

---

# Derechos de exportación

---

Leandro E. Ferreyra\*

## Resumen

En este trabajo se abordan los derechos de exportación, conocidos también como retenciones. Se expone qué implican, cómo fueron y son regulados y cuál es su vinculación con el Derecho administrativo y constitucional. Asimismo, se refiere a su incidencia presupuestaria, económica y jurídica.

**Palabras clave:** derechos de exportación – retenciones – delegación – Código aduanero – recaudación

## Abstract

This paper deals with export duties, what they imply, how they were and are regulated and what is their relationship with administrative and constitutional law. In addition, it refers to its budgetary, economic and legal incidence.

**Keywords:** export duties – delegation – Customs code – revenue

---

\* Abogado, Magister en Derecho Administrativo, docente de Derecho de Derecho Administrativo, Facultad de Derecho, Universidad de Buenos Aires. leandroferreyra@derecho.uba.ar

## I. Derechos aduaneros, de exportación y retenciones

Las retenciones forman parte de los derechos aduaneros y, dentro de estos, constituyen derechos de exportación. En rigor, se puede referir a las retenciones como un tributo aplicado sobre determinados productos a ser exportados de acuerdo con la cantidad declarada al precio internacional<sup>1</sup>.

A su vez, se suele afirmar que las retenciones sirven para desacoplar el precio interno de alimentos de su precio internacional y así asegurar precios razonables y oferta de productos para el mercado local.

Por lo anterior, las retenciones suelen tener más que un objetivo, o bien puede afirmarse que no tienen un objetivo netamente recaudatorio.

Por otro lado, las retenciones son fijadas y recaudadas por el Estado Nacional<sup>2</sup> y lo recaudado no es coparticipable<sup>3</sup>.

## II. La Constitución de 1853 y las versiones posteriores

En 1853, y sin porteños en la sala, los convencionales constituyentes debatieron acerca de atribuir o no al Estado Nacional la competencia de fijar y recaudar los derechos aduaneros.

68

Benjamín Gorostiaga remarcó que todo gobierno debe tener recursos para cumplir con sus obligaciones y que los derechos aduaneros eran entonces el único recurso efectivo para el Estado Nacional, sin perjuicio de que pronosticó varios años de déficit presupuestario.

Fue un santafesino, Manuel Leiva, quien indicó que esto dejaba a las provincias solo con la recaudación por contribuciones directas, además de contravenir el Acuerdo de San Nicolás.

Otro santafesino, Juan Bautista Seguí, apoyó la postura de Gorostiaga “en

---

<sup>1</sup> Calzada, Julio, Informe de la Bolsa de Comercio de Rosario, año XXXVII, 13/3/2020, p. 1, disponible en <https://www.bcr.com.ar/es/mercados/investigacion-y-desarrollo/informativo-semanal/noticias-informativo-semanal/algunas-4>.

<sup>2</sup> Constitución Nacional (CN), art. 75 inc. 1: “Corresponde al Congreso: 1. Legislar en materia aduanera. Establecer los derechos de importación y exportación, los cuales, así como las evaluaciones sobre las que recaigan, serán uniformes en toda la Nación”.

<sup>3</sup> CN, art. 4: “El Gobierno federal provee a los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro nacional formado del producto de derechos de importación y exportación, del de la venta o locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de Correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente a la población imponga el Congreso General, y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación, o para empresas de utilidad nacional”.

Para más detalles sobre la coparticipación consultar: Apostolidis, Federico M., “La Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la coparticipación federal de impuestos: el retorno del unitarismo fiscal”, *La Ley CABA*, año 14, número 2, marzo de 2021, p. 6.

nombre de los intereses bien entendidos de su provincia” y justificó su voto diciendo que el sacrificio santafesino se vería recompensado por la riqueza nacional que “derramaría a manos llenas en toda la extensión del territorio”<sup>4</sup>. Parecería que la teoría del derrame nunca habría sido muy efectiva.

Y así se pusieron los derechos aduaneros en la Constitución para financiar al Estado Nacional<sup>5</sup>.

Por cierto, Juan Bautista Alberdi refirió que en esa época la Aduana de Buenos Aires equivalía a dos terceras partes de toda la renta pública del resto del país<sup>6</sup>. Y al revisar su proyecto de Constitución -que inspiró el texto de 1853- nos encontramos con que el Congreso tendría atribuciones para imponer contribuciones y crear aduanas (pero no fijar los derechos aduaneros) y que podría delegar facultades al Poder Ejecutivo<sup>7</sup>. Es curioso que Alberdi haya previsto en su proyecto la delegación legislativa. Más curioso aún fue que el texto constitucional de 1853 haya añadido lo concerniente a derechos aduaneros y prescindido de la delegación. De haberla contemplado, quizás nos hubiéramos ahorrado bastantes discusiones.

Por otro lado, antes y después de 1853 se sabía que los derechos aduaneros servían tanto como fuente de rentas como instrumento de política económica. Asimismo, hoy en día nos quedamos con los derechos aduaneros, pero durante mucho tiempo la discusión pasaba por las aduanas propiamente dichas, los puertos y la navegación de los ríos. Por lo que aquí se comete una simplificación en honor a la brevedad.

---

<sup>4</sup> Asambleas Constituyentes Argentinas, Instituto de Investigaciones Históricas de la Facultad de Filosofía y Letras, UBA, Emilio Ravignani (Director), tomo cuarto 1827 - 1862, Buenos Aires, Talleres S.A. Casa Jacobo Peuser LTDA, 1937, p. 506. Las citas y referencias de los dos párrafos previos se encuentran en las páginas anteriores de esta obra, las que corresponden al debate sobre el artículo 4.

