 y de acuerdo a las pautas previstas en esta última norma que fueron convalidadas, como se expuso, con la sanción de la Ley N° 26.217 (B.O. 16/01/07).

También la Resolución N° 127/08 estipuló que a los fines de valorizar la mercadería exportable debía estarse al precio internacional más alto entre los convenidos para importación, cambio motivado por los nuevos contratos suscriptos por el país a fin de abastecer el mercado interno y continuar suministrando el fluido a países limítrofes, así como por la gran variabilidad de precios que caracterizó entonces al mercado internacional. En ese marco, se consideró también —como ya fuera reseñado— que “el costo del gas natural destinado a la



exportación debe guardar relación con el de importación del fluido” (quinto considerando Res. N° 127/08; análogamente, v. considerando 9 de la Res. N° 534/06).

Se advierte así que las fluctuaciones típicas del precio de los recursos hidrocarburíferos en el mercado internacional conllevaron la necesidad de contar con herramientas también ágiles desde el punto de vista aduanero para regular la materia (Fallos:337:388, considerando 10), más aún en un ámbito en el que los tributos no tienen exclusivamente fines recaudatorios (cfr. considerando 7 del fallo aludido).

Para más, fue la resolución N° 534/06 — considerada por el Congreso de la Nación— la que desvinculó la base imponible del precio de venta, como único método de ponderación, bajo el entendimiento de que “...el precio de transacción del gas que se exporta no constituye una base idónea para la valoración de dicha mercadería...” (considerando 11), e instruyó, en cambio, a la Dirección General de Aduanas para que aplique como base de valoración de las exportaciones de gas natural el precio fijado por el Convenio Marco celebrado el 29 de junio de 2006 por nuestro país y la República de Bolivia para la adquisición de gas natural procedente de este último país. Luego, la Resolución N° 127/08 dispuso tan sólo que en virtud de los nuevos contratos de importación de gas natural suscriptos por la Argentina y la variabilidad de los precios internacionales, correspondía valorar las exportaciones de gas natural según “el precio más alto establecido para esta mercadería en los contratos de importación de gas natural a la REPUBLICA ARGENTINA aplicables en cada momento...” (art. 1), estableciendo la alícuota aplicable sobre dicha base según el precio internacional superara o no el valor de referencia del anexo (arts. 3 y 5).

En relación al aspecto cuantitativo del gravamen, adviértase que incluso los diputados que suscribieron dictámenes en minoría y proyectos alternativos al finalmente sancionado como Ley N° 27.217 destacaron la necesidad de establecer alícuotas progresivas —esto es, que aumentaran a medida que se incrementara el



precio internacional del crudo— y más elevadas. Así las cosas, el diputado Pérez (A.) propuso un esquema con una retención “muy superior a la que sostiene el oficialismo” e informó que en aquel entonces “con un precio de 60 dólares por barril, la alícuota no supera el 45 por ciento, mientras que de acuerdo con [su] proyecto la alícuota tendría que ser del 63 por ciento” (diario de sesiones de la Cámara de Diputados, 13 de diciembre de 2006, página 193, intervención del Diputado Nacional Adrián Pérez).

Pues bien, el esquema introducido en la Resolución N° 127/08 estableció una alícuota mínima del 45% para la exportación de hidrocarburos, aplicable cuando su precio internacional fuera inferior al valor de referencia del Anexo, y una alícuota superior y progresiva para los casos en que el precio internacional igualara y superara aquel valor de referencia (arts. 3 y 5)

Resulta así, en mi opinión, que la resolución aquí impugnada denota el ejercicio de facultades delegadas en el marco de una clara política legislativa, delimitada no sólo por la Ley N° 25.561 sino también por los decretos y resoluciones dictados en su consecuencia y reconocidos por el Congreso de la Nación con anterioridad a la concertación de la operación denunciada por la accionante, contemplando tanto la situación de emergencia económica como los cambiantes requerimientos de la materia energética en nuestro país.

Tal política legislativa, con apoyo en sucesivas intervenciones del Honorable Congreso de la Nación, reguló diversos aspectos de la base imponible y ponderó las circunstancias específicas del mercado de hidrocarburos y la necesidad de instrumentar acciones tendientes a evitar variaciones microeconómicas que repercutan en los costos de la provisión de bienes y servicios en el mercado interno, configurando todo ello un parámetro que el Poder Ejecutivo debía necesariamente valorar al momento de ejercer la facultad delegada.

