

## **La inconstitucionalidad en cadena: de la ley 24.629 al decreto 618/97**

Horacio Guillermo Corti  
Juan Manuel Álvarez Echagüe

El objetivo del presente trabajo consiste en evaluar la legitimidad constitucional de un conjunto de decisiones legislativas y ejecutivas de superlativa relevancia tributaria: la ley 24.629 mediante la cual el Congreso hace uso del instituto de la delegación legislativa prevista por el artículo 76 de la Constitución, el decreto delegado 1156/96 y su modificatorio 1589/96 y el decreto de necesidad y urgencia 618/97 que modifica, entre otras, la ley 11.683 y el Código Aduanero<sup>1</sup>. Para ello resulta necesario un sucinto bosquejo de las actuales instituciones constitucionales y de su incidencia en materia tributaria.

### **I. Derecho Constitucional de Excepción**

El primer artículo de la Constitución Nación plasma una inequívoca decisión constituyente: el Estado argentino es una República. Esto significa, en lo fundamental, la adopción del principio de división de poderes. Las decisiones fundamentales se encuentran distribuidas en diversos órganos, otorgándosele a cada uno atribuciones exclusivas. Dicha decisión constituyente elimina sin dejar dudas la forma alternativa de gobierno: el despotismo: la concentración del poder en un sólo órgano<sup>2</sup>.

El complemento lógico de esta decisión se encuentra en el artículo 29: toda concesión al Poder Ejecutivo de facultades extraordinarias o de la suma del poder público constituye un delito de infame traición a la patria. La hermenéutica de este delito debe tener en cuenta lo dispuesto por el artículo 119, donde se postula que la traición contra la Nación consiste únicamente en tomar las armas contra ella o en unirse a sus enemigos prestándoles ayuda y socorro.

El corolario es claro: conceder la suma del poder público es equivalente a tomar las armas contra la Nación e, incluso, a unirse a los enemigos externos. De ahí que el conjunto de estos actos se reputen insanablemente nulos. El artículo 29 así lo dispone respecto a la concesión de facultades extraordinarias y la suma del poder público. El 36 en lo relativo a los actos de fuerza contra el orden institucional y el sistema democrático. En resumen: la Constitución asimila la suma del poder público con el golpe del Estado. Ambos consisten en una ruptura del orden constitucional.

---

<sup>1</sup> ver: Díaz Ortiz, J., *El gigante con pies de barro*, Errepar, T. XVIII, pág. 389.

<sup>2</sup> ver: Bobbio, N., *La teoría de las formas de gobierno en la historia del pensamiento política*, FCE, 1987.

Teniendo en cuenta el conjunto de las cláusulas constitucionales, la forma republicana de gobierno tiene varias facetas que cristalizan diversas pero confluyentes tradiciones políticas. Esta visión de la República, ecléctica si se quiere, es la que se sintetiza bajo el nombre de constitucionalismo<sup>3</sup>. En primer lugar: el poder se encuentra *distribuido*. El Poder Legislativo reglamenta la Constitución; el Ejecutivo reglamenta las leyes dictadas por el Legislativo y el Poder Judicial resuelve toda causa que verse sobre puntos regidos por la Constitución y las leyes de la Nación. En segundo término: el poder se encuentra *limitado*. Los órganos constituidos están sujetos a obligaciones y a prohibiciones. Tres: el gobierno tiene un origen *democrático*.

Estas tres facetas del poder estatal (distribuido, limitado y democrático) son complementarias e inescindibles. Es ilegítimo ponerlas en pugna. La forma típica de hacerlo es movilizar el origen democrático del poder para justificar la suspensión de sus límites y su concentración en un sólo órgano. Pero en tal caso se comete el delito de traición.

Un orden jurídico republicano se caracteriza por la peculiar jerarquía de sus reglas. Las reglas legislativas deben ser adecuadas a la Constitución. Conforme al artículo 28 los principios, garantías y derechos reconocidos no deben ser alterados por las leyes que reglamenten su ejercicio. Por su parte, las reglas generales emanadas del Poder Ejecutivo deben ser acordes tanto a la Constitución como a las reglas dictadas por el Congreso. El artículo 99 establece que el Presidente de la Nación expide las instrucciones y reglamentos que sean necesarios para la ejecución de las leyes de la Nación no debiendo alterar su espíritu con excepciones reglamentarias. Los actos administrativos individuales, en fin, deben ser acordes a toda la normativa precedente.

Toda esta ordenación normativa requiere de algún mecanismo para asegurar su regularidad<sup>4</sup>. Es decir: se hace imprescindible resguardar institucionalmente la supremacía de la Constitución. En nuestra República dicha tarea es llevada a cabo de manera difusa por el Poder Judicial y, en última instancia, por la Corte Suprema de Justicia de la Nación<sup>5</sup>.

Por cierto: hay situaciones graves que requieren soluciones de igual carácter. Circunstancias anómalas, imprevisibles, incluso catastróficas, que hacen fácticamente imposible seguir el curso normal de toma de decisiones. Ante tales casos -que por definición

---

<sup>3</sup> ver: Botana, N., *La tradición republicana*, Sudamericana, 1997; Nino, C., *Fundamentos de derecho constitucional*, Astrea, 1992; O'Donnell, G., Accountability horizontal en *Ágora* 8-5 y Otra institucionalización en *La política* 2-5; Bobbio, N., *Liberalismo y democracia*, FCE, 1990.

<sup>4</sup> ver: Kelsen, H., La garantie jurisdictionnelle de la Constitution (La justice constitutionnelle) en *Revue du Droit Publique et de la Science Politique en France et a l'étranger*, XXXV, 1928 y *¿Quién debe ser el defensor de la Constitución?*, Tecnos, 1995.

<sup>5</sup> ver: "Marbury vs. Madison" (1803) así como los precedentes de la Corte Suprema de Justicia de la Nación, "El Ministerio Fiscal c. Don Benjamín Calvete, por atentados contra la inmunidad de un senador" Fallos 1-340 y "La Municipalidad de la Capital c. doña Isabel A. de Elortondo, sobre expropiación" Fallos 33-162.

son raros, singulares y excepcionales-, los constituyentes han previsto un capítulo completo de soluciones: el Derecho Constitucional de Excepción<sup>6</sup>. Frente a la situación excepcional no se suspende *in totum* el orden constitucional, tal como se desprende de la clásica máxima *salus populi suprema lex est*<sup>7</sup>. Por el contrario, se prevén mecanismos particulares que alteran - dentro de rigurosos y estrictos límites- el funcionamiento normal del orden republicano. Es una alteración sin supresión ni suspensión.