<sup>5</sup> Constitución Nacional, texto del año 1853, art. 4: “El Gobierno federal provee á los gastos de la Nación con los fondos del Tesoro Nacional, formado del producto de derechos de importacion y exportacion de las aduanas, del de la venta ó locación de tierras de propiedad nacional, de la renta de correos, de las demás contribuciones que equitativa y proporcionalmente á la población imponga el Congreso General; y de los empréstitos y operaciones de crédito que decreta el mismo Congreso para urgencias de la Nación ó para empresas de utilidad nacional”. Dicha versión coincide con la que aparece en Asambleas Constituyentes, p. 502. Art. 64, inc. 1: “Artículo 64.- Corresponde al Congreso: 1° Legislar sobre las Aduanas exteriores, y establecer los derechos de importacion y exportacion que han de satisfacerse en ella”. Versión disponible en [http://www.infoleg.gob.ar/?page\\_id=3873](http://www.infoleg.gob.ar/?page_id=3873).

<sup>6</sup> Casás, José Osvaldo, “Los derechos aduaneros y su gravitación en el federalismo financiero argentino”, *El Derecho – Tributario*, tomo 253, 2/8/2013, ED-DCCLXXIV-17, p.11.

<sup>7</sup> “Atribuciones del Congreso. Artículo 67. Corresponde al Congreso en el ramo de lo interior: 7. Dar facultades especiales al Poder Ejecutivo para expedir reglamentos con fuerza de ley, en los casos exigidos por la Constitución”. Ver: Proyecto de Constitución de la Confederación Argentina, Alberdi, Juan Bautista, *Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina*, Buenos Aires, Losada, 2008, p.255.

Tras la batalla de Cepeda (1859), se sumó a Buenos Aires al proyecto de país y hubo que discutir otra vez varios temas. En cuanto a los derechos aduaneros, fue el derrotado Bartolomé Mitre quien en 1860 sostuvo la atribución nacional sobre aquellos para consolidar la unión argentina. También dijo que una vez vencido el plazo -porque en 1860 se ataron los derechos de exportación nacionales a un plazo de cinco años<sup>8</sup>- se podían sustituir por contribuciones directas<sup>9</sup>.

No ocurrió nada de eso. Las ideas mitristas sobre la unión nacional eran muy peculiares. También las tributarias. No por casualidad el gran historiador Milcíades Peña lo nombró el decano de la duplicidad política<sup>10</sup>.

Una vez Mitre presidente y con la Guerra de la Triple Alianza -o Triple Infamia- en curso, en 1866 se reformó otra vez el texto constitucional; se eliminó el plazo de cinco años y los derechos de exportación se asentaron en la Constitución. No tenemos ni existen actas de aquellas sesiones constituyentes, pero quien propuso la reforma, el Presidente del Senado Valentín Alsina, subrayó que por entonces los derechos de exportación representaban la tercera parte de los ingresos nacionales<sup>11</sup>. La plutocracia porteña había vencido y ya consideraba conveniente llamar nacional a todo lo que estaba efectivamente bajo su control.

70

---

<sup>8</sup> La reforma constitucional de 1860 agregó, entre otras cuestiones, que el Congreso tendría la atribución de establecer derechos de exportación “hasta mil ochocientos sesenta y seis, en cuya fecha cesarán como impuesto nacional”. Ver: Asambleas Constituyentes, p. 943.

El plazo de cinco años coincidía con lo acordado en el art. 8 del Pacto de San José de Flores entre Buenos Aires y la Confederación Argentina. A su vez, según cuenta Guillermo Raúl Moreno, “El pacto estableció que la Aduana de Buenos Aires pasaba a ser nacional. Por tal motivo, al ser privada de su principal fuente de ingreso, la Nación garantizaba a Buenos Aires el presupuesto hasta cinco años después de su incorporación”. Ver: Moreno, Guillermo Raúl, “El Pacto de San José de Flores y la Unión Nacional”, *Revista Derechos en Acción* (REDEA), número 3, 2017, Universidad Nacional de La Plata, 2017, p. 22, disponible en <https://revistas.unlp.edu.ar/ReDeA/article/view/3457>.

<sup>9</sup> Dijo Mitre, según consta en las Asambleas Constituyentes (1860): 1) “Así es que, la Comisión viendo que por lo que respecta a las Provincias habían desaparecido los inconvenientes y por lo que respecta a Buenos Aires, no era mui grave, porque fin las las rentas de esportacion representan una parte mínima y pequeña de todas las rentas, vió que para cuando llegue el caso de que cese la garantía de cinco años, era mui fácil, por un medio directo o por cualquier otro, convertir lo que hoi son derechos de esportacion en contribuciones directas” (p. 823) y 2) “Cuando se quiere la nacionalidad Arjentina, no se quiere el sacrificio de las partes, sino la mayor suma de la felicidad colectiva para la comunidad” (p. 826).

<sup>10</sup> “Es que el patriarcal y venerable general Mitre fue desde el comienzo el decano de la duplicidad política. Con la misma impasibilidad con que se declaraba vencedor y se hacía acuñar medallas después de sufrir una derrota aplastante, el liberalismo porteño y su mayor prócer juraban por la democracia, la libertad y el pueblo mientras unificaban el país a cañón y bayoneta”. Ver: Peña, Milcíades, *Historia del Pueblo Argentino*, Buenos Aires, Emecé, 2012, p. 204.

<sup>11</sup> Casás, “Los derechos aduaneros y su gravitación en el federalismo financiero argentino”, *op.cit.*, p. 34.

Hoy los derechos de exportación equivalen a más del 8% de la recaudación total<sup>12</sup>. Es decir que la cuestión cambió<sup>13</sup>, pero veamos cómo y por qué.

### III. La incidencia presupuestaria y económica en el siglo XXI – Primer gráfico

Terminado el repaso histórico antiguo, debemos acercarnos al presente y para eso daremos un salto de más de cien años.

En este primer gráfico<sup>14</sup> se puede ver la evolución de la recaudación de derechos de exportación y de todos los tributos al “comercio y las transacciones internacionales” (básicamente derechos aduaneros) en relación con el PBI (producto bruto interno) desde 2004 a 2021.



