

CAFES LA VIRGINIA S.A.

TRATADOS INTERNACIONALES.

El art. 63 del Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración (ley 22.354) regula el mecanismo para “desligarse” del tratado, para formalizar la denuncia y para suprimir la vigencia de los derechos y obligaciones emergentes de un acuerdo de alcance parcial respecto de un país miembro denunciante, por lo que no es coherente sostener que el tratado sólo consagra un compromiso ético pero no jurídico.

TRATADOS INTERNACIONALES.

El propósito expresado por los países miembros en el art. 47 del Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Interamericana de Integración (ley 22.354) de “tratar de evitar” que los tributos u otras medidas internas conduzcan a la anulación o reducción, en los efectos prácticos, de cualquier concesión o ventaja obtenida como resultado de la negociación, carece de relevancia como pauta interpretativa de carácter obligatorio de los compromisos asumidos en el tratado.

TRATADOS INTERNACIONALES.

El “derecho de importación adicional” establecido por el art. 2º de la resolución M.E. 174/86 entra en abierta contradicción con la norma material que surge del Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración (ley 23.354).

TRATADOS INTERNACIONALES.

La aplicación por los órganos del Estado Argentino de una norma interna que transgrede un tratado, además de constituir el incumplimiento de una obligación internacional, vulnera el principio de la supremacía de los tratados internacionales sobre las leyes internas.

TRATADOS INTERNACIONALES.

El art. 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados impone a los órganos del Estado Argentino, una vez resguardados los principios de derecho público constitucionales, asegurar primacía a los tratados ante un conflicto con una norma interna contraria, pues esa prioridad de rango integra el orden jurídico argentino y es invocable con sustento en el art. 31 de la Carta Magna.

IMPUESTO: Facultades impositivas de la Nación, provincias y municipalidades.

El poder administrador no puede recaudar ninguna contribución que no haya sido creada por acto legislativo formal.

IMPUESTO: Principios generales.

El legislador puede conferir cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo a fin de regular pormenores de la obligación tributaria, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida.

TRATADOS INTERNACIONALES.

Si el legislador dictase una ley que prescribiese disposiciones contrarias a un tratado o que hiciese imposible su cumplimiento, ese acto legislativo comportaría una transgresión al principio de jerarquía de las normas (art. 31 de la Constitución Nacional) y sería un acto constitucionalmente inválido.

DELEGACION DE ATRIBUCIONES LEGISLATIVAS.

Desde el punto de vista de la legitimidad de una delegación siempre está presente, lo diga la norma delegante en forma expresa o no, la directiva de que ni una ley ni otra norma de rango inferior puede violar un tratado internacional.

TRATADOS INTERNACIONALES.

Es un principio implícito que todas las facultades que delega el legislador deberán ejercerse respetando los convenios internacionales vigentes.

DELEGACION DE ATRIBUCIONES LEGISLATIVAS:

La participación del Congreso en el acto complejo federal que culmina con la aprobación y ratificación de un tratado (arts. 75, inc. 22 y 99, inc. 11 de la Ley Fundamental) comporta siempre la existencia de una directiva política que queda incorporada en todo acto de delegación y en el ejercicio de la facultad delegada.

LEY: Interpretación y aplicación.

Es principio esencial en materia de hermenéutica legal, dar pleno efecto a la intención del legislador, tendiendo a armonizar la ley de que se trate con el orden jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional, a fin de evitar su invalidez.

IMPUESTO: Principios generales.

El silencio de la ley 23.101 respecto de la mercadería amparada por tratados internacionales, no puede interpretarse como una voluntad de gravarlas en violación de éstos.

IMPUESTO: Principios generales.

El gravamen destinado a la formación del Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones (ley 23.101) no alcanza a un producto incluido en el acuerdo de alcance parcial celebrado en el marco de la Asociación Latinoamericana de Integración (art. 9º, inc. g) del Tratado de Montevideo de 1980).

RECURSO EXTRAORDINARIO: Requisitos propios. Cuestión federal. Generalidades.

Cuando se encuentra en discusión el alcance que cabe asignar a una norma de derecho federal, la Corte no se encuentra limitada en su decisión por los argumentos de las partes o de la cámara, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre el punto disputado (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El acuerdo de Alcance Parcial de Renegociación de las Concesiones N° 1, celebrado en el marco de la Asociación Latinoamericana de Integración creada por el Tratado de Montevideo de 1980 (ley 22.354) es un tratado internacional en los términos del art. 2º, inc. 1º, apartado a), de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, aunque el consentimiento del Estado Argentino se haya manifestado en forma simplificada sin intervención previa del Congreso, la que tuvo lugar con anterioridad, mediante la aprobación legislativa del Tratado de Montevideo de 1980 que permite la concertación de este tipo de convenios: art. 7º (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El art. 47 del Tratado de Montevideo de 1980 (ley 22.354) no se refiere a los derechos de importación cuando alude a “los tributos u otras medidas internas”; abarca, en cambio, restricciones no arancelarias por medio de las cuales indirectamente se pudieran afectar los acuerdos internacionales (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El Tratado de Montevideo de 1980 (ley 22.354) no se refiere a los derechos de importación cuando alude a “impuestos, tasas y otros gravámenes internos” (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

Nada hay en el lenguaje del Tratado de Montevideo de 1980 (ley 22.354) que haga pensar que escapa al principio según el cual es de la naturaleza de un

tratado concretar compromisos y no enunciar buenos propósitos (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

LEY: Interpretación y aplicación.

Si existen varias interpretaciones posibles de una norma interna relacionada con un tratado internacional, debe elegirse aquella que deje a salvo el cumplimiento de las obligaciones internacionales asumidas: sólo si la colisión con el tratado fuera inevitable y palmaria debe estarse a la hipótesis de su incumplimiento, con las consecuencias que ello entraña (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

Es razonable atribuir al término “tratado” mencionado en los arts. 27, 31, 67, inc. 19, 86, inc. 14 y 100 de la Constitución Nacional su significado habitual y profundo que excluye, en principio, la posibilidad de que una de las partes lo derogue o revoque unilateralmente sin que ello constituya un incumplimiento del mismo (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

La derogación de un tratado internacional por una ley del Congreso, o por cualquier otro acto interno de menor jerarquía normativa constituiría un avance inconstitucional del Poder Legislativo Nacional sobre atribuciones del Poder Ejecutivo Nacional, que es quien conduce las relaciones exteriores de la Nación: art. 86, inc. 14 de la Constitución Nacional (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El art. 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados impone a los órganos del Estado argentino dar prioridad a un tratado internacional ante un eventual conflicto con una norma interna contraria que equivalga a su incumplimiento (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El reconocimiento de un derecho en cabeza de los importadores amparados, aunque no se los mencione, por el Acuerdo de Alcance Parcial de Renegociación de las Concesiones N° 1, es coherente con la finalidad de constituir un mercado común latinoamericano, expresada en el art. 1° del Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración: ley 22.354 (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

LEY: Interpretación y aplicación.

Entre las diversas interpretaciones posibles de una norma debe preferirse a aquella que guarde mayor armonía con el resto del ordenamiento vigente (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El órgano constitucionalmente habilitado para tomar la iniciativa política de desvincular al país de un tratado internacional no es el Congreso sino el Poder Ejecutivo: art. 86, inc. 14 de la Constitución Nacional (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

ADUANA: Principios generales.

El art. 665 del Código Aduanero tiende a evitar que el apartamiento de convenciones internacionales pudiera originarse en medidas internas de fuente administrativa, más no entraña una reserva de dicha posibilidad a favor del Congreso (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

TRATADOS INTERNACIONALES.

A los efectos del art. 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados no existe una diferencia sustancial entre un acto del Poder Ejecutivo y una ley del Congreso (Voto del Dr. Antonio Boggiano).

LEY: Derogación.

Cuando en leyes sucesivas que legislan sobre la misma materia, se omite en la última disposiciones de la primera, ello importa dejarlas sin efecto, si en la nueva ley la cuestión que se trata es clara (Disidencia del Dr. Eduardo Moliné O'Connor).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración(ley 22.354) importó la derogación de su antecedente, el tratado de Montevideo sobre Zona de Libre Comercio de 1960: ley 15.378 (Disidencia del Dr. Eduardo Moliné O'Connor).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El mantenimiento del nivel de tributos a la importación acordado en las respectivas negociaciones internacionales no se exhibe como una obligación imperati-

va, sino que resulta facultativo para los estados signatarios: art. 47 del Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración (Disidencia del Dr. Eduardo Moliné O'Connor).

ADUANA: Principios generales.

Las previsiones del art. 665 del Código Aduanero no constituyeron óbice para que, en ejercicio de las facultades emergentes del art. 664 de dicho ordenamiento y del art. 2º de la ley 22.792, el Ministerio de Economía dictara la resolución 174/86 estableciendo el derecho de importación adicional (Disidencia del Dr. Eduardo Moliné O'Connor).

ADUANA: Principios generales.

El art. 665 del Código Aduanero, que procura privilegiar las obligaciones contraídas mediante los tratados internacionales, por sobre las decisiones del Poder Administrador, supone que dichos convenios hayan establecido obligaciones de cumplimiento forzoso para el Estado miembro (Disidencia del Dr. Eduardo Moliné O'Connor).

TRATADOS INTERNACIONALES.

El gravamen destinado a la formación del Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones (ley 23.101) está comprendido en las facultades otorgadas a los países miembros por el art. 49 del Tratado de Montevideo de 1980 que creó la Asociación Latinoamericana de Integración, para establecer regímenes de fomento a las exportaciones (Disidencia del Dr. Eduardo Moliné O'Connor).

FALLO DE LA CORTE SUPREMA

Buenos Aires, 13 de octubre de 1994.

Vistos los autos: “Cafés La Virginia S.A. s/ apelación (por denegación de repetición)”.

Considerando:

1º) Que la sentencia de la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al revocar parcialmente lo resuelto por el Tribunal Fiscal de la Nación (fs. 117/119), hizo

lugar al reclamo de la actora en cuanto a su derecho a repetir de la Administración Nacional de Aduanas la suma abonada en concepto de “derecho de importación adicional” (resolución M.E. N° 174/86, artículo 2°) por la introducción al país de café crudo (verde) en grano originario de Brasil, al amparo del despacho N° 92.251/86. En cuanto al reclamo de devolución de los importes abonados en concepto de gravamen con destinación al Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones (arts. 22 y 23 de la ley 23.101), la cámara confirmó la decisión del Tribunal Fiscal que tuvo por bien cobrado el tributo. Contra esa sentencia del 14 de agosto de 1990 (fs. 159/160 vta.), las partes agraviadas interpusieron sendos recursos extraordinarios, el Fisco Nacional a fs. 171/177 vta. y la actora a fs. 207/221 vta. Ambos fueron concedidos por el *a quo* mediante el auto de fs. 260.