La Constitución histórica preveía la declaración del estado de sitio. La actual, mecanismos como los decretos de necesidad y urgencia y la delegación legislativa. Se trata de mecanismos excepcionales para responder a situaciones de extrema gravedad. Son justificados en cuanto *mal menor* frente a una opción a la que nuestra historia no ha sido ajena: la quiebra del orden republicano y la concentración del poder. Por tal razón estos institutos están rodeados de severas restricciones y limitaciones, pues son una vía que subrepticamente permitiría cometer el delito de infame traición tipificado en el artículo 29.

La lógica constitucional es clara: prever mecanismos de excepción no implica conceder la suma del poder público o facultades extraordinarias. No se trata de introducir la razón de Estado, quintaesencia del poder absolutista, sino de instituciones que se encuentran severamente reguladas en lo que respecta a su ejercicio<sup>8</sup>. Y que, por lo tanto, de ninguna manera se encuentran sustraídas al control de constitucionalidad al que están sujetos todos los actos de los poderes constituidos.

Los institutos de excepción no son un medio noble para destruir la República, sino un método reglado para sostenerla y conservarla en circunstancias de extrema gravedad. En este aspecto no resulta cuestionable recordar un clásico precedente (Milligan vs. Wallace; 1866) de la Suprema Corte norteamericana: “La Constitución de los Estados Unidos es ley para los gobernantes y para los gobernados, tanto en tiempo de guerra como en época de paz, y cubre con el escudo de su protección a toda clase de hombres, en todos los tiempos y en cualesquiera circunstancia”<sup>9</sup>.

## II. Tributos y reserva de ley

---

<sup>6</sup> ver: Negretto, G., *El problema de la emergencia en el sistema constitucional*, Ábaco, 1993.

<sup>7</sup> La antinomia entre derecho y situación excepcional es, como se sabe, sostenida por Carl Schmitt; ver, entre otros, *Teología política. Cuatro capítulos acerca de la soberanía*, Cultura Española, 1944; *La dictadura*, Alianza, 1995; *La defensa de la Constitución*, Tecnos, 1983; *Legalidad y legitimidad*, Aguilar, 1971.

<sup>8</sup> ver las consideraciones sobre la razón de razón en relación a la doctrina de los actos de gobierno de Linares, F., *Fundamentos de derecho administrativo*, Astrea, 1975, págs. 66 y ss.

<sup>9</sup> ver: Sánchez Viamonte, C., *Ley marcial y estado de sitio en el derecho argentino*, Perrot, 1957.

La Constitución distribuye la capacidad de decisión entre diversos órganos, cada uno de los cuales tiene atribuciones exclusivas directamente asignadas. En sus respectivas esferas el Congreso, el Poder Ejecutivo y el Jefe de Gabinete están habilitados para dictar reglas generales. El Congreso dicta las leyes que reglamentan la Constitución. El artículo 75 enumera un conjunto de atribuciones, disponiendo en su último inciso que le corresponde hacer todas las leyes y reglamentos que sean convenientes para poner en ejercicio los poderes precedentes y todos los otros que la Constitución le concede al Gobierno de la Nación. El Poder Ejecutivo tiene las atribuciones que se encuentran explicitadas en el artículo 99. El Jefe de Gabinete ejerce la administración general del país, correspondiéndole un conjunto de decisiones que se detallan en los incisos 3 a 13 del artículo 100. El inciso segundo de ese mismo artículo le atribuye la capacidad de expedir los actos y reglamentos que sean necesarios para ejercer las facultades precedentes, requiriéndose el refrendo del ministro del ramo de que se trate el acto o reglamento.

Respecto a la rigurosidad de esta distribución del poder de decisión, el texto constitucional es claro: “El Poder Ejecutivo no podrá en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable emitir disposiciones de carácter legislativo” (art. 99, inciso tercero).

Son cuatro, entonces, los actos que la Constitución directamente califica de insanablemente nulos: a) la concesión por parte del Congreso de la suma del poder público; b) los actos de fuerza contra la República; c) la unión con los enemigos de la Nación en el estado de guerra y d) la invasión por parte del Poder Ejecutivo del ámbito exclusivamente reservado al Congreso. No se violenta la Constitución si se afirma que todo aquél que cometa alguno de estos delitos (incluso, conforme el propio artículo 29, aquellos que lo consientan) es un infame traidor a la patria. Concordante con esta sistemática es el tenor de la regla siguiente: “Se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo” (art. 76).

El poder tributario se encuentra comprendido en las disposiciones precedentes. El artículo 17 es terminante al establecer que sólo el Congreso impone las contribuciones expresadas en el artículo cuarto, circunstancia ratificada por el artículo 75 que enumera las atribuciones del órgano parlamentario. El conjunto de estas cláusulas (artículos 4, 17, 75) permiten enunciar el principio de reserva de ley en materia tributaria: *nullum tributum sine lege*.

Al Poder Ejecutivo le corresponde dictar las reglamentaciones que sean necesarias para ejecutar la legislación tributaria. Y dado que la obligación de recaudar las rentas de la Nación es una atribución que la Constitución directamente le asigna al Jefe de Gabinete, es éste quien debe dictar los reglamentos que sean necesarios para ejercer dicho cometido (art. 100 incisos 1 y 7). Esta última directiva constitucional tiene una consecuencia cuya claridad elimina cualquier tipo de controversia: el organismo encargado de la recaudación tributaria se encuentra subordinado al Jefe de Gabinete. Es decir: dicho organismo fiscal debe encuadrarse

jerárquicamente dentro del ámbito de la Jefatura de Gabinete de Ministros. Y no, simple deducción lógica, dentro de alguno de los ministros secretarios del Poder Ejecutivo Nacional.

Ahora bien, que no haya tributo sin ley significa: todos los elementos estructurales o sustantivos de los tributos deben ser decididos por el órgano legislativo. Especificar cuáles son tales elementos requiere de una adecuada reconstrucción de las normas tributarias<sup>10</sup>. Luqui ha efectuado una enumeración de los mismos, la que es pacíficamente aceptada por la doctrina tributaria como base para los análisis. En primer lugar, el hecho imponible definido de manera cierta. Esto es: el conjunto completo de las condiciones -materiales, subjetivas, cuantitativas, espaciales y temporales- que particularizan los hechos que dan nacimiento a la obligación de contribuir. En segundo lugar, todos los aspectos que conforman a la obligación tributaria: subjetivo, material, cuantitativo, temporal. También hay que considerar todo lo comprendido bajo el concepto de responsabilidad tributaria, así como los procedimientos que se deban seguir para determinar de oficio aquella obligación. Tres: las exenciones. A estas cabe agregar, por supuesto, las exclusiones de objeto, las deducciones, las desgravaciones, los mínimos no imponibles, más todo el amplio menú de los beneficios fiscales. En cuarto lugar: los actos antijurídicos, las sanciones correspondientes y las acciones que se le acuerdan a los individuos como garantía de sus derechos. Y Luqui añade un último elemento: “el órgano administrativo con competencia para recibir el pago”.

