

S.C. S.346, L.XLIII

*Ministerio Público*  
*Procuración General de la Nación*

Suprema Corte :

- I -

A fs. 155/159 vta., la Sala V de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal revocó la sentencia del Tribunal Fiscal de la Nación (fs. 96/99) y, en consecuencia, hizo lugar a la demanda presentada por Sancor Cooperativas Unidas Limitada y dejó sin efecto seis resoluciones dictadas por la Aduana de Santa Fe mediante las que se habían rechazado las impugnaciones presentadas contra sendas intimaciones cursadas para que abonase los derechos de exportación correspondientes a los permisos de embarque vinculados con ciertas operaciones de exportación de leche en polvo a Brasil y Paraguay.

Para así resolver, expuso que es jurisprudencia pacífica de la Corte que el legislador no tiene atribuciones para modificar un tratado internacional, y que el Estado Nacional ha de velar por el cumplimiento de esos convenios de jerarquía superior a las leyes.

Con respecto al Tratado de Asunción, que dio lugar al Mercosur, sostuvo que es un acuerdo de integración económica, jurídica y política, de alcance parcial, en el marco de la ALADI, y que los derechos y obligaciones que de él emanan son jurídicamente exigibles para los Estados parte desde su entrada en vigencia.

Si bien consideró que ese acuerdo posee ciertas pautas programáticas, expresó que en lo que resulta de interés ahora, las normas aplicables son específicas y operativas, en especial sus anexos. Entendió que no puede admitirse la imposición de derechos aduaneros agravantes de los existentes al momento de firmarse el Acuerdo, aunque ello se haga alegando una situación de emergencia. En tales condiciones, adujo que la eliminación de toda restricción debe hacerse en los términos fijados por el art. 3° del Acuerdo de Complementación Económica (ACE) 18, que forma parte del tratado, para evitar cualquier medida por la que un país impida o dificulte, unilateralmente, el comercio recíproco.

Con respecto a la resolución 11/02 del Ministerio de Economía, que fijó los derechos de exportación aquí debatidos, estimó que resulta inconstitucional puesto que es una norma de derecho interno que controvierte lo establecido por una norma internacional de jerarquía superior, en particular en el preámbulo y en los arts. 1° y 5° del Tratado de Asunción. Además, entendió que también se halla en colisión con los arts. 26 y 27 de la Convención de

Viena sobre Derecho de los Tratados, ya que éstos deben cumplirse de buena fe y que no pueden invocarse disposiciones de derecho interno para justificar su incumplimiento.

- II -

Disconforme con lo resuelto por el *a quo*, la AFIP-DGA presentó el recurso que luce a fs. 163/172 vta.

Arguye que la resolución 11/02 fue dictada de acuerdo con las facultades delegadas por las leyes 22.415 y 25.561, y por los decretos 1.343/01, 1.366/01, 1.454/01, 355/02, y también por los decretos 751/74 y 2.752/91. Recuerda que su fundamento fue un marco de grave deterioro de los ingresos fiscales dentro de la emergencia en que se encontraba el país.

Sostiene, en síntesis, que la actora no ha demostrado que sea aplicable norma operativa alguna de derecho internacional que obste a la imposición de derechos de exportación. Indica que el Tratado de Asunción es, en sí mismo, programático y no operativo, motivo por el cual no puede deducirse la existencia de un compromiso asumido por Argentina de abstenerse de establecer derechos como los aquí debatidos.

Aduce también que el Congreso ha ratificado la totalidad de la legislación delegada preexistente a la reforma constitucional de 1994.

- III -

A mi modo de ver, el recurso federal resulta formalmente admisible, toda vez que se halla en discusión la inteligencia que cabe asignar a normas federales, a las cláusulas de tratados internacionales de integración regional y a normas dictadas en su consecuencia, siendo la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa contraria a las pretensiones que la recurrente ha sostenido en ellas (art. 14, incs. 1º y 3º, ley 48).

- IV -

El Tratado de Asunción, celebrado el 26 de marzo de 1991 suscripto por nuestro país, junto con las repúblicas del Paraguay, del Uruguay y el Brasil, y ratificado por el Congreso Nacional mediante la ley 23.981, es la piedra basal constitutiva del Mercado Común

**Ministerio Público**  
**Procuración General de la Nación**

del Sur (MERCOSUR). Es un acuerdo de carácter internacional que, por ende, integra el ordenamiento jurídico de la Nación con rango suprallegal (arts. 31 y 75, incs. 22 y 24, de la Constitución Nacional).

En tal sentido, constituyó un paso más dentro de un camino en la búsqueda de la integración regional, uno de cuyos eslabones anteriores fue el Tratado de Integración, Cooperación y Desarrollo celebrado entre nuestro país y el Brasil, el 29 de noviembre de 1988, donde ya se había hecho explícito que uno de sus objetivos principales era remover todas las barreras arancelarias y no arancelarias que se aplican a la circulación de bienes, servicios y capitales entre ambos estados, siempre teniendo en mira la constitución de un mercado común.