<sup>12</sup> En 2016 la recaudación por derechos de exportación equivalió 3,45% del total, en 2017 2,56%, 2018 3,37%, 2019 7,82%, 2020 5,83%, 2021 8,75%, 2022 8,25%. Según información publicada por la Subsecretaría de Ingresos Públicos de la Secretaría de Hacienda del Ministerio de Economía publicada aquí: <https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/pormesy tasa/anteriores>.

<sup>13</sup> También hubo cambios vinculados a la distribución de la recaudación que aquí no serán abordados. Por ejemplo, hace no mucho tiempo existió un Fondo Federal Solidario, conocido como Fondo Sojero, que se dedicaba a repartir parte de la recaudación por ese producto. Pero, como decía Osvaldo Soriano, siempre hay algo sólido detrás del desorden y que la memoria no sabe de casualidades. Por eso el Fondo apareció en 2009 y desapareció en 2018 (creado por el decreto 206/2009, derogado por el decreto 756/2018).

<sup>14</sup> Elaborado según datos del Ministerio de Economía, Presión tributaria en porcentaje del PBI, año base 2004, publicados en: <https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/recaudaciontributaria>. El Ministerio aún no actualizó los datos a 2022, por eso el gráfico llega hasta 2021. El eje vertical representa los puntos porcentuales de PBI.

Sin perjuicio de los datos allí expuestos, corresponde hacer una aclaración: estas variaciones dependen de lo que ocurre en Argentina y de los precios internacionales. No obstante, un repaso de aquellos en este periodo permite observar que la curva descendente coincidió con aumentos de precios internacionales de soja, maíz y trigo. No así la curva ascendente final, que sí coincide con marcados aumentos de precios de esos tres productos<sup>15</sup>.

En 2008 hubo un pico de 3% de recaudación de derechos de exportación en relación con el PBI. Fue el año del conflicto por la legitimidad de las retenciones móviles, sobre las que se volverá más adelante.

Luego, en 2010 caducó la delegación en cabeza del Poder Ejecutivo prevista en el artículo 755 del Código Aduanero para establecer o modificar derechos de exportación<sup>16</sup>. En paralelo, la curva de recaudación del gráfico comenzó a descender y aún no regresó al 2,5%.

En 2017 se advierte el año de menor recaudación, un 0,62%, que coincide con las políticas tributarias del gobierno del Presidente Mauricio Macri. El número fue consecuencia de la reducción y eliminación de derechos de exportación para soja, maíz y trigo, respectivamente, de fines de 2015<sup>17</sup>. Esas medidas se implementaron a través de decretos fundados en el artículo 755 del Código Aduanero, es decir

---

<sup>15</sup> Monitor de precios internacionales, Centro de Estudios para la Producción, Ministerio de Desarrollo Productivo, informes disponibles en: <https://www.argentina.gob.ar/produccion/cep/estudios-de-coyuntura/monitor-de-precios-internacionales>.

En 2022, según la Oficina de Presupuesto del Congreso (OPC), "La suba de los precios internacionales de materias primas y la devaluación del peso no lograron mejorar la recaudación real de los Derechos de Exportación respecto de 2021. Los efectos del dólar soja morigeraron la caída". Ver: *Análisis de la recaudación tributaria nacional Año 2022*, OPC, Buenos Aires, p. 8, disponible en <https://www.opc.gob.ar/recaudacion-tributaria/analisis-de-la-recaudacion-tributaria-nacional-2022/>. A su vez, allí se publica un gráfico sobre variación anual recaudación de derechos de exportación y precios de materia primas.

<sup>16</sup> Artículo 755 del Código Aduanero: "1. En las condiciones previstas en este código y en las leyes que fueren aplicables, el Poder Ejecutivo podrá: a) gravar con derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería que no estuviere gravada con este tributo; b) desgravar del derecho de exportación la exportación para consumo de mercadería gravada con este tributo; y c) modificar el derecho de exportación establecido. 2. 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.

<sup>17</sup> Decreto 133/2015. Hubo otras reducciones/eliminaciones establecidas en los decretos 349, 361 y 1343 de 2016. El decreto 1343/2016 fijaba una reducción de 0,5% mensual para soja y subproductos desde enero 2018 hasta diciembre 2019 y fue derogado por el decreto 793/2018.

una delegación legislativa que había caducado. Pero la reducción tributaria al sector agroexportador no conmovió esta vez el sentimiento de legalidad del pueblo argentino. Tampoco había legitimados activos para pedirle a un juez algo como “señor, el decreto que me hace pagar menos es inconstitucional”.

Pero en 2018, como todos sabemos, pasaron cosas. Tal como Mitre echó mano de los derechos de exportación para navegar la tormenta, también lo hizo Macri y se modificaron y aumentaron las alícuotas, también por un decreto apoyado en el artículo 755 del Código Aduanero<sup>18</sup>. Claro, esta vez no había beneficiados sino perjudicados. Y esta vez hubo que pedirle al Congreso que convalide lo nulo y el Congreso accedió. Por eso en la ley de presupuesto para el año 2019 se ratificaron los decretos inconstitucionales y se prescribieron nuevas delegaciones en esta materia<sup>19</sup>. Así, hubo más recaudación y la curva nos muestra un marcado ascenso en 2019.

A su vez, a fines de 2019, recién iniciado el gobierno del Presidente Alberto Fernández, se sancionó la ley 27.541 de varias emergencias y delegaciones. Una de ellas versó sobre derechos de exportación<sup>20</sup>. Esa delegación venció a fines de 2021. Es decir que ahora estamos sin delegación vigente en esta materia; estamos, si se quiere, como en 1866. Eso no impidió, por supuesto, que el actual Gobierno vuelva a hacer lo inconstitucional: en marzo de 2022 se dictó el decreto 131, basado en el artículo 755 del Código Aduanero.