La sustantividad de este último aspecto se justifica en cuanto se advierte que dicho órgano ocupa el lugar de sujeto de activo de las obligaciones tributarias. Es el sujeto que jurídicamente se contrapone al sujeto pasivo de aquellas obligaciones. A ello se añade un rasgo no menor: ese mismo sujeto es aquél que determina de oficio la obligación tributaria. Ésta es el resultado de un procedimiento fuertemente reglado, imprescindible paso previo para verificar el acaecimiento de los actos antijurídicos o, lo que es idéntico, el incumplimiento de las obligaciones tributarias. Esta serie de consideraciones le otorgan a dicho órgano cualidades particularísimas, que lo distinguen nítidamente de los restantes órganos administrativos del Estado. De ahí que los constituyentes hayan previsto su directa subordinación a la Jefatura de Gabinete, sustrayéndolo de la esfera administrativa de los ministros secretarios.

En resumen: sólo el Congreso se encuentra habilitado para legislar en materia tributaria, entendiéndose por “materia” el conjunto de elementos jurídico-normativos indicados en el párrafo precedente.

---

<sup>10</sup> ver, entre otros.: Luqui, J., Las garantías de los derechos de los contribuyentes, LL. 142-891, La obligación tributaria, Depalma, 1989; Casás, J., “Estudio preliminar sobre los aspectos introductorios al principio de reserva de ley en materia tributaria” en García Belsunce, H. (comp.), *Estudios de derecho constitucional tributario*, Depalma, 1994; García Belsunce, H., *Temas de Derecho Tributario*, Abeledo-Perrot, 1982 ; Jarach, D., *Curso superior de Derecho Tributario Tomo I*, Liceo Profesional Cima, 1969 ; Spisso, R., *Derecho constitucional tributario*, Depalma, 1991; *Instituciones de derecho tributario*, Depalma, 1992.

### III. Delegación legislativa antes de la reforma constitucional

Sentados estos principios generales básicos, la Constitución prevé las concretas situaciones que permiten, no eludirlos, pero sí debilitarlos en sus alcances. El artículo 76 habilita en términos en extremo rígidos la delegación legislativa<sup>11</sup>. El inciso tercero del artículo 99, también con semejante rigidez, el dictado de decretos de necesidad y urgencia.

Tanto los decretos delegados como los de necesidad y urgencia tienen una larga historia en cuanto a su legitimidad constitucional. En el caso de los decretos delegados hay que enfrentarse a un problema suplementario: su confusa conceptualización respecto a los reglamentos aceptados. Éstos son de dos tipos. Por un lado, los reglamentos autónomos, dictados por el Poder Ejecutivo sobre materias que son de su competencia exclusiva. Se trata de la habilitación constitucional para dictar reglas generales sin que medie necesidad alguna de

---

<sup>11</sup> Sobre la delegación legislativa, antes y después de la reforma constitucional, ver: Alianak, R., Poderes delegados de la administración pública, LL 1989-C-1157; Badeni, G., *Reforma constitucional e instituciones políticas*, Ad Hoc, 1994; Barra, R., *El Jefe de Gabinete en la Constitución Nacional*, Abeledo Perrot, 1995; Becerra Ferrer, G., Delegación de facultades legislativas, LL 100-852; Bianchi, A., *La delegación legislativa*, Ábaco, 1990; Bianchi, A., La delegación legislativa luego de la reforma constitucional de 1994, JA 1996-II-764; Bianchi, A., Una primera aproximación a la reforma constitucional, ED, 28/9/94; Bidart Campos, G., *Tratado Elemental de Derecho Constitucional Argentino, Tomo VI: La reforma constitucional de 1994*, Ediar, 1995; Bielsa, R., Reglamentos delegados, LL 102-1071; Cafferata, J., Recepción de la delegación legislativa, LL Actualidad, 5/12/95; Canosa, A., “La delegación legislativa en la nueva Constitución” en Cassagne, J., *Estudios sobre la reforma constitucional*, Depalma, 1995; Colautti Carlos E., La delegación de facultades legislativas y la reforma constitucional, L 1996-B-856; Dromi, R. y Menem, E., *La Constitución reformada, comentada, interpretada y concordada*, Ciudad Argentina, 1994; Duran Lobato A., Validez de la delegación legislativa propiamente dicha enmarcada dentro de los límites constitucionales (Luego de la reforma de 1994), L.L. 1996-B-874; Ekmekdjian, M., El instituto de la emergencia y la delegación de poderes en las leyes de la reforma del estado y de emergencia económica, LL 1990-A-1125; Ekmekdjian, M., *Addenda a la obra: manual de la Constitución argentina*, Depalma, 1994; García Lema, A. y Paixao, E., “Las reformas del sistema institucional” en *La Reforma de la Constitución*, Rubinzal Culzoni, 1994; Halperin, D. y Canosa, A., Reflexiones sobre temas de derecho administrativo actual a partir de un fallo de la Corte, ED 156-963; López Olaciregui Martín, Acerca de la delegación legislativa, LL 1995-E-808; Luqui, J., División de poderes y delegación de facultades en el sistema de la Constitución Argentina, LL, 107-1041; Midón, M., *Manual de Derecho Constitucional*, Plus Ultra, 1997; Padilla, M., La delegación en la reforma constitucional, LL., 13/7/97; Padilla, M., Inconstitucionalidad de la ley 20.680, ED 112-901; Quiroga Lavié, H., *La potestad legislativa*, Zavalía, 1993; Segovia, F., *Atribuciones del Presidente argentino*, Depalma, 1986; Urrutigoyti, J., “Comentario sobre la delegación legislativa en la reforma constitucional” en Sarmiento García y otros, *La reforma constitucional interpretada*, Depalma, 1995; Vanossi, J., La Constitución Evanescente, LL 2/12/94.

que ocurra el paso intermedio legislativo-parlamentario. Por otro, los reglamentos de ejecución, aquellos que son necesarios para posibilitar el ejercicio efectivo de la legislación<sup>12</sup>.