Entre los objetivos y fines del Tratado de Asunción, expresados en el preámbulo de su articulado, se hizo expresa referencia a la necesidad de acelerar los procesos de desarrollo económico con justicia social, una de cuyas condiciones fundamentales es ampliar la dimensión de los respectivos mercados nacionales mediante la integración supranacional de la región.

Asimismo, se puso de relieve que tal objetivo habría de alcanzarse mediante “el más eficaz aprovechamiento de los recursos disponibles (...), la coordinación de las políticas macroeconómicas y la complementación de los diferentes sectores de la economía, con base en los principios de gradualidad, flexibilidad y equilibrio”, y que había el convencimiento de que existía la necesidad en los Estados signatarios de “modernizar sus economías para ampliar la oferta y la calidad de los bienes y servicios disponibles a fin de mejorar las condiciones de vida de sus habitantes”.

Para ello, acordaron constituir un Mercado Común, que debía estar conformado al 31 de diciembre de 1994 (art. 1º, primer párrafo), y cuya existencia implica “La libre circulación de bienes, servicios y factores productivos entre los países, a través, entre otros, de la eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente” (art. 1º, segundo párrafo), además de “la coordinación de políticas macroeconómicas y sectoriales entre los Estados Partes: de comercio exterior, agrícola, industrial, fiscal, monetaria, cambiaria y de capitales, de servicios, aduanera, de transportes y comunicaciones y otras que se acuerden, a fin de asegurar condiciones adecuadas de competencia entre los Estados Partes” (art. 1º, 4º, párrafo).

Asimismo, en el art. 7º se estableció que en materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de un Estado Parte gozarán, en los

otros Estados Partes, del mismo tratamiento que se aplique al producto nacional. Y también, en su art. 8º, inc. d) convinieron que los países signatarios extenderían automáticamente a los demás estados partes “cualquier ventaja, favor, franquicia, inmunidad o privilegio que concedan a un producto originario de o destinado a terceros países no miembros de la Asociación Latinoamericana de Integración”.

Dentro del programa de liberación comercial, detallado en el anexo I del Tratado de Asunción, se expresó en el artículo primero que los Estados Partes acuerdan eliminar a más tardar a el 31 de diciembre de 1994 los “gravámenes y demás restricciones aplicadas en su comercio recíproco” y, en su artículo segundo, se definió por “gravámenes” (a tales fines) “los derechos aduaneros y cualesquiera otros recargos de efectos equivalentes, sean de carácter fiscal, monetario, cambiario o de cualquier naturaleza, que incidan sobre el comercio exterior”, agregando que no quedaban comprendidos en dicho concepto “las tasas y recargos análogos cuando respondan al costo aproximado de los servicios prestados”. Además, por “restricciones” se definió “cualquier medida de carácter administrativo, financiero, cambiario o de cualquier naturaleza, mediante la cual un Estado Parte impida o dificulte, por decisión unilateral, el comercio recíproco”, dejando fuera de tal definición a las medidas adoptadas en virtud de las situaciones previstas en el art. 50 del Tratado de Montevideo de 1980 (ley 22.354).

De forma concomitante, también se previó lo atinente a la imposición de un arancel externo común (arts. 1º y 5º del Tratado de Asunción) sin que quepan dudas, en este caso, de que estamos frente a un derecho de importación uniforme, adoptado por el bloque, para las operaciones con terceros países cualquiera que fuere el país del Mercosur de destino de las mercancías.

Dentro de este orden de ideas, considero oportuno adelantar que, a mi modo de ver, tal y como fue dicho por el Tribunal Fiscal en su sentencia de fs. 96/99 vta., no hay en el tratado constitutivo del mencionado mercado común ninguna norma que, de manera directa e indubitable, imponga a los Estados miembros la obligación de abstenerse de establecer tributos a la exportación de sus mercancías hacia los países miembros.

No se me escapa que este tipo de medidas tributarias, tomadas sea con finalidad recaudatoria o bien extrafiscal, por hipótesis, podrían llegar a modificar o desalentar en cierto grado las corrientes naturales de comercio entre los países de que se trate, al hacer menos atractiva la opción por exportar el producto. Pero tampoco dejo de destacar que ello constituirá siempre una decisión tomada por el Estado exportador, que no compromete –en principio– el

**Ministerio Público**  
**Procuración General de la Nación**

comercio con los otros Estados socios, en tanto que las mercancías originarias o provenientes de éstos no están alcanzadas por estos derechos, precisamente, ya que no se trata de gravámenes sobre la importación. Por otra parte, como tal tipo de decisión involucra una cuestión de oportunidad, mérito o conveniencia sobre la cual no corresponde que los tribunales entren a juzgar (arg. Fallos: 300:642; 312:72; 314:424, entre muchos otros).