De todos modos, esto permite ver de qué hablamos cuando hablamos de retenciones. En el periodo 2004-2021 hubo un promedio de recaudación de derechos de exportación en relación con el PBI de 1,9%, con picos de más de 3 puntos en 2008 y más de 2 en 2021. En el periodo 2016 y 2018 existió un promedio de menos de 0,75%<sup>21</sup>. En otras palabras, en términos cuantitativos se discute si algo daría menos de 1 o más de 2%. Esa es la diferencia. Esa es, para quienes prefieren términos cualitativos, la grieta.

Según información del Ministerio de Economía, las medidas de fines de 2015 sobre derechos de exportación solo en el periodo 2016-2017 tuvieron un

---

<sup>18</sup> En rigor por varios decretos: 486, 487, 757 y 793 de 2018. Se aumentaron alícuotas para soja y derivados y se repusieron derechos de exportación para maíz y trigo (12%).

<sup>19</sup> Ley 27.467, arts. 81 y 82.

<sup>20</sup> Ley 27.541, art. 52.

<sup>21</sup> El promedio de alícuotas efectivas de derechos de exportación era de 15,5% en 2014, 14,6% en 2015, 8,4% en 2016, 6,7% en 2017, 6,4% 2018 y 11,1% en 2019 (primeros nueve meses). Datos provistos por la Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal de la Subsecretaría de Política Tributaria de la Secretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Hacienda, publicados en el *Informe de Política Tributaria*, Buenos Aires, diciembre de 2019, p. 49, disponible en [https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/informe\\_de\\_politica\\_tributaria\\_dniaf.pdf](https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/informe_de_politica_tributaria_dniaf.pdf).

Ver también variación de alícuotas en Tarricone, Manuel, “Retenciones agropecuarias: qué son, cómo variaron desde 1983 y qué modificaciones dictó el Ejecutivo”, Chequeado, 15/3/2022, disponible en <https://chequeado.com/el-explicador/retenciones-agropecuarias-que-son-como-variaron-desde-1983-y-que-modificaciones-están-en-discusion/>.

costo fiscal de 8.800 millones de dólares<sup>22</sup>. En 2018, con sequía por medio, se dejaron de recaudar otros 4.300 millones de dólares<sup>23</sup>. Así, el total referido arroja 13.100 millones de dólares, equivalente a casi el 30% del crédito efectivamente desembolsado por el Fondo Monetario Internacional en 2018<sup>24</sup>. Poco menos de los 16.857 millones de dólares invertidos en subsidios en 2015<sup>25</sup>.

En paralelo, se subraya que el PBI tuvo una composición del 10% por total de exportaciones en 2015, de 11% en 2016, 10% en 2017, 12% en 2018 y 14% en 2019. Por lo que se concluye que la reducción y la eliminación de derechos de exportación no potenciaron a las exportaciones<sup>26</sup>.

Pero hay algo que la grieta no reconoce: límites jurídicos. Los gobiernos de distinto color político hicieron lo inconstitucional y subieron las retenciones. Cuando existió la necesidad, dejaron la Constitución de lado.

---

<sup>22</sup> A su vez, ese monto representó un 0,7% -aproximado- del PBI en cada año. Y el monto se desagrega en: 2.200 millones por soja, 2.500 a cereales y 4.100 al resto de mercaderías. Ver: *Informe de Política Tributaria*, p. 46.

<sup>23</sup> 1.400 millones por soja, 1.300 millones por cereales y 1.600 millones por el resto de productos. Ver: *Informe de Política Tributaria*, p. 48.

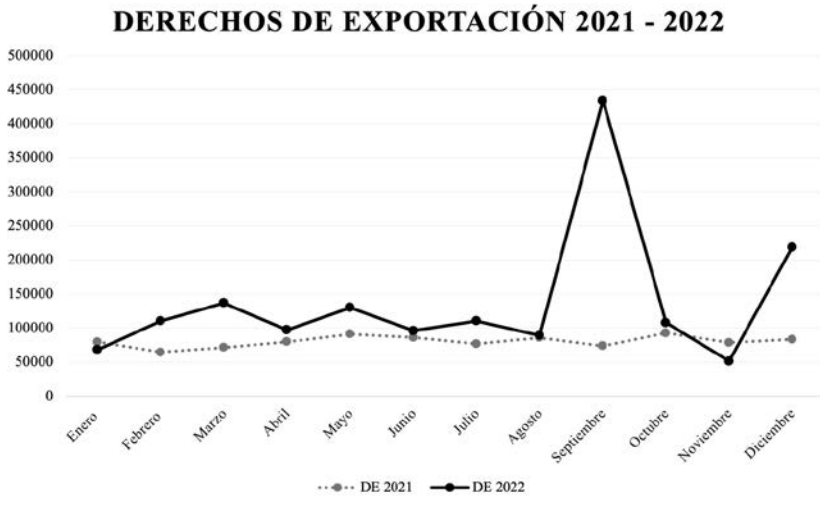
<sup>24</sup> Otro dato: participación del complejo soja en derechos de exportación fue de 58% en 2014, 72% en 2015, 96% en 2016, 99% en 2017, 71% en 2018 y 54% en 2019. Ver: *Informe de Política Tributaria*, p. 93.

<sup>25</sup> Einstoss, Alejandro y Rojo, Julián, "Subsidios y tarifas energéticas: en camino a nueva crisis", *Instituto Argentino de la Energía "General Mosconi"*, 14/5/2021, p.4, disponible en <https://www.iae.org.ar/wp-content/uploads/2021/05/Subsidios-y-tarifas-energeticas-en-camino-a-una-nueva-crisis.pdf>.

<sup>26</sup> Tampoco en el periodo 2016-2018 se detectó mayor recaudación en relación con el PBI por impuesto a las ganancias. Ver: *Informe de Política Tributaria*, p. 96.