2°) Que la cámara –por remisión a los fundamentos expuestos en la causa N° 22.304 “Cafés La Virginia”, resuelta por la Sala II el 12 de julio de 1990– ponderó, por una parte, las atribuciones ejercidas por el ministro de Economía mediante el dictado de la resolución 174/86, cuyo artículo 2° fijó el impuesto adicional que se discute. Estimó que en la base de la delegación legislativa se hallaba la ley 22.415 (Código Aduanero), cuyo artículo 664 otorga al Poder Ejecutivo la facultad de “modificar el derecho de importación establecido”, en cumplimiento de las finalidades enunciadas en el párrafo segundo y con la limitación prevista en el art. 665: “Las facultades...deberán ejercerse respetando los convenios internacionales vigentes”. A su vez la ley 22.792 autorizó al Poder Ejecutivo Nacional a delegar en el ministerio competente las facultades que tenía conferidas por el Código Aduanero. En virtud de estas atribuciones delegadas –sostuvo el *a quo*– el ministro de Economía dictó la resolución 476/85 por la que dispuso un incremento en los niveles de la Nomenclatura Arancelaria y Derechos de Importación (NADI) y la resolución 174/86, cuyo artículo 2° fijó el derecho de importación adicional cuestionado en autos. La cámara concluyó que en atención a la limitación establecida en el art. 665 del Código Aduanero, las facultades ejercidas por el ministro de Economía no pudieron tener una extensión mayor que las del órgano que las había delegado. Sólo a través de una ley formal –que comportara una nueva delegación– se habría podido dejar sin efecto la norma bilateral contenida en el acuerdo N° 1 suscripto entre Argentina y Brasil el 30 de abril de 1983. El tribunal *a quo* estimó que correspondía establecer la preeminencia de una norma de rango superior (el Código Aduanero) respecto de otra inferior (la resolución del ministro de Economía) y ello determinaba la

condena al Fisco Nacional a devolver las sumas percibidas en demasía, con fundamento en un ilegítimo acto ministerial.

Por otra parte, y en lo concerniente a la repetición del gravamen autorizado por ley 23.101 (facultad que fue ejercida por el Poder Ejecutivo mediante el dictado del decreto 179/85), el mismo argumento reseñado en el párrafo precedente sirvió a la cámara para rechazar el reclamo de la actora y confirmar al respecto lo resuelto por el Tribunal Fiscal. En efecto, ponderó que el gravamen en cuestión había sido creado por ley formal de igual jerarquía normativa que el Tratado internacional, lo cual determinaba la regularidad en el ejercicio de las facultades delegadas. En otro orden de ideas añadió como fundamento coadyuvante que con respecto a los tributos con afectación especial –como el que aquí se controvierte– no regía la limitación establecida en el art. 665 del Código Aduanero, que sólo comprendía los derechos de importación regulados en el Capítulo primero del Título I de la Sección IX de la ley 22.415.

3º) Que en su memorial de fs. 171/177 vta., el Fisco Nacional reclama la apertura del remedio federal por cuestión federal típica consistente en la interpretación y aplicación de las normas federales comprometidas en el *sub lite*. Si bien acepta los fundamentos de la cámara respecto de la delegación, llega a la conclusión opuesta, esto es, que el ministro de Economía se hallaba plenamente facultado a dictar la resolución N° 174/86 en los términos en que lo hizo. Ello es así –sostiene– por cuanto a su juicio no se ha transgredido la limitación contenida en el art. 665 del Código Aduanero, pues la resolución ministerial no vulneró las disposiciones del Tratado bilateral conocido como acuerdo N° 1, que instituía un nuevo mecanismo flexible en donde los países podían modificar unilateralmente los beneficios negociados.

El representante del Fisco compara el sistema de integración previsto en el Tratado de Montevideo de 1960 (ratificado por ley 15.378), por el que se instauró la Asociación Latinoamericana de Libre Comercio, con el previsto en el Tratado de Montevideo de 1980 (aprobado por ley 22.354) que creó la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI), en cuyo marco se negociaron las ventajas del acuerdo de alcance parcial N° 1. Al respecto, argumenta que las limitaciones convenidas eran de carácter ético y no imperativo y que, por tanto, la Argentina no ha transgredido en absoluto el Tratado internacional mediante el ejercicio, por delegación en el ministerio competente –que dictó la

resolución N° 174/86–, de la facultad de modificar los derechos de importación.

4º) Que el recurso extraordinario deducido por el Fisco Nacional (Administración Nacional de Aduanas) es formalmente procedente toda vez que se halla en tela de juicio el alcance otorgado por el *a quo* a normas federales en juego –Tratado de Montevideo de 1980, Código Aduanero, decreto 751/74 y resoluciones ministeriales 476/85 y 174/86– y la decisión ha sido contraria al derecho que el apelante fundó en ellas (art. 14, inciso 3, ley 48).

5º) Que la primera cuestión consiste en dilucidar si se ha producido una auténtica colisión entre las disposiciones de un Tratado internacional y la norma que emana de una resolución ministerial.

Corresponde señalar que no se halla controvertido que la mercadería correspondiente al despacho N° 92.251 –una partida importada para consumo de café crudo verde en grano, originario de Brasil– se encuentra comprendida en los productos cuyo tratamiento arancelario fue negociado en el acuerdo de renegociación de las concesiones otorgadas en el período 1962/1980 (acuerdo de alcance parcial N° 1) suscripto entre la Argentina y el Brasil el 30 de abril de 1983 (en vigencia al tiempo de producirse el despacho a plaza que interesa en este litigio), dentro del marco de acuerdos internacionales contemplados en la Sección III del Tratado de Montevideo de 1980 (artículos 7º y siguientes). Para tal producto el acuerdo N° 1 prevé un “gravamen residual” del 0%, que significa el compromiso de no establecer impuestos –cualquiera que fuese su denominación– por encima del nivel previsto (en el caso, del 0%). Por su parte, la resolución N° 174 dictada por el ministro de Economía el 26 de febrero de 1986 aclara en su inciso 1º el incremento de preferencias porcentuales dispuesto por la anterior resolución N° 476/85 y en su inciso 2º –que es el que interesa en esta causa– establece que “las importaciones de mercaderías amparadas por instrumentos de negociación...que prevean gravámenes residuales, estarán sujetas al pago de un derecho de importación adicional del diez por ciento (10%) hasta el 31 de marzo de 1986”. Posteriormente, mediante la resolución del mismo Ministerio N° 258/86, la medida fue prorrogada hasta el 31 de diciembre de 1986.

6º) Que la interpretación que propone el recurrente del Tratado que establece la ALADI y del acuerdo de alcance parcial N° 1 –y que

coincide con la argumentación que sustenta la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación de fs. 117/119 (remisión a la causa 6028–A)– no surge ni de la letra del artículo 47 del Tratado de Montevideo de 1980 ponderada en su contexto, ni de su espíritu. En efecto, los tratados deben ser interpretados de buena fe –art. 31, inciso 1º, de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, aprobada por ley 19.865, ratificada el 5 de diciembre de 1972 y en vigor desde el 27 de enero de 1980– y desde esta pauta hermenéutica esencial no es coherente sostener que el Tratado sólo consagra un compromiso ético pero no jurídico, una expresión de buena voluntad de los países signatarios para “tratar de aplicar” ventajas, favores, franquicias, etc. Por el contrario, el Tratado habla de los “derechos y obligaciones” que se establecen en los acuerdos de alcance parcial, de procedimientos de negociación y de revisión periódica –que no tendrían sentido si los compromisos asumidos fuesen sólo éticos– y de cláusulas de salvaguarda y de denuncia, lo cual desvirtúa la tesis de la compatibilidad entre el marco vinculante del Tratado y la modificación unilateral de los beneficios negociados (arts. 7 y 9 de la Sección III del Capítulo II). El artículo 63 (disposiciones finales) del Tratado de Montevideo de 1980 permite descartar sin mayores argumentos la inteligencia que el recurrente otorga a la “flexibilidad” como principio rector del sistema. En efecto, la citada norma regula el mecanismo para “desligarse” del Tratado, para formalizar la denuncia y para suprimir la vigencia de los derechos y obligaciones emergentes de un acuerdo de alcance parcial respecto de un país miembro denunciante.

7º) Que frente a la coherencia del sistema que surge de la interpretación efectuada en el párrafo precedente, resulta equivocado relacionar la obligatoriedad de las ventajas negociadas con la expresión contenida en el primer párrafo del art. 47 de la ley 22.354. El propósito de cada país miembro de “tratar de evitar” que los tributos u otras medidas internas conduzcan a la anulación o reducción –en los efectos prácticos– de cualquier concesión o ventaja obtenida como resultado de la negociación, se refiere precisamente a medidas no negociadas distintas de un derecho de importación, con lo cual la expresión carece de relevancia como pauta interpretativa del carácter obligatorio de los compromisos asumidos en el Tratado.

8º) Que en atención a la imperatividad de los compromisos asumidos por nuestro país en el marco del acuerdo de alcance parcial Nº 1, la norma material contenida en el artículo 2º de la resolución ministerial

174/86 entra en abierta colisión con la norma material que surge del Tratado binacional. La aplicación por los órganos del Estado argentino de una norma interna que transgrede un tratado –además de constituir el incumplimiento de una obligación internacional– vulnera el principio de la supremacía de los tratados internacionales sobre las leyes internas (causa F.433.XXIII “Fibraca Constructora S.C.A. c/ Comisión Técnica Mixta de Salto Grande”, del 7 de julio de 1993; arts. 31 y 75, inc. 22, de la Constitución Nacional).

9^a) Que lo afirmado por esta Corte en la causa citada en el considerando precedente –y que modifica la doctrina de Fallos: 257:99 y 271:7– en el sentido de que el art. 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados impone a los órganos del Estado argentino –una vez resguardados los principios de derecho público constitucionales– asegurar primacía a los tratados ante un conflicto con una norma interna contraria pues esa prioridad de rango integra el orden jurídico argentino y es invocable con sustento en el art. 31 de la Carta Magna, bastaría para rechazar el agravio del Fisco Nacional.

Pero es pertinente precisar las consecuencias que tal posición comporta desde el punto de vista de la validez constitucional de la delegación de funciones que consagran los artículos 664 y 665 del Código Aduanero, cuya interpretación también se ha controvertido en autos.

10) Que es indudable que la facultad de imponer gravámenes y contribuciones corresponde al Congreso de la Nación (artículos 17 y 52 de la Constitución Nacional) y que este principio de legalidad fiscal determina que el poder administrador no pueda recaudar ninguna contribución que no haya sido creada por acto legislativo formal. Sin embargo, se acepta que el legislador confiera cierta autoridad al Poder Ejecutivo o a un cuerpo administrativo a fin de reglar pormenores de la obligación tributaria, siempre que la política legislativa haya sido claramente establecida (doctrina de Fallos: 270:42; 304:1898; 306:788 entre otros). Esta delegación impropia se concreta en el art. 664 de la ley 22.415 que autoriza al Poder Ejecutivo al ejercicio de facultades delegadas dentro de la orientación prefijada por la ley.

Ahora bien, según lo expresado, el legislador no tiene atribución para modificar un tratado por una ley y si bien podría dictar una ley que prescribiese disposiciones contrarias a un tratado o que hiciese imposible su cumplimiento, ese acto del órgano legislativo comporta-

ría una transgresión al principio de la jerarquía de las normas (art. 31 de la Constitución Nacional) y sería un acto constitucionalmente inválido.