Tanto es así que esos parámetros constituyeron la guía de actuación en los años siguientes.

Fue así que mediante notas externas y resoluciones generales, la Dirección General de Aduanas y



la Administración Federal de Ingresos Públicos establecieron sucesivamente los precios del gas natural a considerar como base de valoración de las destinaciones de exportación para consumo, según el precio más alto convenido para la importación de gas natural a la República Argentina, esto es, de conformidad con lo previsto en el art. 1 de la Resolución N° 534/06 modificada por la Resolución N° 127/08 (*v. normas que modifican y/o complementan a la Resolución N° 534/06*). Ello, con la expresa aclaración de que los precios indicados no contenían los importes correspondientes a los tributos que gravan la exportación para consumo (ver articulado de las notas externas y resoluciones generales), en un todo de acuerdo a lo previsto en el artículo primero de la Resolución N° 534/06 en su redacción original que, como se expuso, fue reconocida por el Honorable Congreso de la Nación con anterioridad a la operación que dio origen a estas actuaciones.

De esta manera, no puede considerarse que los aspectos cuantitativos de la obligación hayan quedado “completamente librado[s] al arbitrio del Poder Ejecutivo” (cfr. Dictamen de la Procuradora Fiscal al que remitió la Corte en Fallos: 343:86), pues existía una clara política legislativa que circunscribía su ejercicio por un plazo acotado y bajo ciertos parámetros.

14. Así las cosas, teniendo en cuenta la suficiencia de las bases de la delegación efectuada por el Congreso de la Nación mediante la Ley N° 25.561 en materia de hidrocarburos —convalidada por el Máximo Tribunal en Fallos: 337:388— así como las prórrogas de las normas delegante y el reconocimiento de la vigencia de las delegadas efectuada por el propio órgano legislativo, y considerando que no ha sido objeto de discusión el contexto de emergencia social, económica, administrativa, financiera y cambiaria (cfr. art. 1) que lo llevaron a conferir al Poder Ejecutivo dichas facultades, ni que las decisiones adoptadas por el Poder Ejecutivo se apartaran de las bases para la exportación de hidrocarburos reconocidas por el Poder legislativo, entiendo que el planteo de invalidez de la delegación formulado por la actora no puede prosperar.



Para más, adviértase que ejecutar una política legislativa determinada implica también el poder de dictar normas adaptadas a las cambiantes circunstancias, sobre todo en una materia que por hallarse tan sujeta a variaciones, se estimó conveniente dejar librados sus pormenores al prudente arbitrio del Poder Ejecutivo, en vez de someterla a las dilaciones propias del trámite parlamentario (*Fallos*: 310:2193). Ello, en tanto no puede soslayarse que los derechos aduaneros están íntimamente ligados a las continuas fluctuaciones que presenta el comercio internacional y, por dicha razón, en esta materia es indispensable contar con herramientas que permitan adecuar, en forma ágil, los instrumentos estatales de política económica a efectos de que, entre otros objetivos, puedan protegerse la producción local, los precios en el mercado interno o las condiciones de competitividad de nuestros bienes en el exterior (*Fallos*: 337:388).

15. Finalmente, estimo que debe rechazarse el agravio relativo a que de todos modos la Resolución MEP N° 127/08 sería inconstitucional por encontrarse prohibida la subdelegación legislativa.

Al respecto, la Corte Suprema de Justicia de la Nación tiene dicho que las atribuciones especiales que el Congreso otorga al Poder Ejecutivo para dictar reglamentos delegados pueden ser subdelegadas por este en otros órganos o entes de la Administración Pública, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida (*Fallos*: 318:137; 330:1855; 335:227).

En efecto, en *Fallos*: 335:227 el Máximo Tribunal descartó que el artículo 14 de la Ley de Ministerios autorice al Poder Ejecutivo a subdelegar en sus ministerios facultades legislativas que le habían sido delegadas por el Congreso de la Nación. Ello así, "porque de los propios términos del artículo citado resulta que la autorización allí prevista es para delegar "facultades relacionadas con las materias que le competen", es decir, a aquellas propias del Poder Ejecutivo. Y, como se ha señalado, la interpretación de este tipo de normas debe ser restrictiva, por lo que no cabe entender que esa



autorización también permite subdelegar aquellas facultades que el Ejecutivo recibe por vía de delegación legislativa”.