#### IV. Recaudación nominal 2021 y 2022 – Segundo gráfico



Acá tenemos la recaudación nominal de derechos de exportación de 2021 y 2022 medida en millones de pesos<sup>27</sup> y discriminada por mes.

Es fácil advertir dos cuestiones. Primero, las curvas parecen coincidir en la mayoría de su recorrido. Si se considera que hubo en 2022 una inflación interanual de más de 90 puntos, eso es alarmante. Lo fue y lo es, tanto para las finalidades recaudatorias y políticas del actual gobierno, como para el bienestar de la ciudadanía.

Segundo, ese enorme crecimiento recaudatorio que se ve en septiembre de 2022 es consecuencia del dólar soja I<sup>28</sup>. Es decir que el gobierno identificó un problema

75

<sup>27</sup> Fuentes: 1) datos de recaudación de la Subsecretaría de ingresos públicos del Ministerio de Economía, disponibles en: <https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/recaudacion>; 2) *Análisis de la recaudación tributaria nacional octubre de 2022*, Oficina de Presupuesto del Congreso, Buenos Aires, 16/11/2022, disponible en <https://www.opc.gob.ar/recaudacion-tributaria/analisis-de-la-recaudacion-tributaria-nacional-octubre-2022/>; 3) *Análisis de la recaudación tributaria Año 2022, OPC*. Para más datos sobre recaudación y sus variaciones consultar página web de la Subsecretaría de Ingresos Públicos, aquí: <https://www.argentina.gob.ar/economia/ingresospublicos/recaudacion>.

<sup>28</sup> Implicó la posibilidad de liquidar exportaciones a 200 pesos en lugar de los 140 del dólar oficial (dólar soja I) y luego a 230 en lugar de 164 (dólar soja II). Aquí se comprarten algunas notas sobre el dólar soja: 1) “¿Qué es el dólar soja?”, Chequeado, 28/11/2022, disponible en <https://chequeado.com/hilando-fino/que-es-el-dolar-soja/>; 2) Arancibia, Mónica, “Sojaplaneros”, La Izquierda Diario, 27/11/2022, disponible en <https://www.laizquierdadiario.com/Dolar-soja-2-el-Gobierno-del-Frente-de-Todos-le-transfiere-al-campo-mas-de-100-000-millones>. Las medidas se instrumentaron a través de varias medidas, entre las que se destacan los decretos -de necesidad y urgencia- 576 y 787 (Programa de incremento exportador) de 2022.

-que se podría reducir en la retención de productos con retenciones - y lo abordó, o tuvo que abordarlo, con facilidades para los agroexportadores en dos ocasiones.

En noviembre de 2022 se detecta otro pico recaudatorio, que responde al dólar soja II.

Según la Oficina de Presupuesto del Congreso, la recaudación tributaria total de 2022 creció en un 95,6% interanual<sup>29</sup>, es decir que acompañó a la inflación. Incluso la superó en términos reales<sup>30</sup>. Pero la recaudación de derechos de exportación cayó en un 2% real interanual<sup>31</sup>. Y eso ocurrió en un contexto en el que los precios internacionales no han bajado sino que subieron<sup>32</sup>.

## V. Subsidios y derechos de exportación - Tercer gráfico



76

Se ve en negro la variación de la inversión total en subsidios en energía y transporte en relación con el PBI desde 2010 a 2021. En gris, la variación de derechos de exportación, es decir la curva del primer gráfico. Y en la línea punteada, el promedio de ambas.

<sup>29</sup> *Análisis de la recaudación tributaria nacional Año 2022*, OPC, p. 3.

<sup>30</sup> Según la OPC, la recaudación tributaria 2022 creció un 5,2% a/a. Ver: *Análisis de la recaudación tributaria nacional Año 2022*, OPC, p. 4.

<sup>31</sup> -2,2%. Ver: *Análisis de la recaudación tributaria nacional Año 2022*, OPC, p. 5.

<sup>32</sup> En 2022, según la OPC, "la suba de los precios internacionales de materias primas y la devaluación del peso no lograron mejorar la recaudación real de los Derechos de Exportación respecto de 2021. Los efectos del dólar soja morigeraron la caída". Ver: *Análisis de la recaudación tributaria nacional Año 2022*, p. 8. A su vez, allí se publica un gráfico sobre variación anual recaudación de derechos de exportación y precios de materia primas.

Sacando el ya lejano 2010, el primer año en que los derechos de exportación superaron a los subsidios fue en 2019, otro síntoma de que habían pasado cosas. A su vez, podemos ver que en el periodo 2016-2018 los valores son claramente los menores para ambos rubros. Otra vez nos encontramos con dos formas de gestionar, invertir y recaudar.

Por último, si se cumplieren las exigencias del Fondo Monetario Internacional, la curva negra debería bajar en los próximos años y la gris, seguir subiendo, como sea, con o sin delegaciones vigentes, con o sin sequía.

## VI. El Código Aduanero

El Código Aduanero fue dictado en 1981. Se lo identifica como la ley 22.415, aunque no fue sancionado en una época en la que Argentina sancionaba leyes, o no la sancionaba legítimamente como tales. Eso ya es motivo suficiente para dejarlo de lado y para abandonar todo intento de defensa de su aplicación.

Además, su artículo 755 supone una alteración al principio de legalidad en materia tributaria, ya que permitiría que el Poder Ejecutivo regule sustancialmente derechos de exportación<sup>33</sup>.

Por si fuera poco, el artículo 755 también revestía condición de norma delegante. Al ser previa a 1994, quedó en el grupo de delegaciones que caducaron en agosto de 2010.

Y se podría subrayar que, como delegación, no cumple con los parámetros del artículo 76 de la Constitución.

Invocar y ejercer funciones regulatorias por el artículo 755 implica un error histórico, jurídico y democrático. Pero la política económica argentina es a veces insensible a las desviaciones jurídicas. De hecho, se quiso justificar su aplicación por la supuesta resurrección operada gracias al Digesto Jurídico Argentino, lo que supone otro error, ya que aquel nunca pudo renovar delegaciones, ni fue consolidado<sup>34</sup>.