Habida cuenta de que el legislador no puede delegar una facultad que no tiene, desde el punto de vista de la legitimidad de una delegación siempre está presente –lo diga la norma delegante en forma expresa o no– esa directiva de que ni una ley ni otra norma de rango inferior puede violar un tratado internacional.

11) Que lo anterior significa que es irrelevante discutir el alcance de la limitación contenida en el art. 665 del Código Aduanero pues es un principio implícito que todas las facultades que delega el legislador deberán ejercerse “respetando los convenios internacionales vigentes”. Visto desde otra óptica, la participación del Congreso en el acto complejo federal que culmina con la aprobación y ratificación de un tratado (art. 75, inciso 22; art. 99, inciso 11 de la Ley Fundamental), comporta siempre la existencia de una directiva política que queda incorporada en todo acto de delegación y en el ejercicio de la facultad delegada.

En conclusión, la resolución ministerial N° 174/86 constituye en este orden de ideas un acto ilegítimo de ejercicio de atribuciones fuera del marco jurídico de la delegación y ello es definitivo para fundar el rechazo del recurso del Fisco Nacional.

12) Que en su memorial de fs. 207/221 vta., Cafés La Virginia S.A. se agravia de la resolución dictada en cámara respecto de la legitimidad del cobro del gravamen establecido en el art. 1° del decreto 179/85, en ejercicio por parte del Poder Ejecutivo de facultades impositivas delegadas por el art. 23 de la ley 23.101. Argumenta que no es posible suponer que el legislador haya cometido la inconsecuencia de obviar el acuerdo de alcance parcial N° 1 celebrado con el Brasil y que, por tanto, la única interpretación posible de aquella norma es la que deja a salvo lo atinente a mercaderías importadas para el consumo pero al amparo de negociaciones bilaterales, como el convenio con el Brasil bajo el régimen del arancel residual del 0%, que constituye una norma bilateral especial. Aduce que la ilicitud reside en el decreto que ha omitido exceptuar de la regla general –la ley 23.101– las mercaderías comprendidas en el marco de los beneficios de la ALADI “excediendo toda interpretación razonable de la delegación contenida en el art. 23 de la ley 23.101” (fs. 213 vta.).

13) Que el recurso extraordinario deducido por la actora es formalmente procedente pues se ha cuestionado la inteligencia otorgada por el tribunal *a quo* a normas federales y la decisión ha sido contraria al derecho fundado en ellas (art. 14, inciso 3, ley 48).

14) Que el gravamen destinado a la formación del Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones fue sometido por el legislador –art. 23 de la ley 23.101– a las previsiones del artículo 761 de la ley 22.415, es decir, asimilado a un tributo con afectación especial. En sus efectos –de ser aplicado a las mercaderías que están involucradas en el *sub lite*– constituiría una “restricción no arancelaria”, que habría podido ser objeto de una previsión específica en el acuerdo de alcance parcial celebrado con Brasil en el marco de la ALADI (art. 9º, inciso g, del Tratado de Montevideo de 1980). Sin embargo, tal norma no fue adoptada y la directiva del Tratado es que “se tendrán en cuenta las disposiciones que establezcan los países miembros en las respectivas materias, con alcance general” (inciso g, citado).

15) Que la ley 23.101 crea el gravamen sobre las “importaciones realizadas bajo el régimen de destinación definitiva de importación para el consumo” (art. 23). Una primera interpretación permitiría considerar comprendido en el ámbito material de aplicación del artículo, al ingreso al país de café crudo (verde) en grano originario de Brasil. Ello comportaría sostener que el legislador argentino ha dictado una norma que contradice el régimen de beneficios negociados en un acuerdo internacional; dicho en otros términos, que ha incurrido en una transgresión a un tratado internacional y que la aplicación de esa norma que colisiona con otra de rango superior debe ser desechada por incompatible con el principio de supremacía de los tratados sobre las leyes internas (arts. 31 y 75, inc. 22, de la Constitución Nacional).

16) Que de conformidad con el principio esencial en materia de hermenéutica legal que consiste en dar pleno efecto a la intención del legislador, tendiendo a armonizar la ley de que se trate con el orden jurídico restante y con los principios y garantías de la Constitución Nacional, a fin de evitar su invalidez (doctrina de Fallos: 307:146 y 993 entre otros muchos), corresponde admitir el agravio de la actora pues la interpretación valiosa es la que, sin forzar la letra ni el espíritu de la norma, mejor favorece su compatibilidad constitucional. En efecto, la ley 23.101 no consideró explícitamente la mercadería amparada por tratados internacionales. Por ello no es posible tomarla en cuenta como “disposición de la respectiva materia”, a los efectos del

art. 9º, inciso g, *in fine*, del Tratado de Montevideo de 1980. Ese silencio no puede, pues, interpretarse como una voluntad de gravar incluso las importaciones sobre mercaderías amparadas por acuerdos internacionales en violación de éstos, propósito que estaría en pugna con los objetivos expresados en los debates parlamentarios que precedieron al dictado de la norma (Diario de Sesiones Cámara de Diputados del 28 y 29 de junio de 1984, pág. 1845).

17) Que cabe concluir que ni la ley 23.101 ni el decreto 179/85 abarcan en su ámbito de aplicación material al producto negociado en el acuerdo de alcance parcial N° 1 y que, en consecuencia, no justifican el cobro de derechos pretendido por ese concepto por el Fisco Nacional, que debe ser condenado a restituir los importes percibidos.

Ninguna relevancia tiene el argumento dado por el *a quo* relativo a que el artículo 665 del Código Aduanero no alcanza a los tributos de afectación especial (fs. 157 vta.) pues, tal como se ha afirmado en el considerando 11, la “obligación de respetar los convenios internacionales vigentes” es una directiva implícitamente contenida en toda delegación legal en atención a la obligación que pesa sobre el órgano legislativo —y sobre todo órgano del Estado argentino— de evitar la transgresión de un tratado internacional.

Por ello, se confirma el fallo apelado en lo atinente al agravio del Fisco Nacional y se lo revoca respecto del agravio de Cafés La Virginia S.A. En consecuencia, se ordena la devolución a la actora de la suma pagada en concepto de gravamen Fondo ley 23.101 (art. 16, segunda parte, ley 48). Con costas. Notifíquese y remítase.

RICARDO LEVENE (H) — AUGUSTO CÉSAR BELLUSCIO — JULIO S. NAZARENO — EDUARDO MOLINÉ O’CONNOR (*en disidencia*) — ANTONIO BOGGIANO (*su voto*) — GUILLERMO A. F. LÓPEZ — GUSTAVO A. BOSSERT.

VOTO DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON ANTONIO BOGGIANO

Considerando:

1º) Que el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución de la Administración Nacional de Aduanas que no hizo lugar a la devolu-

ción solicitada por “Cafés La Virginia S.A.”, de once mil ciento ochenta y uno australes con nueve centavos (A 11.181,09), abonados en concepto de derechos de importación, y de seiscientos noventa y cinco australes con setenta y dos centavos (A 695,72), abonados en concepto de Fondo ley 23.101, por la introducción a plaza de café crudo (verde), en grano, originario de Brasil. Dicho fallo fue apelado por la representante de la actora.

2º) Que la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal (Sala II) revocó parcialmente el pronunciamiento del Tribunal Fiscal. Señaló el *a quo* que, por medio del Acuerdo N° 1, suscripto entre los plenipotenciarios de Argentina y Brasil el 30 de abril de 1983, se negoció entre ambos países un porcentaje residual del 0% en concepto de derecho para la mercadería de que se trata en autos. Por medio de la resolución 476/85 y su aclaratoria resolución 174/86, agregó el *a quo*, el Ministerio de Economía fijó un derecho de importación adicional del 10% entre otras, para la citada mercadería.

La cámara indicó que estas normas habían sido dictadas en virtud de lo establecido por la ley 22.792, mediante la cual se autorizó al Poder Ejecutivo Nacional a delegar en el ministerio competente las facultades que tenía conferidas por el art. 664 del Código Aduanero, el cual otorgaba a aquél la facultad “de modificar el derecho de importación establecido”. Sin embargo, señaló el tribunal, el art. 665 del mismo ordenamiento también establecía que el Poder Ejecutivo debía ejercer las citadas facultades “respetando los convenios internacionales vigentes”. Ello no significaba, según el *a quo*, que estuviera vedada la elevación de los derechos de importación, sino que dicha modificación sólo podía ser llevada a cabo mediante la sanción de una ley formal que dejara sin efecto la norma bilateral suscripta entre Argentina y Brasil. La cámara basó esta conclusión en el hecho de que las facultades ejercidas por el Ministerio de Economía no podían tener una extensión mayor que las del órgano que las delegó –el Poder Ejecutivo Nacional– quien las ejercía en virtud de lo dispuesto por el art. 664 del Código Aduanero, con la limitación establecida en el art. 665. Ello significaba, a juicio del *a quo*, que el Ministerio de Economía había excedido las atribuciones que le otorgaba el Código Aduanero. Por lo expuesto, la cámara revocó lo decidido en ese punto por el Tribunal Fiscal de la Nación y, en consecuencia, ordenó la devolución a la actora de las sumas pagadas por ella en concepto de derechos de importación.

En cambio, en lo que se refiere a las sumas abonadas en concepto de gravamen Fondo ley 23.101, el tribunal de segunda instancia, al confirmar lo resuelto al respecto por el Tribunal Fiscal, rechazó las pretensiones de la actora. Para llegar a esa conclusión, tuvo en cuenta que el citado tributo había sido creado por una ley formal de igual jerarquía normativa que la del Tratado internacional, por lo cual aquélla bien podía derogar lo dispuesto en el Tratado. Por lo demás, la cámara agregó que en este punto las facultades delegadas en el Poder Ejecutivo habían sido ejercidas conforme a derecho toda vez que, con respecto a los tributos con afectación especial –como el del caso–, previstos en el art. 761 del Código Aduanero (capítulo 7º del título I, sección IX) no regía la limitación impuesta por el art. 665, habida cuenta de que dicha norma estaba referida a los derechos de importación, establecidos en el capítulo 1º del título I de la sección IX del citado código. Contra ese pronunciamiento, el representante del Fisco Nacional y la representante de la actora interpusieron sendos recursos extraordinarios, que fueron concedidos.

3º) Que el representante de la Administración Nacional de Aduanas sostiene que, de acuerdo al sistema que emana del Tratado de Montevideo de 1980, aprobado por la ley 22.354 (B.O. del 23 de diciembre de 1980), por el que se creó la Asociación Latinoamericana de Integración –ALADI–, vigente al momento de la importación motivo de autos y conforme al cual se realizó el citado Acuerdo Nº 1 entre Argentina y Brasil, las partes contratantes podían válidamente imponer de manera unilateral tributos que convirtieran en más gravosa la importación de mercadería que lo acordado en las negociaciones internacionales. El representante del Fisco concluyó así que no existió la extralimitación imputada al Ministerio de Economía al dictar las resoluciones 476/85 y 174/86, ya que dicho órgano sólo había dispuesto, en el marco del Tratado de Montevideo y en el del art. 664, apartado 2º del Código Aduanero, la variación de los niveles tributarios y, en consecuencia, no habría pretendido subvertir el orden jurídico creado por la citada convención.