Estas distinciones cobran importancia pues la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación es de difícil aprehensión<sup>13</sup>. Por un lado, no siempre se deslindaron con claridad los reglamentos delegados de los de ejecución. Por otro, progresivamente se fue perfilando una nueva categoría: los reglamentos delegados impropios. La columna vertebral de la interpretación que fue realizando la Corte radica en la distinción entre dos tipos de delegaciones: propia e impropia. La primera prohibida, la segunda permitida. La delegación propia expresa el sentido usual que se le asigna al término delegación. En los términos de Bielsa: existe delegación cuando a un órgano se le transfiere una atribución, misión o encargo, para hacer lo que el delegante debería hacer y que por razones de conveniencia o necesidad no lo hace. Esta transferencia se encuentra vedada pues conculca de manera directa la forma republicana de gobierno.

Por el contrario, la delegación impropia se entiende como una ampliación de las facultades del Ejecutivo para reglamentar las leyes. No implica el traspaso del poder legislativo sino que, dada una ley previa, se amplía el margen de actuación ejecutiva dentro de un marco limitativo que el Congreso obligatoriamente debe especificar al crear aquella ley. Este último aspecto la jurisprudencia lo sintetizó mediante la fórmula “política legislativa claramente definida”. Tal como resumió la Corte: “En verdad, *no* se delega el poder legislativo; lo que se transmite es un modo del ejercicio del mismo, condicionado y dirigido al cumplimiento de un fin querido por la ley” (286 : 325).

Delegación impropia es el nombre *sui generis* que se le dio al mínimo de delegación que implícitamente admitía, según la Corte, la Constitución histórica. Frente a la tajante prohibición de traspasar el poder de crear o destruir la ley, se aceptó la legitimidad de extender el ámbito del poder reglamentario del Ejecutivo bajo la condición de fijar límites o marcos. Es decir: el Congreso, al delegar, debía establecer una base que posibilitase la actuación del Poder Ejecutivo así como el posterior control de su actividad (concordancia entre el marco legislativo y el decreto ejecutivo). Dado entonces que la delegación sólo habilita a llenar y/o completar un espacio normativo claramente delimitado por el Congreso, se deduce que se encuentra prohibido que el Ejecutivo: a) cree una nueva ley; b) modifique leyes existentes y c) derogue

<sup>12</sup> Sobre los distintos tipos de reglamentos ver: Cassagne, J., *Derecho Administrativo. Tomo 1*, Abeledo Perrot, 1993; Marienhoff, M., *Tratado de derecho administrativo, Tomo 1*, 1977; Gordillo, A., *Tratado de derecho Administrativo Tomo 1*, 1974.

<sup>13</sup> ver, entre otros, “A. M. Delfino y Cía” 148 : 432; “Raúl Oscar Mouviel y otros” 237 : 636; “Carmelo Prattico y otros c. Basso y Cía” 246 : 349. En materia tributaria: “La Martona Sa c. Provincia de Buenos Aires 182 : 416, “Laboratorios Anodia SA c. Gobierno de la Nación” 270 : 42; “Banco Argentino de Comercio c. Municipalidad de Buenos Aires 286 : 325; “Manuel Oliver” 275 : 89; “De Angelis SA” 304 : 438; “Cantera Sierras Bayas S.A.” ED 96-747, “Conevial SA Constructora” ED 127-622, “Buombicci Neli A.” LL. 1994-A-342.

leyes existentes. Crear, modificar o derogar la legislación son actos sólo realizables por el Congreso y que, por tanto, no resulta legítimo transferir a otro poder constituido.

En materia tributaria, la precedente argumentación condujo a considerar prohibida la delegación del poder de crear o destruir tributos. Tampoco resultaba legítimo delegar la capacidad de crear actos antijurídicos y sanciones. Pero crear un tributo supone especificar con claridad el conjunto de elementos que permiten individualizarlo en cuanto tal: el complejo entramado de aspectos que constituyen el hecho imponible y la obligación tributaria. De tal forma, el ámbito de la delegación impropia quedaba reducido a los aspectos cuantitativos de la obligación tributaria: la fijación de la alícuota.

El requisito de un marco exige, a su respecto, la fijación de máximos y mínimos, así como las circunstancias que justifiquen las variaciones de alícuotas que se habilitan realizar. Parte de la doctrina también consideraba legítimo habilitar al Poder Ejecutivo para que en muy delimitados supuestos suspenda transitoriamente la aplicación de los tributos o fije la base o valor aritmético de la materia imponible de acuerdo a un método legislativamente expresado. Sin embargo, la jurisprudencia del más alto Tribunal interpretó de manera más amplia la delegación impropia en materia tributaria. Así lo expresó en la causa “De Angelis SA” al considerar que el art. 7 de la ley 11.683 constituye una delegación en el órgano fiscal de facultades legislativas limitadas a determinados aspectos de la recaudación y la fiscalización del cumplimiento de las obligaciones tributarias

Esta brevísima reseña se justifica como antecedente de la reforma constitucional de 1994, pues ésta viene a legitimar de manera expresa el instituto que hasta ese momento se catalogaba de delegación impropia, especificando de manera explícita las condiciones en las cuales debe ejercerse. Se produce la recepción constitucional de un instituto al que se regula, ahora, con mayor precisión y severidad.

Sin embargo, justo es reconocer que no es ésta una lectura pacífica de la reciente actividad constituyente. Barra, por ejemplo, afirma la posibilidad de delegar la competencia legislativa que posee el Congreso. En igual sentido se expresa Bidart Campos, para quien “la delegación que aquí autoriza la nueva norma *no* es la que se llama impropia, sino la que en el ámbito de la constitución antes de 1994 fue considerada vedada, e inconstitucional, por representar una transferencia lesiva del principio divisorio”. De acuerdo, en cambio, al criterio aquí sugerido, cabe señalar la opinión de Badeni al decir que el ejercicio de la delegación no puede “...anular...no solamente la doctrina de la división de los poderes sino también la jerarquía del Congreso y su razón de ser constitucional”. Una posición similar es también sostenida por Paixao y García Lema al interpretar la prohibición que la Constitución postula como regla general: “La idea que anima esta prohibición, es que el Congreso no está habilitado para delegar en bloque en el Presidente todas sus facultades legiferantes, porque ello está impedido por el artículo 29 de la Constitución.”.



Los diferentes aspectos que se indicarán en el apartado siguiente justifican esta última interpretación. Es decir: la reforma constitucional de 1994 receptó el derecho jurisprudencial argentino, acentuando incluso la severidad de las condiciones exigidas para considerar legítima la delegación impropia. Que el texto constitucional sólo se refiera latamente a la delegación -y que por ende nada diga sobre su propiedad o impropiedad- no tiene mayor significado. Pues en vez de adjetivarse la delegación, los constituyentes optaron por enumerar aquellos requisitos que, justamente, definen la categoría de delegación impropia. De tal forma, además de legitimarlo, se le ha otorgado nitidez a un concepto que poseía una gran dosis de indeterminación semántica y que, por ello, acentuaba los habituales dilemas que le son propios a la hermenéutica jurídica.