## VII. Las retenciones y el principio de legalidad en materia tributaria

La Constitución Nacional establece en sus artículos 4, 17, 52, 75 incisos 1 y 2 y 99 inciso 3 el principio de legalidad en materia tributaria<sup>35</sup>. Solo a través de una ley, en sentido material y formal, se pueden establecer los elementos esenciales de las obligaciones tributarias (descripción del hecho imponible, determinación

---

<sup>33</sup> Ver texto en nota 16.

<sup>34</sup> Ferreyra, Leandro E., "El olvido del Digesto Jurídico Argentino", Palabras del Derecho, 7/12/2018, disponible en <https://www.palabrasdelderecho.com.ar/articulo.php?id=316>.

<sup>35</sup> Varias de las líneas de este apartado fueron publicadas en Ferreyra, Leandro E., "Las retenciones y el principio de legalidad en materia tributaria", *DPI*, 1/11/2017, disponible en <https://dpicuantico.com/sitio/wp-content/uploads/2017/10/Ferreyra-Tributario-1.11.pdf>.

de la base de cálculo, fijación de alícuotas, etc.)<sup>36</sup>. Dicho principio también debe observarse para disponer la exención de las obligaciones o la reducción de alícuotas.

Por otro lado, se ha señalado que el principio de legalidad en materia tributaria responde a que algunas cuestiones “deben ser el producto de la instancia más representativa de toda la Nación, para impedir la concentración del poder en manos de gobernante alguno”<sup>37</sup>.

El artículo 755 del Código Aduanero reviste -revestiría- condición de delegación al Poder Ejecutivo<sup>38</sup>. Delegación que fue prorrogada desde el año 1994 varias veces, pese a lo dispuesto en ocasión de la última reforma constitucional. La disposición transitoria octava de la CN reformada en aquel año fijaba que “La legislación delegada preexistente que no contenga plazo establecido para su ejercicio caducará a los cinco años de la vigencia de esta disposición excepto aquella que el Congreso de la Nación ratifique expresamente por una nueva ley”.

Ante el inminente vencimiento de dicho plazo de cinco años, en 1999 se dictó la ley 25.148 que ratificó de forma genérica todas las delegaciones previas a 1994 y las prorrogó por tres años. Mismo objeto, aunque distintos plazos, tuvieron las leyes 25.645 (2002), 25.918 (2004), 26.135 (2006) y 26.519 (2009). Así, las delegaciones continuaron vigentes.

78

En 2008 el Ministerio de Economía, basado en una subdelegación prevista en el decreto 2752/1991 y en el Código Aduanero, había dictado la resolución 125 que establecía un régimen de retenciones móviles a productos agropecuarios. Ante la demanda política y social por el cumplimiento del principio de legalidad, el Poder Ejecutivo envió un proyecto de ley al Congreso. Sin embargo, el proyecto recibió un voto negativo -“no positivo”- del entonces Vicepresidente y las retenciones quedaron fijadas por instrumentos de carácter legislativo emitidos por el Poder Ejecutivo o el Ministerio de Economía.

El 24/8/2010 operó el vencimiento de la última prórroga de vigencia del artículo 755 del Código Aduanero, fecha en la cual no se prorrogaron todas las delegaciones previas a 1994, que venían extendiéndose a través de sucesivas leyes ya referidas; la última de las cuales fue la ley 26.519. En esa fecha, pues, caducó la potestad del Poder Ejecutivo de dictar disposiciones de jerarquía legal sobre materia tributaria

---

<sup>36</sup> Sobre el carácter de reserva legal en materia tributaria y las potestades reglamentarias del Poder Ejecutivo se sugiere consultar: Balbín, Carlos F., *Tratado de Derecho Administrativo*, Buenos Aires, La Ley, 2015, tomo I, p. 619 y 717.

<sup>37</sup> Casás, J. O., *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente*, Buenos Aires, Ad-Hoc, 2002, p. 248.

<sup>38</sup> En función de los artículos 2 y 3 de la ley 26.519 fue creada la Comisión Bicameral Especial para el cumplimiento de la Cláusula Transitoria Octava de la Constitución Nacional. Dicha Comisión emitió un informe final sobre la normativa delegante, basado, a su vez, en un informe realizado por la Dirección de Información Parlamentaria de la Cámara de Diputados de la Nación. En este último informe, se calificó al artículo 755 del CA como norma delegante.

en ejercicio de normas como el 755 del Código Aduanero.

Por otro lado, la Corte Suprema de Justicia de la Nación en el fallo “Camaronera Patagónica” (2014) defendió con singular ahínco este principio de legalidad en materia tributaria<sup>39</sup>. El caso involucraba una resolución dictada en apoyo del Código Aduanero que, a su vez, establecía un derecho de exportación para determinados productos.

En aquel pronunciamiento, la Corte afirmó que “los principios y preceptos constitucionales prohíben a otro Poder que el Legislativo el establecimiento de impuestos, contribuciones y tasas”. Y que “que ninguna carga tributaria puede ser exigible sin la preexistencia de una disposición legal encuadrada dentro de los preceptos y recaudos constitucionales, esto es, válidamente creada por el único poder del Estado investido de tales atribuciones”.

Como bien apunta Carlos Balbín, en aquel fallo la Corte negó en general la delegación legislativa, pero aceptó excepciones (cuando se fijasen parámetros cuantitativos y pautas por ley) y la convalidación de normas tributarias dictadas por el Poder Ejecutivo a través de una ley posterior del Congreso (aunque solo con efectos hacia el futuro)<sup>40</sup>.

Sin perjuicio de lo referido, entre 2010 y el presente se dictaron varios decretos delegados en materia tributaria fundados en el Código Aduanero, especialmente en su artículo 755.