4º) Que el representante de la actora se agravia de lo decidido por el tribunal de segunda instancia en tanto considera válida la imposición a la recurrente del tributo previsto por la ley 23.101 (B.O. del 2 de noviembre de 1984) que, en su art. 23, faculta al Poder Ejecutivo a imponer un gravamen de hasta el cincuenta centésimos por ciento (0,50%) sobre las importaciones con destino al Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones, creado por la misma ley.

En opinión de la apelante, no resulta aceptable afirmar, como lo hace la cámara, que la intención de la ley 23.101 fue dejar sin efecto lo prescripto por el Tratado de Montevideo, en razón de que dichas normas legales legislan sobre materias diferentes. La recurrente sostiene, con remisión a jurisprudencia del Tribunal, que, al ser la ley 22.354, que aprobó el Tratado, una disposición de carácter especial, no cabe entender que haya sido dejada sin efecto por una ley general, como lo es la 23.101, ya que esta última no contiene una derogación expresa de la anterior ni tampoco existe una repugnancia manifiesta entre ambas.

5º) Que los agravios formulados por ambas partes son idóneos para habilitar la instancia extraordinaria, pues se ha cuestionado la inteligencia otorgada por la cámara a normas federales y la decisión ha sido contraria a los derechos fundados en ellas (art. 14, inc. 3, ley 48). En tales condiciones, conviene recordar nuevamente que cuando se encuentra en discusión el alcance que cabe asignar a una norma de derecho federal, el Tribunal no se encuentra limitado en su decisión por los argumentos de las partes o del *a quo*, sino que le incumbe realizar una declaratoria sobre el punto disputado (Fallos: 308:647 y artículo 16, ley 48).

6º) Que son múltiples las cuestiones que deben resolverse. En primer lugar, si el llamado Acuerdo N° 1 constituye para la Argentina una obligación internacional y, en caso afirmativo, determinar cual sea el alcance con relación a ella de la resolución 174/86 y de la ley 23.101. En segundo término, si el país puede apartarse unilateralmente de un compromiso internacional por medio de una norma interna. Por último, y en inmediata vinculación con ello, si ante el incumplimiento de un acuerdo internacional por los órganos ejecutivo o legislativo, los tribunales argentinos pueden prevenir las consecuencias de un ilícito internacional y aplicar prioritariamente la norma internacional.

Dado que al dictarse esta sentencia se halla en vigencia la reforma constitucional sancionada el pasado 22 de agosto, conviene aclarar que, no obstante, el caso está regido por el texto anterior a dicha reforma en razón del momento de los hechos relevantes de la litis.

7º) Que el 30 de abril de 1983 Argentina y Brasil celebraron el Acuerdo de Alcance Parcial de Renegociación de las Concesiones recaídas en el período 1962/1980 (Acuerdo de Alcance Parcial N° 1), en el

marco de la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI), creada por el Tratado de Montevideo de 1980, aprobado por ley 22.354 y ratificado por nuestro país. En dicho acuerdo se dispuso un porcentaje residual del 0% en concepto de derecho de importación para la mercadería de que se trata en autos. Los países signatarios se obligaron a mantener vigentes para su comercio recíproco las concesiones registradas en los anexos respectivos conforme a las disposiciones del Tratado de Montevideo de 1980 (confr. el artículo 2º del Acuerdo Nº 1). El acuerdo fue prorrogado en su vigencia por diversos protocolos adicionales, hasta el 31 de diciembre de 1986. Es un tratado internacional en los términos del art. 2º, inc. 1, apartado a, de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, ya que fue celebrado por escrito entre estados y se halla regido por el derecho internacional. Aunque el consentimiento del Estado argentino se haya manifestado en forma simplificada, sin intervención previa del Congreso, ésta tuvo lugar con anterioridad mediante la aprobación legislativa del Tratado de Montevideo de 1980 (confr. ley 22.354) que permite en su artículo 7º la concertación de este tipo de convenios.

8º) Que durante la vigencia del Acuerdo, el Ministerio de Economía dictó la resolución 174/86 que impuso a las importaciones de mercaderías amparadas por instrumentos de negociación acordados en la ALADI, que prevean gravámenes residuales, un derecho de importación adicional del 10%. Por su parte, el artículo 23 de la ley 23.101 faculta al Poder Ejecutivo Nacional a imponer un gravamen sobre las importaciones para consumo con destino al Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones. El Poder Ejecutivo ejerció la facultad otorgada mediante el dictado del decreto 179/85.

9º) Que el representante del Fisco finca su argumentación, tendiente a demostrar la aplicabilidad al caso y la validez de la resolución 174/86 y de la ley 23.101, en el artículo 47 del Tratado de Montevideo. Este establece, en lo pertinente, que: “En el caso de productos incluidos en la preferencia arancelaria regional o en acuerdos de alcance regional o parcial, que no sean producidos o no se produzcan en cantidades sustanciales en su territorio, cada país miembro tratará de evitar que los tributos u otras medidas internas que se apliquen deriven en la anulación o reducción de cualquier concesión o ventaja obtenida por cualquier país miembro como resultado de las negociaciones respectivas”. El recurrente afirma, adhiriendo a la argumentación desarrollada por el Tribunal Fiscal de la Nación, que el sentido de la norma

consiste en permitir a las partes de un acuerdo de alcance parcial la modificación unilateral, en sede interna, de los niveles arancelarios concertados en sede internacional y que por eso se dice: “cada país miembro tratará de evitar”. Deduce de ello, por tanto, que el mantenimiento del nivel de tributos a la importación resultante de la ALADI no reviste carácter imperativo, sino meramente indicativo. Concluye, por tanto, que el Poder Ejecutivo ha ejercido conforme a derecho la competencia que en materia arancelaria le otorga el Código Aduanero (arts. 664 y 665 del Código Aduanero) y que es válida la aplicación al caso de la ley 23.101.

10) Que la elucidación de la cuestión relativa a si los compromisos asumidos en el marco de la ALADI tienen un alcance pleno o atenuado, si son obligaciones o sugerencias, es de capital importancia, por la extrema gravedad que revestiría que el máximo Tribunal de Justicia de la Nación establezca como doctrina la inexistencia de imperatividad de los compromisos de nuestro país con potencias extranjeras que, por no tener mayor rigor para una parte que para las otras, no podrían, según esta tesis, ser invocados por la República Argentina para reclamar cumplimientos de los demás países firmantes. Como dijera Alberdi, al referirse a los tratados: “Cuantas más garantías deis al extranjero, mayores derechos asegurados tendréis en vuestro país” (Bases y puntos de partida para la organización de la República Argentina, Eudeba, Buenos Aires, 1966, pág. 69). En efecto, la capacidad de nuestro país, y de sus ciudadanos, de exigir el cumplimiento obligatorio de compromisos depende directamente de que se les reconozca imperatividad, de modo que, rechazar esta demanda sobre la base de que el Estado argentino pudo apartarse de un acuerdo de alcance parcial por no ser más que indicativo, supone un anuncio con consecuencias que van mucho más allá de la composición de la presente litis, y que no se detienen en la época a la que ella se refiere.

11) Que, en efecto, la República Argentina no ha denunciado el Tratado de Montevideo de 1980. El MERCOSUR, con ser complejo y de metas cimeras, se adecua a las previsiones del art. 7º de dicho Tratado, relativo a los acuerdos de alcance parcial, y prevé expresamente reglas para el cumplimiento de las cargas que a dichos acuerdos son impuestas; por ejemplo, está abierto a la adhesión de los demás miembros de la ALADI (confr. art. 9º, inc. a, del Tratado de Montevideo de 1980 y art. 20, del Tratado de Asunción de 1991 que sienta las bases de organización del Mercado Común del Sur –MERCOSUR–). En el mismo

orden de ideas, cabe tener en cuenta el considerando 4º del Tratado de Asunción, que encuadra al MERCOSUR en los objetivos de la ALADI, así como los arts. 4º; 5º; 11 y 12 del Anexo I que establecen reglas para las relaciones con otros acuerdos de alcance parcial celebrados dentro del marco del Tratado de Montevideo. En tales condiciones, parece claro que la tesis propugnada por el representante del Fisco también resultaría aplicable a las “obligaciones” contraídas en el marco del MERCOSUR.

No vaya a ocurrir que, al tiempo de disponernos a construir la cúpula, debilitemos los cimientos.

12) Que la inteligencia del artículo 47 del Tratado de Montevideo ensayada por el Fisco es incorrecta pues, tal como lo destaca la actora en la contestación del recurso extraordinario, la norma no se refiere a los derechos de importación cuando alude a “los tributos u otras medidas internas”. Abarca, en cambio, restricciones precisamente no arancelarias por medio de las cuales indirectamente se pudieran afectar los acuerdos internacionales. A ellas se refiere también el artículo 46 del Tratado cuando establece que: “En materia de impuestos, tasas y otros gravámenes internos, los productos originarios del territorio de un país miembro gozarán en el territorio de los demás países miembros de un tratamiento no menos favorable al que se aplique a productos similares nacionales”. En el caso de los productos aludidos por esta norma, que cuentan con similares nacionales, se establece una regla de igual trato impositivo, para evitar la afectación referida. En cambio, para las mercaderías que no sean producidas o no se produzcan en cantidades sustanciales en el territorio del país (confr. art. 47 cit.), dado que la comparación con un producto nacional es, por definición, imposible, se establece una solución diferente. Se dispone que las partes tratarán de evitar que los tributos u otras medidas internas que se apliquen deriven en la anulación o reducción de cualquier concesión o ventaja obtenida por cualquier país miembro como resultado de las negociaciones respectivas. Por ejemplo, un impuesto que grave exclusivamente mercaderías mencionadas en el artículo 47 puede servir de subterfugio para desvirtuar las ventajas acordadas en sede internacional. Para la determinación de la real incidencia económica de una medida interna de esa naturaleza sobre dichas ventajas, el Tratado prevé el siguiente mecanismo: “Si un país miembro se considera perjudicado por las medidas mencionadas en el párrafo anterior, podrá recurrir al Comité con el fin de que se examine la situación planteada

y se formulen las recomendaciones que correspondan” (art. 47, párrafo segundo).

13) Que prueba de que los artículos examinados no se refieren a los derechos de importación cuando hacen similar alusión a “impuestos tasas y otros gravámenes internos” (art. 46) y a “los tributos u otras medidas internas” (art. 47) es que, de lo contrario, el primero de ellos vendría a impedir toda negociación sobre derechos de importación superiores al 0%. En efecto, no es difícil advertir que, en la inteligencia que se rechaza, sólo negociando en ese nivel sería factible acordar igual tratamiento tributario a una mercadería importada que a otra análoga nacional, ya que sobre esta última, como es obvio, no recaen derechos de importación, y, entonces, cualquier arancel mayor al 0% que se aplicase a la primera violaría el Tratado. Si, como se percibe, la consecuencia es inadmisibles, es porque también lo es la interpretación de la que deriva. Y si la conclusión resulta clara en el sentido de que el art. 46 no ha podido aludir a los derechos de importación con su referencia a los gravámenes “internos”, es legítima igual comprensión en relación a lo que establece, con pareja terminología, el art. 47.