#### **IV. La delegación legislativa impropia en la nueva Constitución**

La regla general es la siguiente: se prohíbe la delegación legislativa en el Poder Ejecutivo. Luego se enuncia la excepción. Hay dos situaciones que la habilitan. Una está definida por medio de la materia. La Constitución dice: materias determinadas de administración. La otra por una circunstancia fáctica: la emergencia pública. Estos dos supuestos que habilitan la delegación tienen diferentes fundamentos. La primera se basa en la complejidad técnica de las cuestiones materiales habilitadas. La segunda requiere un estado fáctico de extrema gravedad al que quepa calificar razonablemente de emergencia. De ahí la diferente índole de las indeterminaciones de cada supuesto. En un caso resulta fundamental especificar qué significa materia de administración, cobrando entonces renovada importancia las clásicas controversias sobre la definición y los límites que se le acuerdan al derecho administrativo. En el segundo supuesto deviene decisivo encuadrar con claridad cuáles son las circunstancias fácticas que merecen calificarse como estado de emergencia.

La generalidad de estos términos no impide la posibilidad de otorgarles significados manejables y controlables. En este aspecto son similares a otros importantes términos constitucionales (como igualdad o equidad) que fueron perdiendo su indeterminación gracias al doble trabajo interpretativo llevado a cabo por la jurisprudencia y la doctrina. Entre 1853 y 1998 el concepto de igualdad adquirió la suficiente claridad como para poder determinar en cada caso si ella se encuentra o no respetada. No hay por qué ser *a priori* escéptico con respecto a las expresiones que contiene el artículo 76<sup>14</sup>.

---

<sup>14</sup> Entre otras interpretaciones cabe señalar la de Bidart Campos al decir que “...*materias determinadas de “administración”* viene a abrir un espacio amplísimo donde toda la doctrina iuspublicista encuentra dificultades para enmarcar con seguridad y caso por caso qué es y que no es administración...”. Y en lo relativo a la emergencia, sostiene “...que tampoco exhibe claridad...”. García Lemma y Paixao afirman que, para poder determinar si se trata o no de materias determinadas de administración o de emergencia pública deben tenerse en cuenta dos elementos : por un lado, el caso

Sea como fuese la cuestión, resulta claro el consenso actualmente existente respecto a la autonomía del derecho tributario. Es decir: su separación material respecto al ámbito del derecho administrativo. De ahí que no haya posibilidad jurídica alguna de considerar comprendido dentro del primer supuesto a la materia tributaria. Por tal motivo sólo resulta significativo al nivel tributario la delegación habilitada en casos de emergencia pública. Y ésta es una situación fáctica distinguida de la normal. Para ello debe tener una gravedad de tal magnitud que se encuentren trastocados todos los parámetros que constituyen el curso normal y ordinario de las cosas. No se trata de una situación fáctica “difícil” o “complicada”, todas lo son en el mundo moderno. Tiene que verificarse una genuina crisis que realmente impida comportarse como habitualmente se lo hace. En este aspecto resulta aprovechable la larga experiencia relativa a cómo interpretar la situación de conmoción interior que justifica la declaración del estado de sitio. Un mero disturbio, problemas de seguridad, meras amenazas o conflictos cotidianos no dan lugar a una conmoción. De igual manera, la emergencia requiere un trastocamiento radical de las regularidades e irregularidades que conforman la normalidad. De lo contrario la Nación viviría en un estado de emergencia permanente, lo cual es lisa y llanamente una contradicción en los términos.

Por lo demás, el estado de emergencia debe tener una objetividad que permita controlar su existencia por parte del Poder Judicial. Si bien éste tiene vedado meritar la conveniencia u oportunidad de la decisión, sí le corresponde verificar la existencia del presupuesto de hecho que constitucionalmente la legitima: la real existencia de la emergencia pública.

En resumen: la emergencia -así como el estado de necesidad y urgencia- son situaciones que trascienden la subjetiva percepción de los gobernantes, al definirse por rasgos objetivos, intersubjetivamente comprobables y posibles de ser verificados por los jueces.

---

concreto que se presente, y por otro, recurrir a la jurisprudencia del Máximo Tribunal. Lopez Olaciregui opina que ambos conceptos, materias determinadas de administración y emergencia pública, “..aún continúan sin una clara explicación”; mientras que para Colautti los mismos “...carecen de precisión y vacían de contenido a la prohibición que establece la primera parte.” Bianchi sostiene que “todos sabemos a esta altura que administrar, o materias determinadas de administración son conceptos que abarcan un universo de asuntos y competencias de las más variadas, y comprenden la prestación de los servicios públicos esenciales, la construcción de obras públicas, , la fabricación de armas para defensa, la elaboración de planes para la educación, la salud, la erradicación de la pobreza, la política monetaria, la conducción de las relaciones internacionales, etc. Administrar es en última instancia ese residual pero -por ese motivo- gigantesco poder que ha despertado -especialmente a partir del welfare state o Estado de la procura existencial como lo llama García Pelayo- el crecimiento cuantitativo y cualitativo del poder ejecutivo, cuyos desbordes en latinoamérica son bien conocidos”; Bielsa, en fin, ya había señalado que “a propósito de la potestad legislativa se sostiene que ella no es delegable en ningún caso. A mi juicio, únicamente no puede haber delegación cuando se trata de poderes estrictamente legislativos, vg. poder impositivo, poder de legislar sobre derecho común, el régimen de concesiones con exclusividad. Pero hay atribuciones del Congreso que son en cierto modo de mera administración y en tal caso su delegación no se opone a ningún principio constitucional”.

Atestiguada por el Congreso la situación de emergencia la decisión delegativa debe fijarle las bases a la posterior actuación del Poder Ejecutivo. El término constitucional “bases” recepta lo que tradicionalmente se designaba como pautas, límites o marco. Es un conjunto de precisas y concretas directivas que permiten no sólo una adecuada decisión ejecutiva sino el control de ésta por parte del órgano judicial. Es decir: las bases tienen que tener la suficiente claridad y especificidad como para evaluar los reglamentos delegados y decir si se adecuan o no a las mismas. Frases vagas y genéricas que permitan cualquier decisión no son calificables siquiera de bases. Se trata de un concepto afín al *standard inteligible* de la tradición jurisprudencial norteamericana.