En abril de 2022 fue el Tribunal Fiscal de la Nación el organismo que revivió -si es que eso es posible y válido- al artículo 755. En un plenario la mayoría del Tribunal acordó que el “Poder Ejecutivo puede establecer derechos de exportación en razón de lo dispuesto en el art. 755 del Código Aduanero” y que “no corresponde declarar la invalidez del decreto 793/2018”<sup>41</sup>. Ese el decreto dictado para sobrellevar el estado de cosas de 2018 y que, en particular para maíz y trigo, elevó las alícuotas de retenciones. El decreto fue ratificado por la ley 27.467 a principios de diciembre de aquel año, por lo que -según el criterio de “Camaronera Patagónica”- solo se discutiría lo ocurrido hasta la ratificación, que fue una convalidación de lo constitucionalmente nulo.

Pero el Tribunal Fiscal lo consideró de otra forma. El voto principal de mayoría fue firmado por Miguel Nathan Licht. En aquel voto se excusa lo sucedido en la inadecuada respuesta legislativa y en la dinámica del comercio internacional y se hacen consideraciones originales sobre la división de funciones y la delegación legislativa. A su vez, en ese voto se afirma que los derechos aduaneros no pueden

---

<sup>39</sup> Corte Suprema de Justicia de la Nación, “Camaronera Patagónica S.A. c. Ministerio de Economía y otros”, 15/4/2014.

<sup>40</sup> Balbín, op.cit., p. 685.

<sup>41</sup> Tribunal Fiscal de la Nación, Plenario convocado a partir expediente EX-2020-24600163- APN-SGASAD#TFN, caratulado “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso de apelación”, 26/4/2022, disponible en [https://drive.google.com/file/d/1F-abQlqOwW0Na-tN0sFj5\\_IOSvrCtzJK/view?usp=sharing](https://drive.google.com/file/d/1F-abQlqOwW0Na-tN0sFj5_IOSvrCtzJK/view?usp=sharing).

condicionarse al artículo 76 de la Constitución y que no son materia tributaria. Concluyó Licht que “el artículo 755 del Código Aduanero, no es una norma tributaria, ni tampoco es una ley delegante”.

Fue un compañero del Tribunal, Juan Manuel Soria, quien se ocupó rebatir los argumentos de ese voto, a la par que le imputó promiscuidad, contrabando jurídico histórico, ignorancia e inutilidad<sup>42</sup>. Se sugiere la lectura de ambos votos, pues resulta difícil encontrar una polémica semejante en pronunciamientos jurisdiccionales.

Dicho plenario fue motivado por la causa “Petroquímica Comodoro Rivadavia”. Aquella después fue revisada y resuelta en agosto de 2022 por la Sala V de la Cámara Contencioso Administrativo Federal<sup>43</sup>. En esa ocasión la Sala V revocó la decisión del Tribunal Fiscal. Fundó la decisión en el fallo “Gut Metal”<sup>44</sup>, de la misma sala y de mayo del mismo año.

En “Gut Metal” la Sala V había determinado que la cuestión se resuelve por las consideraciones de la Corte Suprema en el fallo “Camaronera Patagónica”. Y agregó que el decreto 793/2018 regulaba materia tributaria sustancial, por si a alguien le quedaba alguna duda, y que dicha regulación es inherente a la función legislativa.

De todos modos, tanto la Corte Suprema como la Sala V siguen permitiendo la convalidación de lo nulo por leyes ratificatorias.

## VII. Leyes ratificatorias y delegantes

En la ley de presupuesto para el año 2019 (27.467) se atribuyó al Poder Ejecutivo la facultad -delegada- de fijar derechos de exportación con topes de alícuotas según productos (30% soja, 12% resto de productos, artículo 81). Y se fijó un plazo: 31 de diciembre de 2020.

Aquella ley, según se comentó, también estableció que varios de los decretos dictados con fundamento en el vencido artículo 755 del Código Aduanero “mantendrían su validez”.

En diciembre de 2019, ya con otro gobierno, se sancionó la ley 27.541, cuyo artículo 1 declaró la emergencia en nueve materias. Su artículo 52 incurrió en el mismo error y renovó delegaciones “en el marco del artículo 755”. Otra vez se fijaron topes de alícuotas según los productos y se estipuló un plazo (31/12/2021). La novedad consistió en que esa ley tenía bases (artículo 2) y que se dedicó un artículo a consagrar criterios de segmentación para favorecer la competitividad de pequeños productores y cooperativas (artículo 53). Pero no más que eso. Incluso

---

<sup>42</sup> Todas esas palabras surgen directa y expresamente del voto en cuestión.

<sup>43</sup> Cámara Contencioso Administrativo Federal, Sala V, “Petroquímica Comodoro Rivadavia SA c/DGA s/recurso directo de organismo externo”, 2/8/2022.

<sup>44</sup> Cámara Contencioso Administrativo Federal, Sala V, “Gut Metal SRL c/EN-AFIP s/DGA”, 5/5/2022.

el artículo 54 ratificó de nuevo los decretos ratificados por la ley 27.467. En otras palabras, se convalidó doblemente lo inconstitucional.

El tiempo pasó rápidamente y el Poder Ejecutivo a fines de 2021 quiso renovar sus atribuciones. Para lograrlo incluyó en el proyecto de ley de presupuesto para el año 2022 un artículo que prorrogaba el artículo 52 de la ley 27.541 hasta el 31 de diciembre de 2024. Pero ese proyecto de ley fue rechazado por la Cámara de Diputados en diciembre de 2021.

En 2022 el Poder Ejecutivo lo intentó otra vez: propuso prorrogar el artículo 52 pero un año menos, hasta diciembre de 2023. Sin embargo, no tuvo suerte. Ante la falta de votos para aprobar en general el presupuesto para el ejercicio 2023, debió acordar con la oposición la caída del artículo que contenía la prórroga.