En consecuencia, puesto que en aquel caso “no existía habilitación legislativa para que el Poder Ejecutivo subdelegara las facultades que le otorgaban las leyes 17.319 y 17.597 en materia de fijación de precios...”, el Tribunal Cimero descartó que el decreto dictado a posteriori por el Poder Ejecutivo pudiera convalidar retroactivamente las resoluciones emitidas por los ministerios involucrados en el ejercicio de facultades subdelegadas (*Fallos* 335:227, considerando 6).

Ahora bien, distinta es la situación del caso de autos donde expresamente el legislador mediante Ley N° 26.217 (B.O. 16/01/07), al prorrogar tanto el impuesto a los hidrocarburos —establecido por el artículo 6 de la Ley N° 25.561— como la delegación de facultades en el Poder Ejecutivo para establecer las alícuotas correspondientes, previó expresamente que dichas atribuciones “podrán ser delegadas en el Ministerio de Economía y Producción” (art. 1).

16. Atento a lo expuesto y conforme los términos en que ha sido conferida la vista, estimo que correspondería rechazar el planteo de inconstitucionalidad deducido en autos.

17. En otro orden de ideas, cabe señalar que la cuestión debatida en este proceso se encuentra vinculada a la que es objeto de análisis, entre las mismas partes, en los expedientes Nros. 44734/2022 y 15513/2022 -en trámite ante la Sala II del fuero- y la causa Nro. 7013/2022 -que tramita ante V.E-, pues si bien en cada uno de ellos se impugnan actos diferentes -rechazo de cada pedido de repetición-, el fundamento de la solicitud es idéntico en esos supuestos, como así también lo es el planteo de inconstitucionalidad en el que la actora sustentó cada acción.





Es que la solución del asunto, en todos los casos, exigirá decidir si la alícuota resultante de la aplicación de la Resolución MEP N° 127/08 es constitucional, considerando el contexto normativo y de emergencia en el que fue dictada.

En definitiva, al margen de que los pedidos de repetición responden a diferentes operaciones y se dictaron actos individualizados, existen razones prácticas que justifican disponer el desplazamiento de la competencia hacia el mismo tribunal, a fin de mantener una misma unidad de valoración.

A partir de lo expuesto, encuentro aplicables los principios que informan las Resoluciones de la Junta de Superintendencia N° 16/97 y N° 3/98 que, en lo que aquí interesa, disponen: “[e]n los casos en que causas conexas hayan sido distribuidas a diferentes Salas, corresponde asignar la totalidad de las mismas a la Sala a la que primero le fue sorteada alguna de las pertenecientes a la familia de conexas” (Res. J.S. N° 16/97). Asimismo, en el apartado III) de la parte resolutiva de la Resolución J.S. N° 3/98 se lee: “[e]n los casos en que una familia de expedientes conexos, hayan intervenido diferentes Salas, la radicación de todos los conexos se determina radicando la totalidad de las causas conexas en la Sala que primero previno en alguna de ellas, con independencia de la cuestión de que se trate”.

Sobre tales bases, y considerando que V.E. previno en el marco de este proceso, entiendo que debería requerir a la Sala II del fuero la remisión de las causas Nros. 44734/2022 y 15513/2022, a fin de ponderar los extremos aquí expuestos y, en su caso, declarar la conexidad de tales actuaciones con las presentes.

Dejo así contestada la vista conferida y solicito ser notificado de la resolución que oportunamente se dicte mediante el envío de la sentencia simultáneamente a las siguientes direcciones de correo electrónico:  
rcuesta@mpf.gov.ar, rpeyrano@mpf.gov.ar,  
arahona@mpf.gov.ar, apasqualini@mpf.gov.ar y  
dvocos@mpf.gov.ar.





MINISTERIO PÚBLICO  
**FISCAL**  
PROCURACIÓN GENERAL DE LA NACIÓN  
REPÚBLICA ARGENTINA

Fecha de Firma: 15/11/2022

Dictamen Número 2958/2022

CUESTA, RODRIGO - Fiscal General

Fiscalía General ante las Cámaras Nacionales de Apelaciones en lo Civil y Comercial Federal  
y en lo Contencioso Administrativo Federal



31 de  
31



Certifico que el dictamen n° 2958/2022 de 31 foja/s es copia fiel del original firmado electrónicamente en el día de la fecha por el Fiscal RODRIGO CUESTA en el expte.n° CAF - 19223/2021.

Fiscalía General ante las Cámaras Nacionales de Apelaciones en lo Civil y Comercial Federal y en lo Contencioso Administrativo Federal,  
15/11/2022 15:04.