De ahí el doble control judicial que resulta legítimo: a) verificar que se trate de bases y no de una fraseología abstracta y b) verificar la adecuación de los reglamentos delegados a las genuinas bases fijadas por el órgano legislativo. El primer control se refiere a la adecuación de la decisión legislativa con el mandato constitucional; el segundo, a la adecuación de la decisión ejecutiva a la pauta legislativa. Este requisito erradica la legitimidad de la delegación propia, pues el Congreso tiene prohibido transferir sin más su poder legiferante. Debe en cambio dictar una ley regulando la materia de que se trate dejándole al Ejecutivo un ámbito restringido y reglado de decisión. El poder Ejecutivo ve así ampliado su esfera de actuación pero siempre dentro de unos límites cuyo traspaso implica la comisión del delito de infame traición tipificado por el artículo 29 de la Constitución.

Junto a la fijación de pautas claras y concretas el Congreso debe fijar un plazo para el ejercicio de las atribuciones que se delegan. Este plazo, por supuesto, debe ser razonable pues la situación de emergencia no es permanente ni indeterminada en su duración. Concluido el mismo caduca la delegación.

Al respecto hay que tener en cuenta la siguiente disposición constitucional: “La caducidad resultante del transcurso del plazo previsto en el párrafo anterior no importará revisión de las relaciones jurídicas nacidas al amparo de las normas dictadas en consecuencia de la delegación legislativa”. Semejante aclaración sólo tiene sentido si el plazo antes fijado tiene una doble significación: a) caducidad de las atribuciones delegadas y b) caducidad de las normas dictadas en ejercicio de la delegación. Esta última consecuencia es por completo razonable. Pues durante el plazo fijado el Congreso tiene tiempo suficiente para estudiar, considerar y debatir la cuestión que por la gravedad de la emergencia fue delegada en el órgano ejecutivo.

El plazo previsto tiene un sentido para el Poder Ejecutivo (el carácter temporalmente limitado de su ampliada atribución) y otro para el Congreso (darse tiempo a sí mismo para estudiar con seriedad la cuestión). De ahí que la caducidad de las normas dictadas no cree inseguridad jurídica alguna. Por el contrario, los individuos saben de antemano el tiempo de vigencia de los reglamentos delegados y tienen asegurados los derechos que adquirieron

durante esa vigencia. El Congreso, por su parte, se encuentra obligado a tratar a fondo la temática en ese mismo plazo para completar la ley dictada.

A ello se suma que la delegación no comporta una correlativa prohibición dirigida al Congreso en cuanto a considerar la materia delegada. Si el estudio de la misma permite un acuerdo antes de la caducidad del plazo se encuentra legítimamente habilitado a tomar la decisión haciendo fenecer la delegación efectuada. Idéntica situación se presenta en aquellas materias de administración que su por complejidad fueron delegadas. Dado que el Congreso tiene órganos técnicos (comisiones, asesores, etc.), dentro del plazo fijado deben considerar aquellas materias de forma tal de legislar sobre la materia delegada y dar satisfacción a la seguridad jurídica al caducar la vigencia de los reglamentos delegados dictados. Todo esto es coherente con el carácter impropio de la delegación, al estar limitadas: a) las materias, b) las situaciones; c) el plazo para ejercerla; d) el tiempo de vigencia de las normas resultantes.

La severidad de la regulación constitución de la delegación se revela con nitidez al tomar en cuenta las directivas complementarias:

a) los decretos delegados se encuentran sujetos al control de una Comisión Bicameral Permanente (inc. 12, art. 100). Es evidente que se trata de la Comisión prevista por el inciso tercero del artículo 99 y que debe controlar los decretos de necesidad y urgencia. Control significa: verificar su adecuación con las pautas fijadas. Y es claro que el Congreso puede nulificar el reglamento, modificarlo y, por lo visto, legislar directamente sobre la cuestión.

b) el Jefe de Gabinete debe refrendar los decretos que ejercen facultades delegadas (inc. 12, art. 100) en el Poder Ejecutivo (art. 76). Esta directiva tiene dos aspectos. Uno: la delegación sólo es válida si recae en cabeza del Poder Ejecutivo, no pudiendo éste subdelegar dichas atribuciones. Dos: los actos del Poder Ejecutivo deben ser refrendados por el Jefe de Gabinete. La delegación se encuentra sustraída del ámbito de los ministros y secretarios de estado. Es decir: a) el Congreso sólo puede delegarle atribuciones al Presidente de la Nación; b) el Presidente de la Nación no puede subdelegar esas atribuciones; c) el refrendo sólo es efectuado por el Jefe de Gabinete no requiriéndose acuerdo de ministros.

c) la cláusula transitoria octava, de igual jerarquía que las restantes cláusulas constitucionales, dispone que la legislación delegada preexistente que no contenga plazo establecido para su ejercicio caducará a los cinco años de la vigencia de la nueva Constitución, excepto aquella que el Congreso ratifique expresamente por una nueva ley.

La reseña que antecede permite ratificar lo afirmado en un comienzo: la Convención reformadora de 1994 constitucionalizó la delegación impropia. Más aún, la sujetó a reglas muchos más estrictas que las que habían sido históricamente admitidas. De ahí que se haya considerado redundante insertar el adjetivo de impropia en el texto constitucional. La enumeración de las diversas requisitos que se imponen cumplen el mismo cometido.

## V. Los decretos de necesidad y urgencia

El dictado de decretos de necesidad y urgencia es un segundo mecanismo de excepción previsto por la nueva Constitución<sup>15</sup>. El artículo 99 determina cuales son las atribuciones que posee el Presidente de la República, estableciendo en su inciso 3° que : “Participa en la formación de las leyes con arreglo a la Constitución, las promulga y hace publicar. El Poder Ejecutivo no podrá en ningún caso bajo pena de nulidad absoluta e insanable, emitir disposiciones de carácter legislativo. Solamente cuando circunstancias excepcionales hicieran imposible seguir los trámites ordinarios previstos por esta Constitución para la sanción de las leyes, y no se trate de normas que regulen materia penal, tributaria, electoral o el régimen de los partidos políticos, podrá dictar decretos de necesidad y urgencia, los que serán decididos en acuerdo general de ministros que deberán refrendarlos, conjuntamente con el jefe de gabinete de ministros. El Jefe de Gabinete de ministros personalmente y dentro de los diez días someterá la medida a consideración de la Comisión Bicameral Permanente, cuya composición deberá respetar la proporción de las representaciones políticas de cada Cámara para su expreso tratamiento, el que de inmediato considerarán las Cámaras. Una ley especial sancionada por la mayoría absoluta de la totalidad de los miembros de cada Cámara regulará el trámite y los alcances de la intervención del Congreso”.