Como dije, estimo que del plexo de tratados internacionales constitutivos del Mercosur no puede concluirse que la “eliminación de los derechos aduaneros y restricciones no arancelarias a la circulación de mercaderías y de cualquier otra medida equivalente” alcance a los derechos que cada Estado miembro puede aplicar para la exportación de sus mercancías.

A tal conclusión arribo tras una atenta lectura de los textos aprobados por las leyes 23.981 y 24.560, pero también aplicando las pautas hermenéuticas recibidas por V.E. en Fallos: 322:3193, entre otros, en cuanto a que los acuerdos internacionales han de ser interpretados de buena fe (arts. 31, inc. 1º, y 26 de la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados), razón por la cual sus disposiciones no pueden aislarse sólo por su fin inmediato y concreto. Además, tampoco se han de poner en pugna sus disposiciones, destruyendo las unas por las otras, sino que, por el contrario, cabe procurar que todas ellas se entiendan entre sí de modo armónico, teniendo en cuenta tanto los fines de las demás, como el propósito de las restantes normas que integran el ordenamiento jurídico, de modo de adoptar como verdadero el sentido que las concilie y deje a todas con valor, y de esta forma dar pleno efecto a la intención del legislador (doctrina de Fallos: 252:139; 271:7; 296:372; 302:973; 315:38, 322:2193, entre otros).

Apoyo tal inteligencia, también, en lo que surge del art. 7º del Tratado, en cuanto deja en claro que en materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de un Estado Parte gozarán, en los otros, del mismo tratamiento que se otorga a los productos nacionales, texto que, indudablemente, hace referencia a la prohibición de establecer gravámenes a la importación que resulten discriminatorios con respecto a los productos nacionales.

Asimismo, despeja la duda al respecto el texto del Artículo Tercero del Anexo I, del Tratado de Asunción, referido al Programa de Liberación Comercial, en cuanto estipuló la reducción progresiva de los gravámenes o derechos aduaneros de los países miembros entre sí, mencionando expresamente los “gravámenes a la importación”, omitiendo toda referencia a los que gravan la exportación de la mercancía.

Por ello, y en conclusión con respecto a este punto de debate, por las razones que dejo sentadas, estimo que no pueden compartirse los argumentos del *a quo* y que, por ende, la sentencia ha de ser revocada.

- V -

A esta altura del dictamen, debo poner en claro que tanto en su escrito inicial como en las demás presentaciones realizadas, la actora indicó que circunscribe la litis a discutir si se pueden crear derechos de exportación por operaciones dentro del Mercosur (ver fs. 48), y a resaltar que cuestiona la mencionada resolución en cuanto estableció un derecho de exportación con alcance genérico, sin tener en cuenta lo establecido por el Tratado constitutivo del Mercosur (ver fs. 51).

En tal sentido, además de sus razonamientos referidos al Tratado de Asunción, arguye, de manera brevísima y sin fundamentación, la inconstitucionalidad parcial de la ley 25.561 como asimismo de la resolución 11/02 del -entonces- Ministerio de Economía.

Cabe recordar aquí que la declaración de inconstitucionalidad de una ley o de alguna de sus partes es un acto de suma gravedad institucional que debe ser considerado como una *ultima ratio* del orden jurídico (Fallos: 288:325; 311:394; 312:122, 435 y 326:3024, entre muchos otros).

Por ese motivo, V.E. ha manifestado, desde antiguo, que la escueta y genérica alegación de inconstitucionalidad no es suficiente para que la Corte Suprema ejerza la atribución que reiteradamente ha calificado como la más delicada de las funciones que puedan encomendarse a un tribunal de justicia (confr. doctrina de Fallos: 301:904; 312:72 y 122, entre otros).

Dentro de tal orden de ideas, también la Corte ha exigido que el interesado en la declaración de inconstitucionalidad de una norma debe demostrar claramente en qué manera ésta contraría la Constitución Nacional, causándole de ese modo un gravamen y que tal circunstancia ocurre en el caso concreto (Fallos: 302:1666; 310: 211).

Sobre la base de tales conceptos, advierto que el referido planteo de inconstitucionalidad harto escuetamente planteado por la actora con respecto a las normas referidas en el segundo párrafo de este acápite, carece de la debida fundamentación, por estar desprovisto de un sustento fáctico y jurídico cierto y efectivo, pues incurre en afirmaciones dogmáticas sin lograr acreditar y demostrar en forma fehaciente cuáles son los derechos o

**Ministerio Público**  
**Procuración General de la Nación**

garantías de raigambre constitucional vulnerados y sin siquiera citar cuáles son, en concreto, las normas constitucionales que considera supuestamente vulneradas por la normativa que impugna.

- VI -

Por lo expuesto, estimo que corresponde hacer lugar al recurso extraordinario interpuesto y revocar la sentencia apelada.

Buenos Aires, 01 de abril de 2008.

ES COPIA

ESTEBAN RIGHI

  
ADRIANA N. MARCHISIO  
PROSECRETARIA ADMINISTRATIVA  
AD-HOC AD-HONOREM DE LA PGN

16-05-07