14) Que, además, esta inteligencia es la que mejor se adecua con la regla asumida por nuestro país según la cual los tratados deben ser interpretados y cumplidos de buena fe (confr. artículos 31, inc. 1º y 26 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados de 1969, aprobada por ley 19.865, ratificada por el Poder Ejecutivo Nacional el 5 de diciembre de 1972 y en vigor desde el 27 de enero de 1980 de conformidad con lo que establece su artículo 84). En este orden de ideas cabe atender a que, como principio, es de la naturaleza de un tratado concretar compromisos y no enunciar buenos propósitos. Nada hay en el lenguaje del Tratado de Montevideo de 1980 que haga pensar que éste escapa a esta caracterización. Antes bien, el artículo 7º, al explicitar el contenido de los acuerdos de alcance parcial –categoría a la que pertenece el Acuerdo Nº 1 entre Argentina y Brasil– se refiere a derechos y obligaciones. A su vez, el artículo 9º, establece en su inciso d, que dichos acuerdos contendrán procedimientos de negociación para su revisión periódica a solicitud de cualquier país miembro que se considere perjudicado y en su inciso g), que podrán incluir normas específicas sobre retiro y renegociación de concesiones y denuncia. Estas disposiciones perderían toda virtualidad y sentido si las partes pudieran unilateralmente desligarse de su vínculo mediante normas de derecho interno.

15) Que cabe concluir, entonces, respecto de la primera cuestión, que el cumplimiento del contenido del Acuerdo N° 1 constituye para la Argentina una obligación internacional. Corresponde, a continuación, determinar el alcance de la resolución 174/86 y de la ley 23.101 en relación a ella. La dilucidación de este delicado asunto debe realizarse con suma cautela pues puede comprometer la responsabilidad internacional del Estado argentino, por lo que debe guiarse por una pauta interpretativa *favor tractatus*: si existen varias interpretaciones posibles de una norma interna relacionada con un tratado internacional, debe elegirse aquélla que deje a salvo el cumplimiento de las obligaciones internacionales asumidas; sólo si la colisión con el tratado fuera inevitable y palmaria debe estarse a la hipótesis de su incumplimiento, con las consecuencias que ello entraña.

16) Que el artículo 2° de la resolución del Ministerio de Economía 174/86 establece que las importaciones de mercaderías amparadas por instrumentos de negociación previstos en la ALADI que prevean gravámenes residuales estarán sujetas al pago de un derecho de importación adicional del diez por ciento. No cabe duda, en tales condiciones, de que la mercadería de que se trata en autos se halla comprendida por los términos de la resolución. El informe de la Secretaría de la ALADI obrante en autos confirma esta tesitura. También resulta claro e inevitable que, dado que dicha mercadería gozaba de un gravamen residual del cero por ciento, en virtud del Acuerdo N° 1 entre Argentina y Brasil, la resolución ministerial –dictada, por lo demás, sin intervención del Ministerio de Relaciones Exteriores y Culto– constituye una violación de aquél y un incumplimiento de la obligación internacional contraída por nuestro país.

17) Que el artículo 23 de la ley 23.101, de promoción de las exportaciones, faculta al Poder Ejecutivo Nacional a imponer un gravamen de hasta el cincuenta centésimos por ciento (0,50%) sobre las importaciones realizadas bajo el régimen de destinación definitiva de importación para consumo, con destino al Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones, que crea el artículo anterior de la misma norma legal. El Poder Ejecutivo ejerció la facultad otorgada mediante el dictado del decreto 179/85 y no incluyó a la mercadería de que se trata en autos entre las excepciones al gravamen (confr. art. 3° del decreto citado). Parece claro, entonces, que el impuesto creado por el Congreso, al referirse con carácter general a las importaciones realizadas “bajo el régimen de destinación definitiva de importación para el consumo”, com-

prende al café crudo verde originario del Brasil, que fue objeto del Acuerdo N° 1 tantas veces mencionado. A igual conclusión llegó el tribunal *a quo*. Cabe señalar que, si bien el artículo 49 del Tratado de Montevideo permite a los países miembros regular los regímenes de fomento a las exportaciones y, además, aplicar restricciones no arancelarias –carácter que cabe asignarle a la que entraña el impuesto examinado–, no se efectuó en el Acuerdo N° 1, ni en los protocolos que lo modificaron y prorrogaron, reserva alguna respecto de la aplicación por parte de la Argentina del tributo creado por la ley 23.101 a la importación de la mercadería en cuestión. Y ello, a pesar de que el artículo 9º, inciso g), del Tratado de Montevideo establece que los acuerdos de alcance parcial podrán contener normas específicas sobre restricciones no arancelarias. Por tanto, la inevitable aplicación en el caso del gravamen aludido conllevaría igual consecuencia que la referida en el considerando anterior: incumplimiento del compromiso internacional que la Argentina asumió al celebrar el acuerdo.

18) Que habiéndose determinado que el propio Tratado de Montevideo (art. 47) no exhibe basamento jurídico alguno para sustentar la tesis invocada por el Fisco en esta causa, cabe examinar si la alegada posibilidad de apartarse de un compromiso internacional surge de alguna otra regla o principio de nuestro ordenamiento y, en particular, analizar la cuestión en el ámbito de los convenios sobre materia arancelaria, como el Acuerdo N° 1 entre Argentina y Brasil.

19) Que al respecto, la cámara de apelaciones sostuvo –sobre la base del artículo 31 de la Constitución Nacional– que los tratados poseen igual jerarquía normativa que las leyes nacionales y que, por lo tanto, el país puede modificar unilateralmente los tratados internacionales de los que sea parte, mediante una ley del Congreso. Resolvió, en consecuencia, que la resolución 174/86 fue dictada por el Ministerio de Economía sin las facultades requeridas (arg. art. 665 del Código Aduanero). Y declaró, en cambio, la validez de la ley 23.101 en relación al caso, aplicando implícitamente el principio según el cual, a igualdad de rango, prevalece la norma posterior.

20) Que la tesis adoptada por la cámara fue sostenida por esta Corte en Fallos: 257:99 (1963) y 271:7 (1968). Se afirmó allí que: “ni el art. 31 ni el 100 de la Constitución Nacional atribuyen prelación o superioridad a los tratados respecto de las leyes válidamente dictadas por el Congreso de la Nación. Ambos –leyes y tratados– son igualmente calificados como Ley Suprema de la Nación, y no existe fundamento

normativo para acordar prioridad de rango a ninguno” (confr. el considerando 6º de Fallos: 257:99). “Se sigue de lo dicho”, se agregó, “que rige respecto de ambas clases de normas, en cuanto integrantes del ordenamiento jurídico interno de la República, el principio con arreglo al cual las posteriores derogan a las anteriores. En su expresión clásica: *Leges posteriores priores contrarias abrogant*, ha sido también admitido como consecuencia necesaria de la igualdad jerárquica señalada, por la doctrina y la jurisprudencia norteamericana” (confr. considerando 8º, Fallos cit.).

21) Que si bien es cierto que la solución del problema de la relación entre el derecho interno argentino y los tratados internacionales remite a la organización constitucional del país (confr. considerando 9º, Fallos cit. y sus citas), no lo es que del enunciado del artículo 31 de la Constitución Nacional se siga que un tratado puede ser derogado por una ley posterior, pues los tratados no son *leges*, en el sentido del adagio latino. En efecto, como afirmó John Jay, con referencia al art. VI de la Constitución de los Estados Unidos, que constituye el antecedente directo de nuestro artículo 31: “Otros, aunque conformes con que los tratados se celebren de la manera propuesta, no lo están con que se les considere como la Ley Suprema de la Nación. Sostienen y hacen profesión de creer que los tratados, como los demás actos de una Asamblea Legislativa, deberían poder revocarse cuando parezca conveniente. Esta idea parece ser nueva y original en nuestro país, pero tanto pueden surgir nuevas verdades como nuevos errores. Estos señores harían bien en reflexionar que el tratado es sólo otro nombre que se aplica a un contrato, y que sería imposible encontrar una Nación dispuesta a celebrar cualquier contrato con nosotros, que los comprometiera a ellos de modo absoluto y a nosotros sólo tanto tiempo y hasta el grado que se nos antojara. Los que hacen las leyes pueden, sin duda alguna, enmendarlas o derogarlas; y tampoco se discute que quienes hacen los tratados pueden alterarlos o cancelarlos; pero no olvidemos que los tratados están hechos no sólo por una de las partes contratantes, sino por las dos y, consiguientemente, que así como el consentimiento de ambas fue indispensable para su conclusión original, así también lo es [para] siempre para alterarlos o cancelarlos” (El federalista, Nº 64, p.275, México, Fondo de Cultura Económica, 1974; la preposición puesta entre corchetes figura en la obra citada).

22) Que a diferencia de lo que ocurre en otras constituciones más modernas, la Argentina no ha resuelto explícitamente lo atinente al

emplazamiento de los tratados internacionales en el ordenamiento jurídico, limitándose a declarar, en el artículo 31 que, junto con la Constitución y las leyes de la Nación, constituyen la Ley Suprema de la Nación. Sin embargo, tanto el lenguaje empleado por el constituyente como el mecanismo diseñado para la celebración de los tratados, permiten sostener las afirmaciones transcriptas *ut supra*. Así, ante la ausencia de una indicación expresa en contrario, es razonable atribuir al término “tratado”, mencionado en los artículos 27; 31; 67 inciso 19; 86 inciso 14 y 100, su significado habitual y profundo, recordado en la frase de Jay, que excluye –en principio– la posibilidad de que una de las partes lo derogue o revoque unilateralmente sin que ello constituya un incumplimiento del mismo. Son significativas, en este contexto, las siguientes palabras de Alberdi, a quien se ha considerado uno de los pensadores que más influyeron en nuestros constituyentes: “Firmad tratados con el extranjero en que deis garantías de que sus derechos naturales de propiedad, de libertad civil, de seguridad, de adquisición y tránsito, les serán respetados. Esos tratados serán la parte más bella de la Constitución; la parte exterior, que es la llave del progreso de estos países, llamados a recibir su acrecentamiento de fuera” (op. cit., pag. 69) “... Cada tratado será un ancla de estabilidad puesta a la Constitución ... [...]. En cuanto a su observancia, debe ser fiel por nuestra parte para quitar pretextos de ser infiel al fuerte” (op. cit., pág. 190).

Deben destacarse asimismo, en orden a desentrañar el significado atribuido al artículo 31 por los constituyentes provinciales y nacionales de 1860, tanto las razones aducidas por los primeros para la incorporación de la reserva final –que exceptuó del cumplimiento de los tratados a “las provincias que no hubieran tenido su representación en el Congreso al tiempo de su aprobación, y que no se la otorguen posteriormente por medio de su legislatura”– cuanto los motivos por los cuales los últimos aceptaron parcialmente tal propuesta.

En lo que respecta a los constituyentes provinciales, la causa por la cual propusieron la salvedad analizada está expresada en las palabras de quien la impulsó, el diputado Mármol, en los siguientes términos: “En las reformas propuestas por vuestra Comisión algo hay relativo a la ciudadanía, pero todas las disposiciones a ese respecto sólo podrían desgraciadamente evitar un mal que se ha consumado ya, – me refiero al sacrificio de la ciudadanía natural en los hijos de los extranjeros,– que se ha consumado en el tratado celebrado con la corona española...”.