La nueva normativa constitucional no ha hecho más que reconocer una facultad que era ejercida por el Poder Ejecutivo Nacional de manera frecuente, práctica que ya fue llevada a cabo a fines del pasado, continuada durante el presente siglo y acentuada a partir de la vuelta a la democracia a partir de 1983 y, en particular, desde 1989. Sin embargo, este crecimiento

---

<sup>15</sup> Además de las referencias efectuadas respecto a la delegación legislativa, ver, entre otros: Comadira J., Los decretos de necesidad y urgencia en la reforma constitucional, L.L. 1995-B-825; Cullen Iván J., Asunción de facultades legislativas por el presidente (Decretos de necesidad y urgencia), L.L. 1992-A-839 ; Dromi J., *Instituciones de Derecho Administrativo*, pág. 335 y sigts., 1973; Ekmekdjian M., La inconstitucionalidad de los llamados reglamentos de necesidad y urgencia, L.L. 1989-E-1226; Emili, E., “Los decretos de necesidad y urgencia a partir de la reforma constitucional” en Sarmiento García, J., *La Constitución interpretada*, Depalma, 1995; Ferreira Rubio D. y Goretti M., Gobierno por decreto en la Argentina (1989-1993), E.D. 27/6/94; Gelli A., Los decretos de necesidad y urgencia luego de la reforma constitucional de 1994, J.A. 1996-III-585 y Amparo, legalidad tributaria y decretos de necesidad y urgencia (El caso “Video Club Dreams”), LL 1995-D-243; Gordillo A, *Tratado de Derecho Administrativo*, t. IV, pag 48, 1974; Lugones N., Garay A., Dugo S. y Corcuera S, *Leyes de emergencia. Decretos de Necesidad y Urgencia*, La Ley, 1992; Pérez Hualde, A., *Decretos de necesidad y urgencia*, ED 18/8/94 y LL 24/7/97; Pozo Gowland, H., Las leyes y decretos de necesidad y urgencia ante la Constitución Nacional, Rev. derecho Administrativo 7/8-527; Quiroga Lavié H., Decreto de necesidad y urgencia en la reforma de la Constitución Nacional, L. L. 1994-D-876; Sagües N., El derecho de necesidad espurio, J.A. 1996-I-258, Decretos de necesidad y urgencia : estado actual del problema (A propósito del decreto 2284/91 de desregulación económica y su complementario 2424/91), LL 1992-B-916 y Los decretos de necesidad y urgencia: derecho comparado y argentino, LL 1985-E-798; Vanossi, J., Los reglamentos de necesidad y urgencia, JA 1987-A-885;

exponencial en el uso del instituto no es fácil de evaluar en términos histórico-comparativos, fundamentalmente si se tienen en cuenta los sucesivos períodos en los cuales se interrumpió autocráticamente el imperio de la Constitución y durante en los cuales se gobernaba mediante decretos-leyes.

Aún cuando discutida su legitimidad constitucional por la doctrina, la facultad de dictar esta clase de decretos ya había sido reconocida por la Corte Suprema de la Nación en la causa “Peralta Luis A. y otro c/ Estado Nacional s/ Amparo (L.L. 1991-C-141), en el cual se controvertía la validez del decreto 36/90. Allí se sostuvo, tras declarar que la acción de amparo incoada era viable, que al no haber mediado un rechazo expreso por parte del Congreso de un decreto por él perfectamente conocido, el mismo era válido. A esto agregó que mediaban causas de pública y notoria urgencia, con graves riesgos sociales que hacían imposible seguir el trámite ordinario de las leyes, pues era necesario tomar medidas rápidas como la que en definitiva se adoptó.

La Convención Constituyente receptó este instituto pero, al igual que en el caso de la delegación legislativa, lo rodeó de una extrema severidad y rigidez. En ambos casos se trata de mecanismos excepcionales, que debilitan el principio de división de poderes. Pero debilitar no significa conculcar o destruir. De ahí los diversos y exigentes recaudos constitucionales.

Muy sintéticamente, el mismo se caracteriza por los siguientes rasgos. Ante todo, deben existir las circunstancias fácticas excepcionales. Ellas deben ser graves, notorias, públicas. Más aún, deben tener tal entidad que resulte imposible seguir los trámites parlamentarios ordinarios. Es claro que la imposibilidad es un requisito mucho más fuerte que el de la dificultad o la mera inconveniencia. Juegan aquí las mismas consideraciones que las relativas al estado de emergencia que habilita la delegación impropia;

En segundo término, se excluyen un conjunto de materias. Las mismas se encuentran explícitamente prohibidas como materia de reglamentación por necesidad y urgencia: penal, tributaria, electoral y la relativa a los partidos políticos.

Además de esto, la Constitución fija un minucioso procedimiento a seguir como requisito insoslayable para su validez. Este procedimiento es de suma importancia ya que sólo cuando se encuentren cumplidos el conjunto total de sus pasos cabe decir que el decreto de necesidad y urgencia ha sido introducido en el orden jurídico positivo. La fundamental innovación introducida por la reforma constitucional es la de incluir al Poder legislativo como co-legislador de estos decretos. O dicho con mayor propiedad: los decretos de necesidad y urgencia son una institución que altera el procedimiento normal de formación de las leyes. Dicha alteración consiste en la mayor capacidad de acción que se le otorga al Poder Ejecutivo, al cual se lo habilita para actuar como co-legislador junto al Congreso. De ahí que el Poder Ejecutivo *no pueda por sí mismo* dictar estos actos, sino que su dictado requiere la intervención *previa* del órgano legislativo. Dada la celeridad excepcional de los trámites

previstos constitucionalmente, este peculiar mecanismo resulta apto para tomar medidas urgentes en casos de necesidad.

El procedimiento constitucional prevé los siguientes pasos y obligaciones:

- deben ser decididos en acuerdo general de ministros;
- deben ser refrendados por todos los ministros junto al Jefe de Gabinete;
- dentro de los diez días deben ser enviados al Congreso personalmente por el Jefe de Gabinete;
- el Congreso, mediante la Comisión Bicameral Permanente, debe formular un despacho en un plazo máximo de diez días;
- las Cámaras deben darle una consideración inmediata;
- en caso de aceptación legislativa, el Poder Ejecutivo dicta el decreto de necesidad y urgencia.