Así las cosas, los derechos aduaneros siguen siendo regulados por leyes y decretos que invocan una delegación vencida. Existen mejores y peores maneras, pero todo lo que se haga con el artículo 755 del Código Aduanero será inconveniente e inconstitucional. Llegó el momento de dejarlo atrás y de regular los derechos aduaneros con mayor rigor constitucional y más legitimidad democrática.

## IX. Conclusiones

El artículo 755 del Código Aduanero no está vigente y es incompatible con el artículo 76 de la Constitución. Toda aplicación actual es improcedente en términos jurídicos e históricos.

El Congreso de la Nación debe reasumir funciones regulatorias protagónicas. Para lograrlo será necesario que sus integrantes sean capaces de debatir y acordar. Si el principal órgano estatal no funciona, no se puede formular pretensión alguna en materia de satisfacción de derechos fundamentales.

Argentina debe asumir que los derechos de exportación están para quedarse, en especial sobre soja y cereales. Y que por el momento nada sugiere que sea posible ni sustentable reducir las alícuotas vigentes.

El Poder Ejecutivo debe ejercer atribuciones reglamentarias en materia de derechos aduaneros conforme a esquemas delegantes delineados con precisión constitucional, es decir con bases concretas y plazos ciertos. Los actos estatales inconstitucionalmente nulos no pueden tener efecto alguno, no pueden ser convalidados y cualquier ciudadano debería tener la posibilidad de impugnarlos en sede judicial.

## Bibliografía

Alberdi, Juan Bautista, *Bases y puntos de partida para la organización política de la República Argentina*, Buenos Aires, Losada, 2008.

Apostolidis, Federico M., “La Ciudad Autónoma de Buenos Aires y la coparticipación federal de impuestos: el retorno del unitarismo fiscal”, *La Ley CABA*, año 14, número 2, marzo de 2021.

Arancibia, Mónica, “Sojaplaneros”, *La Izquierda Diario*, 27/11/2022, disponible en <https://www.laizquierdadiario.com/Dolar-soja-2-el-Gobierno-del-Frente-de-Todos-le-transfiere-al-campo-mas-de-100-000-millones>.

Asambleas Constituyentes Argentinas, Instituto de Investigaciones Históricas de la Facultad de Filosofía y Letras, UBA, Emilio Ravignani (Director), tomo cuarto 1827 - 1862, Buenos Aires, Talleres S.A. Casa Jacobo Peuser LTDA, 1937.

Balbín, Carlos F., *Tratado de Derecho Administrativo*, Buenos Aires, La Ley, 2015.

Calzada, Julio, Informe de la Bolsa de Comercio de Rosario, año XXXVII, 13/3/2020, p. 1, disponible en <https://www.bcr.com.ar/es/mercados/investigacion-y-desarrollo/informativo-semanal/noticias-informativo-semanal/algunas-4>.

Casás, José Osvaldo, *Derechos y garantías constitucionales del contribuyente*, Buenos Aires, Ad-Hoc, 2002.

Casás, José Osvaldo, “Los derechos aduaneros y su gravitación en el federalismo financiero argentino”, *El Derecho – Tributario*, tomo 253, 2/8/2013, ED-DCCLXXIV-17.

Chequeado, “¿Qué es el dólar soja?”, 28/11/2022, disponible en <https://chequeado.com/hilando-fino/que-es-el-dolar-soja>.

Dirección Nacional de Investigaciones y Análisis Fiscal de la Subsecretaría de Política Tributaria de la Secretaría de Ingresos Públicos del Ministerio de Hacienda, publicados en el Informe de Política Tributaria, Buenos Aires, diciembre de 2019, disponible en [https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/informe\\_de\\_politica\\_tributaria\\_dniaf.pdf](https://www.argentina.gob.ar/sites/default/files/informe_de_politica_tributaria_dniaf.pdf).

Einstoss, Alejandro y Rojo, Julián, “Subsidios y tarifas energéticas: en camino a nueva crisis”, Instituto Argentino de la Energía “General Mosconi”, 14/5/2021,



p.4, disponible en <https://www.iae.org.ar/wp-content/uploads/2021/05/Subsidios-y-tarifas-energeticas-en-camino-a-una-nueva-crisis.pdf>.

Ferreyra, Leandro E., “El olvido del Digesto Jurídico Argentino”, *Palabras del Derecho*, 7/12/2018, disponible en <https://www.palabrasdelderecho.com.ar/articulo.php?id=316>.

Ferreyra, Leandro E., “Las retenciones y el principio de legalidad en materia tributaria”, *DPI*, 1/11/2017, disponible en <https://dpicuantico.com/sitio/wp-content/uploads/2017/10/Ferreyra-Tributario-1.11.pdf>.

Moreno, Guillermo Raúl, “El Pacto de San José de Flores y la Unión Nacional”, *Revista Derechos en Acción (REDEA)*, número 3, 2017, Universidad Nacional de La Plata, 2017, disponible en <https://revistas.unlp.edu.ar/ReDeA/article/view/3457>.

Oficina de Presupuesto del Congreso, *Análisis de la recaudación tributaria nacional Año 2022*, Buenos Aires, disponible en <https://www.opc.gob.ar/recaudacion-tributaria/analisis-de-la-recaudacion-tributaria-nacional-2022>.

Oficina de Presupuesto del Congreso, *Análisis de la recaudación tributaria nacional octubre de 2022*, disponible en <https://www.opc.gob.ar/recaudacion-tributaria/analisis-de-la-recaudacion-tributaria-nacional-octubre-2022/>.

83

Peña, Milcíades, *Historia del Pueblo Argentino*, Buenos Aires, Emecé, 2012.

Tarricone, Manuel, “Retenciones agropecuarias: qué son, cómo variaron desde 1983 y qué modificaciones dictó el Ejecutivo”, *Chequeado*, 15/3/2022, disponible en <https://chequeado.com/el-explicador/retenciones-agropecuarias-que-son-como-variaron-desde-1983-y-que-modificaciones-estan-en-discusion/>.