“Comprometida la Confederación actual en los efectos de ese tratado, el Congreso legislativo será impotente para salvarla de ellos, aun cuando pretendiese derogar con una ley la relativa a la ciudadanía, que ha sido elevada a la categoría de compromiso internacional, y como tal fuera ya de las disposiciones ulteriores de un cuerpo legislativo, pues los tratados públicos no se modifican o extinguen sino por el consentimiento de las partes contratantes, o por el cañón...”.

“Por la Constitución Federal, cada provincia reconoce como ley fundamental la Constitución, las leyes del Congreso y los tratados:... en cuanto a los tratados, una vez comprometidos en su responsabilidad, ya no está en el Congreso ni en el derecho de la Nación el poder emanciparse de sus obligaciones;... Y cuando se ha dicho que estando el compromiso con la España basado en una ley del Congreso, derogada esa ley queda sin efecto la estipulación del tratado, se ha dicho una necedad o una mentira. El tratado ha levantado una ley ulterior a la categoría de ley pública; y esta clase de leyes ya no son derogables sino por el acuerdo mutuo de las dos soberanías contratantes”.

Esta acertada visión de las relaciones existentes entre el derecho interno y los tratados internacionales fue lo que determinó a los constituyentes provinciales a condicionar su aprobación de la Constitución de 1853 a la mentada condición.

Los convencionales de Santa Fe, por su parte, admitieron tal reserva pero con la limitación que surge del texto actual de la Constitución Nacional. Es interesante indagar sobre los motivos que pudieron haber guiado a estos últimos en la introducción del aludido cambio. Si bien tales razones no se expresan en las actas, es indudable que los impulsó la voluntad de mantener en pie los compromisos asumidos con potencias extranjeras, de modo que no se vieran frustrados por los porvenires de la política interna de la Nación. En este sentido, los convencionales fueron más lejos de las expresiones vertidas por el diputado Mármol, puesto que parecería que entendieron necesario preservar la suerte de los compromisos internacionales incluso de un eventual cambio en la Ley Suprema de la Nación. Más allá del acierto de este último criterio, lo cierto es que demuestra claramente el rango superior atribuido a los tratados sobre las leyes del Congreso.

23) Que desde esta perspectiva cobra pleno sentido el mecanismo diseñado por el constituyente para la celebración de acuerdos interna-

cionales, pues la complejidad de su articulación contribuye al mantenimiento de los vínculos asumidos. En efecto, un tratado internacional constitucionalmente celebrado, incluyendo su ratificación internacional, es orgánicamente federal, pues el Poder Ejecutivo concluye y firma tratados (art. 86, inc. 14 Constitución Nacional), el Congreso Nacional los desecha o aprueba mediante leyes federales (art. 67, inc. 19 Constitución Nacional) y el Poder Ejecutivo Nacional ratifica los tratados aprobados por ley, emitiendo un acto federal de autoridad nacional. La derogación de un tratado internacional por una ley del Congreso –o por cualquier otro acto interno de menor jerarquía normativa– violenta la distribución de competencias impuesta por la misma Constitución Nacional, porque mediante una ley se podría derogar el acto complejo federal de la celebración de un tratado. Constituiría un avance inconstitucional del Poder Legislativo Nacional sobre atribuciones del Poder Ejecutivo Nacional, que es quien conduce las relaciones exteriores de la Nación (art. 86, inc. 14, Constitución Nacional); E.64.XXIII. “Ekmekdjian, Miguel Angel c/ Sofovich, Gerardo y otros”, sentencia del 7 de julio de 1992.

24) Que además, en el plano internacional, la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, vigente en el derecho argentino, según ya se expresó, confiere expresamente primacía al derecho internacional convencional sobre el derecho interno. Ahora esta prioridad de rango integra el ordenamiento jurídico argentino. Esta convención, que reglamenta válidamente las disposiciones constitucionales y completa su mencionada parquedad, ha alterado la situación del ordenamiento jurídico argentino contemplada en los precedentes de Fallos: 257:99 y 271:7, pues ya no es exacta la proposición jurídica según la cual no existe fundamento normativo para acordar prioridad de rango al tratado sobre la ley (confr. el considerando 6º de Fallos: 257:99). Tal fundamento normativo radica en el artículo 27 de la Convención de Viena que establece que: “Una parte no podrá invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación del incumplimiento de un tratado”. Se recogió, por medio de este precepto, una tradicional norma de derecho internacional consuetudinario que había sido reconocida en numerosas oportunidades por la jurisprudencia de los tribunales internacionales.

25) Que la necesaria aplicación del artículo 27 de la Convención de Viena impone a los órganos del Estado argentino dar prioridad a un tratado internacional ante un eventual conflicto con una norma inter-

na contraria que equivalga a su incumplimiento (F. 433.XXIII. “Fibraca Constructora S.C.A. c/ Comisión Técnica Mixta de Salto Grande”, sentencia del 7 de julio de 1993; H.19.XXV. “Hagelin, Ragnar c/ Poder Ejecutivo Nacional s/ juicio de conocimiento”, sentencia del 22 de diciembre de 1993). Sin perjuicio, claro está, de la supremacía constitucional, asegurada, en general, por su tipología rígida (art. 30 Constitución Nacional) y respecto de los tratados por el artículo 27 de la Constitución Nacional que dispone que: “El gobierno federal está obligado a afianzar sus relaciones de paz y comercio con las potencias extranjeras por medio de tratados que estén en conformidad con los principios de derecho público establecidos en esta Constitución”. Principios cuyo resguardo también se hallaría asegurado por la propia Convención de Viena, en cuanto establece en su artículo 46 la nulidad de un tratado celebrado por un país en violación manifiesta de una norma de importancia fundamental de su derecho interno (confr. Barberis, Julio “La convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados y la Constitución Argentina”, *Prudentia Iuris*, XVII–XVIII, diciembre 1985–abril 1986, págs. 192 y sigtes; íbidem, Verdross–Simma, “Derecho Internacional Público”, pág. 856). También el artículo 53 de la Convención tutela de un modo mediato dichos principios al establecer la nulidad de todo tratado que se oponga a una norma imperativa de derecho internacional general (*ius cogens*), aclarando que se entiende por tal aquella que es aceptada y reconocida por la comunidad internacional de estados en su conjunto como norma que no admite acuerdo en contrario. Ello es así, en razón de la sustancial coincidencia entre los valores y derechos protegidos por las normas de *ius cogens* y por nuestra Carta Magna. Un ejemplo de ello, con referencia al derecho constitucional a la jurisdicción, puede verse en Fallos 305:2150, caso “Cabrera, Washington Julio Efraín c/ Comisión Técnica Mixta de Salto Grande s/ despido”, del 5 de diciembre de 1983, voto concurrente de los doctores Gabrielli y Guastavino, compartido, en este aspecto, por el voto mayoritario (confr. el primer párrafo de este último).

26) Que, además, el artículo 27 de la Convención de Viena constituye la necesaria consecuencia de un principio crucial del derecho de gentes –que rige también en el ámbito contractual interno–, de cuya efectiva vigencia depende en buena medida la subsistencia de las relaciones internacionales: los pactos se hacen para ser cumplidos; *pacta sunt servanda*, en los términos del conocido aforismo latino (confr. el considerando 3º que precede a la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados; De La Guardia–Delpech, “El Derecho de los Tratados

y la Convención de Viena”, pág. 286). Este principio tuvo recepción normativa expresa en el artículo 26 de la Convención, que dice: “Todo tratado en vigor obliga a las partes y debe ser cumplido por ellas de buena fe”. Al ser un tratado un acuerdo de voluntades entre sujetos de derecho internacional, carece de sentido postular, como principio general, la posibilidad de su revocación unilateral. Esto entraña incumplimiento del acuerdo, con la consiguiente responsabilidad por los daños. Con excepción, como es lógico, de los supuestos en los que el propio derecho internacional autoriza a dar por terminado un tratado, verbigracia como consecuencia de su violación por una de las partes, imposibilidad subsiguiente de cumplimiento, o cambio fundamental de las circunstancias (arts. 60, 61 y 62 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados). Cabe consignar, en este contexto, que en ningún momento el Estado argentino pretendió ampararse en alguna de estas causales para justificar su conducta, ni tampoco alegó falta de reciprocidad por parte del Brasil, ni que existiera una práctica común a los países signatarios del Acuerdo N° 1 que avalara la postura que asumió en esta causa, lo cual hubiera podido ser relevante –en ciertas condiciones (confr. N.70. XXIII. “Nadel, León y otro s/ contrabando”, sentencia del 6 de abril de 1993)– a la luz del artículo 31, inc. 3º, apart. b, de la Convención, que establece que deberá tenerse en cuenta, como regla de interpretación: “toda práctica ulteriormente seguida en la aplicación del tratado por la cual conste el acuerdo de las partes acerca de la interpretación del tratado”.

27) Que lo expuesto en los considerandos precedentes resulta acorde con las exigencias de cooperación, armonización e integración internacionales que la República Argentina reconoce, y previene la eventual responsabilidad del Estado por los actos de sus órganos internos, cuestión a la que no es ajena la jurisdicción de esta Corte en cuanto pueda constitucionalmente evitarla. En este sentido, el Tribunal debe velar porque las relaciones exteriores de la Nación no resulten afectadas a causa de actos u omisiones oriundas del derecho argentino que, de producir aquel efecto, hacen cuestión federal trascendente.

28) Que no escapa a la consideración de esta Corte el hecho de que la actora en este juicio es una empresa argentina, ni que la República Federativa del Brasil ha sido ajena al desarrollo de esta causa. Pero no cabe duda de que este país –y sus empresas– se verían indirectamente afectados si se aplicaran al caso de autos las normas cuestionadas, por la repercusión que ello seguramente tendría en el intercambio comer-

cial con la Argentina, que el Acuerdo N^o 1 procura resguardar y fomentar. Por ello, el reconocimiento de un derecho en cabeza de los importadores amparados –aunque no se los mencione– por el Acuerdo, cuya vigencia y operatividad no fueron cuestionadas en ninguna instancia, es coherente con la finalidad de constituir un mercado común latinoamericano, expresada en el artículo 1^o del Tratado de Montevideo de 1980.

29) Que a igual conclusión arribó, en el derecho comparado, el Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas respecto de un tema que guarda cierta analogía con el presente: el de la invocación directa de las normas comunitarias por los particulares ante los tribunales nacionales (confr. caso 26/62, “Van Gend en Loos”, sentencia del 5 de febrero de 1963, Recueil, 1963, págs. 23 y sgtes.; versión española en “Jurisprudencia del Tribunal de Justicia de las Comunidades Europeas”, ed. Centro de estudios constitucionales–Secretaría de Estado para las relaciones con las comunidades europeas, Madrid, 1984, págs. 11 y sgtes.). Se trataba de una compañía holandesa que había importado un producto de Alemania. La aduana local reclamó el pago de derechos de importación a una tasa más alta que la existente para esa mercadería al tiempo de entrada en vigor del Tratado de Roma. La tasa había subido del 3% al 8%, como consecuencia de un acuerdo entre los países del Benelux. La compañía protestó ante las autoridades nacionales sobre la base de que el Tratado de Roma, en su artículo 12, prohibía a las partes aumentar los aranceles aduaneros vigentes entre ellos a la época de la adopción de aquel instrumento. Las autoridades rechazaron la petición y la compañía apeló ante un tribunal administrativo, que interrumpió el procedimiento y preguntó al Tribunal de las Comunidades “si el artículo 12 del Tratado CEE tiene un efecto interno; en otros términos, si las partes pueden alegar, basándose en dicho artículo, derechos de carácter individual que el juez debe salvaguardar”. Los gobiernos que presentaron observaciones, Alemania, Bélgica y Holanda, y el Abogado General sostuvieron que sólo los estados podían alegar infracciones al Tratado. Sostuvieron, además, que el Tratado otorgaba derechos e imponía obligaciones sólo a los estados miembros y no a individuos o entidades privadas, que quedaban sujetos al derecho nacional. Si bien el principio de invocación directa de las normas comunitarias no está específicamente establecido en el Tratado de Roma, el Tribunal lo dedujo del concepto de mercado común. Afirmó que el objetivo del Tratado es establecer un mercado común, cuyo funcionamiento concierne directamente a las partes intere-

sadas de la Comunidad. Y concluyó que ese objetivo implica que el Tratado confiere derechos a los individuos y no sólo a los estados. Esta famosa sentencia ha sido la base de toda una jurisprudencia constante, seguida por el Tribunal y por los tribunales nacionales en los países de la Comunidad (confr. Ruda, José María “La aplicación y la primacía del derecho que emana de las organizaciones internacionales en el fuero interno”, en la obra colectiva “Hacia un nuevo orden internacional y europeo. Estudios en homenaje al profesor don Manuel Díez de Velasco”, Ed. Tecnos, Madrid, 1993, págs. 623 y sgtes.).

Si bien es evidente que median diferencias entre el caso reseñado y esta causa –fundamentalmente la actual inexistencia de un tribunal supranacional en el ámbito de la ALADI destinado a resolver este tipo de controversias y la eventual distinción entre tratados internacionales y derecho comunitario–, ellas no impiden otorgarle un tratamiento semejante a reclamos como el incoado por la actora en esta causa, en razón del grado de integración que entrañan los acuerdos previstos en el artículo 7º del Tratado de Montevideo de 1980 respecto de los países que los suscriben, es decir, en lo que al caso respecta, Argentina y Brasil. Más aún si se toma en cuenta la reciente firma del Tratado de Asunción de 1991, que sienta las bases de organización del MERCOSUR, que mantiene a la integración regional como un objetivo claro de la política internacional argentina.

30) Que en el ámbito de los acuerdos internacionales sobre derechos de importación, el Código Aduanero contiene una regla que se adecua armoniosamente con el artículo 27 de la Convención de Viena y con los principios que lo sustentan. En efecto, después de otorgar al Poder Ejecutivo la facultad de establecer o modificar derechos de importación con el objeto de cumplir determinadas metas políticas que se enumeran (art. 664, apartados 1 y 2), el legislador ordenó que: “Las facultades otorgadas en el apart. 1 del art. 664 deberán ejercerse respetando los convenios internacionales vigentes”.

31) Que en virtud de lo dispuesto por el artículo 27 de la Convención de Viena y, concordemente y con mayor precisión en relación al caso de autos, por el artículo 665 del Código Aduanero, la resolución 174/86 del Ministerio de Economía no puede aplicarse al *sub lite* en la medida en que supone una patente contradicción con el Acuerdo N° 1 entre Argentina y Brasil.

32) Que, en cambio, el artículo 665 transcripto no resuelve lo relativo al incumplimiento que entrañaría la aplicación a este caso del gravamen creado por la ley 23.101. La cámara *a quo*, Sala IV, en la causa “Sao Paulo Establecimiento Industrial y Comercial S.R.L. c/ Administración Nacional de Aduanas s/ demanda contenciosoadministrativa” entendió que: “con dicha norma legal el Poder Legislativo ha sido explícito en reservar para sí la decisión política en la coyuntura de resultar imprescindible el apartamiento de los compromisos internacionales asumidos por la República, impidiendo que tan grave resolución sea adoptada por otros órganos que no sean el constitucionalmente habilitado para ello” (del considerando 10). Mas no puede ser éste el sentido del artículo 665 del Código Aduanero, pues dicha interpretación lo enfrentaría frontalmente con la Constitución (confr. los considerandos 21, 22 y 23 de esta sentencia) y con el artículo 27 de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, por lo que debe descartarse de conformidad con la añeja jurisprudencia según la cual entre las diversas interpretaciones posibles de una norma debe preferirse aquella que guarde mayor armonía con el resto del ordenamiento vigente (Fallos: 256:24; 261:36; 262:236; 312:296, 974). Por otra parte, la apreciación de la cámara no tiene en consideración que el órgano constitucionalmente habilitado para tomar la iniciativa política de desvincular al país de un tratado internacional no es el Congreso sino el Poder Ejecutivo (confr. el considerando 21 de esta sentencia). En efecto, es razonable deducir esta competencia de la otorgada por el artículo 86 de la Constitución en cuanto establece que: “El presidente de la Nación tiene las siguientes atribuciones: 14. Concluye y firma tratados de paz, de comercio, de navegación, de alianza, de límites y de neutralidad, concordatos y otras negociaciones requeridas para el mantenimiento de buenas relaciones con las potencias extranjeras...”. En tales condiciones, este órgano debe ser el que origine, en su caso, la denuncia del tratado internacional por las vías pertinentes previstas en el tratado mismo o, en su ausencia, de conformidad con lo dispuesto por la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados (arts. 54 y sigts.).

33) Cuadra entonces precisar el alcance del artículo 665 del Código Aduanero en relación al caso. Por las razones expuestas, debe entenderse que la norma tiende a evitar que el apartamiento de convenciones internacionales pudiera originarse en medidas internas de fuente administrativa. Mas no entraña una reserva de dicha posibilidad a favor del Congreso, ya que a los efectos del artículo 27 de la Conven-

ción de Viena no existe una diferencia sustancial entre un acto del Poder Ejecutivo y una ley del Congreso. Cabe concluir, por tanto, que tampoco puede aplicarse en el *sub examine* el gravamen creado por la ley 23.101 ya que ello conllevaría la violación del Acuerdo N° 1 entre Argentina y Brasil.

Por ello, se declaran procedentes los recursos extraordinarios interpuestos, se confirma el fallo apelado en lo que respecta a los agravios de la Administración Nacional de Aduanas y se lo revoca respecto de los agravios de la actora (art. 16, segunda parte, ley 48). En consecuencia, se ordena que se le devuelva la suma pagada en concepto de gravamen Fondo ley 23.101. Con costas. Notifíquese y remítase.

ANTONIO BOGGIANO.

DISIDENCIA DEL SEÑOR MINISTRO DOCTOR DON EDUARDO MOLINÉ O'CONNOR

Considerando:

1º) Que el Tribunal Fiscal de la Nación confirmó la resolución de la Administración Nacional de Aduanas, por la que se denegó la devolución de las sumas abonadas en concepto de derecho de importación adicional del 10%, establecido por el art. 2º de la resolución 174/86 (Ministerio de Economía) y del impuesto establecido por la ley 23.101, que fueran ingresadas con motivo de la importación de café crudo (verde originario del Brasil).

2º) Que a raíz del recurso interpuesto por la actora, la Sala II de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal revocó el decisorio en lo atinente al mentado derecho adicional, y lo mantuvo respecto del gravamen instituido por la aludida ley 23.101.

3º) Que para así resolver, y en lo que atañe a la cuestión señalada en primer término, subrayó que a través del Acuerdo de Alcance Parcial de Renegociación N° 1, suscripto entre los plenipotenciarios de Argentina y Brasil, con fecha 30 de abril de 1983, se negoció entre ambas naciones un porcentaje residual del cero por ciento (0%) en con-

cepto de derecho para la mercadería involucrada y que, por la resolución 476/85, y su aclaratoria, número 174/86, el Ministerio de Economía fijó un derecho de importación adicional del diez por ciento (10%).

4º) Que observó asimismo, que las mentadas resoluciones fueron dictadas en virtud de lo establecido en la ley 22.792, por la que se autorizó al Poder Ejecutivo Nacional a delegar, en el ministerio competente, las facultades que, para modificar los derechos de importación establecidos, se encuentran previstas en el art. 664 del Código Aduanero. Apuntó, que no obstante ello, el art. 665 de dicho ordenamiento establecía que el Poder Ejecutivo debía ejercer las citadas atribuciones, “respetando los convenios internacionales vigentes”. Ello no significaba, según se desprende de la sentencia de cámara, que estuviera vedada la elevación de los derechos de importación, sino que dicha modificación sólo podía llevarse a cabo mediante la sanción de una ley formal que dejara sin efecto la norma bilateral suscripta entre Argentina y Brasil. Señaló, para abonar esta aserción, que las facultades ejercidas por el Ministerio de Economía no podían tener una extensión mayor que las del órgano delegante —el Poder Ejecutivo de la Nación—, quien las ejercía en virtud de lo dispuesto en el art. 664 del Código Aduanero, con la limitación establecida en el art. 665.

5º) Que distinto temperamento adoptó frente al debate suscitado respecto del gravamen creado por la ley 23.101. Señaló que en este punto “otra es la solución a la que cabe arribar habida cuenta que el gravamen en cuestión ha sido creado por ley formal de igual jerarquía normativa a la del tratado internacional; razón bastante para desechar el agravio”. Añadió que las facultades delegadas en el Poder Ejecutivo han sido ejercidas conforme a derecho, toda vez que con respecto a los tributos con afectación especial, como el establecido en la citada ley, no rige la limitación impuesta por el art. 665 del Código Aduanero, habida cuenta que dicha norma está referida a los derechos de importación establecidos en otra categoría normativa de dicho texto legal.

6º) Que las decisiones que adoptadas en la sentencia de cámara, fueron materia de los agravios desarrollados en los recursos extraordinarios interpuestos por la actora y el Fisco Nacional, respectivamente, los que resultan formalmente procedentes, toda vez que se cuestiona la interpretación y alcance de normas federales y se ha resuelto en contra del derecho fundado en ellas por los recurrentes (art. 14, inc. 3, ley 48).

7º) Que con respecto a la cuestión atinente a determinar si el Ministerio de Economía se encontraba facultado para fijar un derecho de importación adicional respecto de mercadería amparada por el mentado acuerdo de alcance parcial, la actora califica como improcedente la aplicación del gravamen establecido por el art. 2º de la resolución (M.E.) Nº 174/86, a la vez que afirma que un tratado internacional tiene –dentro del orden normativo– un nivel equivalente al de la ley, por lo que, sostiene, se lo debe considerar como formando parte del marco legal que limita el ejercicio de la competencia delegada en dicha cartera de Estado, para establecer impuestos aduaneros. Concluye, en consecuencia, que la violación del Tratado tornaría inválida a la resolución, por exceder la competencia delegada.

8º) Que la mercadería bajo tratamiento ha sido negociada en el marco del “Acuerdo de Alcance Parcial de Renegociación de las Preferencias Otorgadas en el Período 1962/1980”, suscripto entre la República Argentina y la República Federativa del Brasil, con fecha 30 de abril de 1983, con un derecho aduanero de “cero por ciento”. Este acuerdo fue objeto de sucesivas prórrogas que motivaron, en cada caso, el dictado de una norma interna que pusiera en vigencia, en el ámbito de la República Argentina, lo allí acordado. Así, el Segundo Protocolo Modificadorio, que prorrogó la vigencia del Acuerdo hasta el 30 de junio de 1985, fue puesto en vigencia, en el ámbito interno, por la resolución conjunta de los ministros de Economía y de Relaciones Exteriores y Culto Nº 662 y 667 bis/85. El Tercer y Cuarto Protocolos Modificatorios que prorrogaron la vigencia del Acuerdo hasta el 31 de julio de 1985 y 31 de diciembre de 1985, respectivamente, motivaron el dictado de la Resolución Conjunta Nº 1316/85 y 116/85, para incorporarlas a nuestro derecho interno. Por último, en el Quinto Protocolo Modificadorio, del 9 de diciembre de 1985, inscripto en los registros de la Asociación Latinoamericana de Integración el 19 de febrero de 1986, se convino prorrogar las preferencias pactadas entre ambos países hasta el 31 de diciembre de 1986, ratificado por Resolución Conjunta 340 y 285 bis de los ministerios de Economía y Relaciones Exteriores y Culto.

9º) Que mediante el art. 2º de la resolución Nº 174/86, del 26 de febrero de 1986, prorrogada hasta el 31 de diciembre de ese mismo año por la resolución (M.E.) Nº 258/86, se impuso a las importaciones de mercaderías amparadas por instrumentos de negociación acordadas en la ALADI y que prevean gravámenes residuales, un derecho de importación adicional del diez por ciento (10%).

10) Que la dilucidación de la controversia requiere precisar, por un lado, si los estados signatarios del referido acuerdo bilateral se encontraban facultados para establecer unilateralmente tributos que alteren el tratamiento aduanero acordado en dicho instrumento. Para ello, es menester puntualizar que en el Tratado de Montevideo de 1980 –ratificado por ley 22.354– por el que se convino la creación de la Asociación Latinoamericana de Integración (ALADI) –a cuyo amparo se suscribió el mentado acuerdo parcial–, se estableció que en el caso de productos incluidos en la preferencia arancelaria regional “o en acuerdos de alcance regional o parcial (como acaece en el *sub lite*), que no sean producidos o no se produzcan en cantidades sustanciales en su territorio, cada país miembro tratará de evitar que los tributos u otras medidas internas que se apliquen deriven en la anulación o reducción de cualquier concesión o ventaja obtenida por cualquier país miembro como resultado de las negociaciones respectivas. Si un país miembro se considera perjudicado por las medidas mencionadas en el párrafo anterior, podrá recurrir al Comité con el fin de que se examine la situación planteada y se formulen las recomendaciones que correspondan” (art. 47).

11) Que aun cuando esta norma reproduce lo dispuesto en el art. 22 del Tratado de Montevideo sobre Zona de Libre Comercio, de 1960 –ratificado por ley 15.378– y que constituye su antecedente inmediato, lo cierto es que en el Tratado de 1980 –que sirvió de marco al acuerdo parcial a cuyo amparo se negociaron las mercaderías involucradas en autos–, no existe una disposición como la contenida en el art. 48 de aquel Tratado que sirvió de precedente. En este Tratado del año 1960, se convino que: “Ninguna modificación introducida por una Parte Contratante en el régimen de imposición de gravámenes a la importación podrá significar un nivel de gravámenes menos favorable que el vigente antes de la modificación, para cada uno de los productos que fueren objeto de concesiones a las demás Partes Contratantes”.

12) Que el Tratado de Montevideo de 1980 importa la derogación de su antecedente, suscripto en esa misma ciudad en 1960 (arts. 65 y 66; confr. asimismo art. 59, punto 1º de la Convención de Viena sobre Derecho de los Tratados, ratificado por ley 19.865), pues se trata del caso de leyes sucesivas que legislan sobre la misma materia; y la omisión en la última, de disposiciones de la primera, importa dejarlas sin efecto cuando en la nueva ley la cuestión que se trata es clara (Fallos: 304:794; 306:721). Consecuentemente, la aplicación de esta regla

hermenéutica, sumado a los claros términos en que está redactado el aludido art. 47 del Tratado de Montevideo de 1980, permite advertir sin lugar a dudas que el mantenimiento del nivel de tributos a la importación acordado en las respectivas negociaciones internacionales no se exhibe como una obligación imperativa; por lo que, antes bien, resulta facultativo para los estados signatarios dejarlo de lado, sin otra consecuencia que el ejercicio de la facultad inherente al país miembro afectado, de acudir al Comité de representantes con el fin de que se examine la situación planteada y, eventualmente, formule éste las recomendaciones que correspondan, para ser tratadas en el Consejo de Ministros de Relaciones Exteriores y, en su caso, en la Conferencia de Evaluación y Convergencia (arts. 47 *in fine*, citado y 35 del Tratado de 1980).

13) Que el art. 664 del Código Aduanero faculta al Poder Ejecutivo para gravar con derechos, la importación para consumo de mercadería que no estuviera alcanzada por dicho tributo (inciso a), así como para modificar un derecho de importación establecido (inciso c). A su turno, mediante la ley 22.792 se autorizó al Poder Ejecutivo a delegar en el ministerio competente en razón de la materia involucrada y en las condiciones que en su caso estimare conveniente establecer, las facultades que tiene conferidas por dicha norma del texto aduanero (art. 5º). Asimismo, mediante la aludida ley 22.792 se dispuso mantener la aplicación del decreto 751/74 –en la medida en que resultara compatible con ella y con el Código Aduanero–, por el que se autorizó al Ministerio de Economía a efectuar modificaciones en la Nomenclatura Arancelaria y Derechos de Importación.

14) Que en tales condiciones las previsiones del art. 665 del Código Aduanero no pudieron, en la emergencia, constituir óbice para que el Ministerio de Economía dictara la resolución N° 174/86 en ejercicio de las facultades emergentes del art. 664 de dicho ordenamiento legal y del art. 2º de la ley 22.792. Ello así, a poco que se advierta que si bien es cierto que mediante aquella norma del Código Aduanero se estableció que las facultades otorgadas en el apartado I del artículo que lo precede “deberán ejercerse respetando los convenios internacionales vigentes”, no lo es menos que el tratado internacional pertinente –al que cabe asignarle el marco legal correspondiente como consecuencia de su ratificación por ley del Congreso de la Nación– no contiene obligaciones imperativas que inhiban el ejercicio de facultades en materia de fijación de tributos vinculados con la importación. Pretender que

tales prerrogativas sólo pueden ser ejercitadas a través de una ley formal, como consigna el pronunciamiento del *a quo*, implica desatender la armonía que las leyes deben guardar con el orden jurídico restante y significa no haber preferido la interpretación que favorece aquella armonía y los fines perseguidos por el legislador (Fallos: 306:940, entre muchos otros).

15) Que en orden a lo precedentemente expuesto resulta menester compatibilizar el ejercicio de las atribuciones que, para modificar tributos de importación, resulta del citado artículo 47 del Tratado de Montevideo, con las limitaciones del también referido art. 665 del Código Aduanero. Mediante esta norma, cabe consignarlo, el legislador ha pretendido preservar el esquema de jerarquía normativa consagrado en el art. 31 de la Constitución Nacional, desde que procura privilegiar las obligaciones contraídas mediante los tratados internacionales, por sobre las decisiones del Poder Administrador. Pero, por principio, ello supone que dichos convenios hayan establecido obligaciones de cumplimiento forzoso para el Estado miembro. Y ese ha sido el sentido del mentado art. 665 del Código Aduanero que, cabe puntualizarlo, se correlaciona con la Convención de Viena sobre el Derecho de los Tratados –ratificado por ley 19.865–, en cuanto establece que “una parte no podrá invocar las disposiciones de su derecho interno como justificación de incumplimiento de un tratado...” (art. 27). El término “incumplimiento” presupone, por definición, la preexistencia de obligaciones de cumplimiento no facultativo, diferentes de las que prevalecen en el ámbito de los preceptos emanados de las normas involucradas en la cuestión *sub examine*.

16) Que en lo que concierne a la procedencia de la repetición del tributo creado por la ley 23.101, cabe consignar que en el art. 22 de dicho texto se dispuso la creación del Fondo Nacional de Promoción de Exportaciones, en tanto que en el art. 23 se faculta al Poder Ejecutivo Nacional a imponer un gravamen de hasta el 0,50% sobre las importaciones realizadas bajo el régimen de destinación definitiva de importación para consumo, afectado a ese Fondo. El Poder Ejecutivo en uso de tales atribuciones dictó el decreto 179/85, estableciendo un gravamen del 0,50%.

17) Que la actora sostiene, con remisión a jurisprudencia del Tribunal, que al ser la ley 22.354 –por la que se aprobó el Tratado de Montevideo– una disposición de carácter especial, no cabe entender que haya sido dejada sin efecto por una ley general, como lo es la 23.101,

ya que, sostiene, esta última no contiene una derogación expresa de la anterior ni tampoco existe una repugnancia manifiesta entre ambas.

18) Que sin perjuicio de hacer aplicable respecto del punto ahora en debate las conclusiones allegadas *ut supra* respecto del gravamen adicional creado por la resolución 174/86 (M.E.), y dejando a salvo que ello basta para desestimar la repetición pretendida, lo cierto es que las argumentaciones esgrimidas por la actora se desvanecen frente a las previsiones del Tratado respecto de la cuestión *sub examine*. En efecto, conforme lo normado en el art. 49 de dicho texto –ratificado como se tiene visto por ley 22.354–, los países miembros están facultados para establecer normas complementarias de política comercial que regulen entre otras materias “la aplicación de restricciones no arancelarias, el régimen de origen, la adopción de cláusulas de salvaguardia, los regímenes de fomento a las exportaciones y el tráfico fronterizo”. Frente a tales previsiones cuadra señalar que la ley 23.101 tuvo como objetivo esencial la promoción de exportaciones, para lo cual previó la creación de un Fondo de afectación especial.

Asimismo cabe señalar que, respecto de los acuerdos de alcance parcial, como el tratado en el *sub lite*, el Tratado de Montevideo de 1980 estipula que “podrán contener, entre otras, normas específicas en materia de origen, cláusulas de salvaguardia, restricciones no arancelarias, retiro de concesiones, renegociación de concesiones, denuncia, coordinación y armonización de políticas. En el caso de que tales normas específicas no se hubieran adoptado, se tendrán en cuenta las disposiciones que establezcan los países miembros en las respectivas materias, con alcance general” (art. 9º, inc. g). Consecuentemente, esta habilitación que hace el Tratado respecto de la formulación de normas de alcance general –la 23.101 lo es–, deja sin sustento el único argumento en que se apoya la recurrente.

Por tanto, a mérito de los fundamentos expuestos en los acápites precedentes, se revoca parcialmente la sentencia de cámara y, en consecuencia, se rechaza la repetición deducida en autos. Costas por su orden, en atención a que las dificultades interpretativas de las cuestiones sometidas a decisión pudieron generar expectativas razonables a la vencida acerca del éxito de su pretensión. Notifíquese y devuélvase.