Este minucioso procedimiento tiene variadas consecuencias:

a) se erradica por completo el valor jurídico del silencio legislativo. Es obligación del Congreso considerar los decretos de necesidad y urgencia. Debe entonces decidirse por su aceptación o desechar la propuesta ejecutiva. Esto es así puesto que la intervención legislativa es una condición para la validez y/o existencia del decreto;

b) una interpretación razonable del carácter *inmediato* del tratamiento que se le debe dispensar es la siguiente: el despacho de la Comisión debe tratarse en la sesión inmediata posterior a la emisión del despacho. Sólo de esta manera se asegura la celeridad del proceso;

c) resulta claro que en caso de incumplir la Comisión en tiempo y forma con lo debido, los plenarios de ambas Cámaras deben darle tratamiento a la cuestión. Es decir: deben evaluar la legitimidad del decreto en la primera sesión inmediata posterior al vencimiento del plazo de diez días. El procedimiento para dictar el decreto tiene entonces un plazo posible mínimo de un día (dada la gravedad de la situación es posible que en un mismo día se tome la decisión, se produzca el refrendo, se envíe a la Comisión y lo trate el Congreso) hasta un máximo de 21 días (tanto el Jefe de Gabinete como la Comisión se toman los máximos plazos para el envío y la formación del despacho);

d) en caso de aceptarse la medida ejecutiva, la misma ingresa al orden jurídico en carácter de decreto de necesidad y urgencia al ser dictado a continuación por el Presidente;

e) y en caso de considerarse ilegítima la medida propuesta, la misma directamente no ingresó al orden jurídico, pues no se produjo uno de los requisitos esenciales para otorgarle existencia jurídica.

Una recta interpretación del inciso tercero del art. 99 muestra que la intervención legislativa no se encuadra dentro del título “control parlamentario *ex post*”. En ningún momento la Constitución se refiere a semejante control. Una lectura atenta de las obligaciones del Congreso muestra que éste debe: considerar la medida y elaborar un despacho mediante la

Comisión Bicameral Permanente; darle expreso tratamiento (ya sea al despacho o a la medida ejecutiva); y dictar una ley especial que regule el trámite y los alcances de la “intervención” del Congreso. Transformar por arte de magia la palabra “intervención” por la de “control” es por lo menos un abuso semántico.

Si se observa el conjunto del inciso se aprecia que él comienza individualizando una atribución del Presidente de la Nación: participar en la formación de las leyes. Luego se enuncia una prohibición genérica: emitir disposiciones de carácter legislativo. Y en tercer término se formula una excepción a dicha prohibición que acaece cuando no pueden seguirse los pasos normales de sanción de las leyes. Todo el resto del inciso detalla el proceso a seguir en tales casos. Al leerse ese proceso de ninguna manera surge la posibilidad de dictar el decreto con anterioridad a la intervención legislativa. Es decir: el Presidente está habilitado para dictar estos decretos *luego* de haber tenido la conformidad expresa del Congreso. De ahí que el Jefe de Gabinete no somete a consideración del Congreso un decreto ya dictado sino, de acuerdo al propio texto constitucional, una “medida”. Y por “medida” hay que entender: una propuesta de decreto de necesidad y urgencia. Por tal motivo, el Congreso tampoco ratifica o deroga, sino que trata un propuesta a la que expresamente deberá darle o negarle su asentimiento.

Al respecto, no es plausible afirmar que se produce una demora que atenta contra la urgencia de la decisión, pues se fija un tiempo máximo de 21 días. Es más, si el Presidente está excesivamente urgido debido a lo catastrófico de la situación le cabe ordenar al Jefe de Gabinete que envíe de inmediato la medida, en cuyo caso el tiempo máximo se reduce a 11 días.

Es en este marco interpretativo dónde cabe considerar qué sucede hasta tanto el Congreso no regle el procedimiento a seguir y cree la Comisión Permanente. La respuesta es clara: no se encuentran satisfechos los requisitos constitucionales para dictar decretos de necesidad y urgencia válidos. En caso de que semejante inacción legislativa se convierta en una demora que imposibilite el ejercicio de la institución constitucional, se abren dos vías lógicas. Uno: que el Poder Ejecutivo envíe al Congreso el proyecto de la ley que según la Constitución el Congreso debe dictar. Dos: en caso de no ser tratado en un plazo razonable, se abre la posibilidad de acudir al Poder Judicial para cuestionar la omisión del Congreso a la que cabe calificar de inconstitucional. Esto es evidente: el Congreso incumple la Constitución al no hacer lo que debe. Es decir, al omitir una acción debida. Dado que el Poder Judicial no debe traspasar los límites de sus atribuciones, debe intimar al Congreso para que en un plazo razonable actúe tal como la Constitución lo ordena.

Sobre esta cuestión se ha expedido recientemente la Corte Suprema *in re* “Nieva Alejandro y otros c. Poder Ejecutivo Nacional” (17/12/1997). La mayoría, sin fundamento alguno, consideró que en la materia la actuación del Congreso es la de controlar *ex post* los



decretos dictados por el Poder Ejecutivo, no siendo óbice para llevar a cabo dicha tarea ni la falta de dictado de la ley especial ni la inexistencia de la Comisión Bicameral Permanente. La mayoría consideró entonces legítimo al decreto 842/97, ya que el mismo no presenta defectos formales y no aparece emitido fuera del complejo normativo que regula su dictado (considerandos 12 a 15). Lo contrario, en cambio, es lo que correctamente afirma el voto en disidencia del Dr. Fayt (considerandos 18 a 20)<sup>16</sup>.

Según la mayoría, subordinar la validez de los decretos de necesidad y urgencia a la intervención legislativa implicaría, en caso de omisión, privar *sine die* al titular del Poder Ejecutivo de una facultad conferida por el constituyente. Lo cierto es que esa privación tiene mecanismos institucionales para subsanarse, el envío de un proyecto de ley por parte del propio Poder Ejecutivo y, ante la ineficacia de este medio, dirigirse al Poder Judicial -y en última instancia a la Corte Suprema- para cuestionar la omisión inconstitucional. El único caso que, en rigor, merecería calificarse de privación sería el siguiente: desobediencia del Congreso ante la intimación judicial. Esta hipótesis, no verificada hasta el presente, sí daría lugar a un conflicto institucional. Pero ha sido la propia omisión del Poder Ejecutivo la que inhibió llegar a semejante estado.

Es claro, en fin, que los reglamentos de necesidad y urgencia se encuentran sujetos al control judicial. Éste alcanza, además del control de constitucionalidad habitual que merece toda regla, diversos aspectos: a) existencia de las circunstancias excepcionales requeridas para su dictado; b) regularidad de los procedimientos seguidos; c) que se trate de materias permitidas.

Por lo visto precedentemente la materia tributaria se encuentra expresamente excluida, siendo ilegítimo todo decreto de necesidad y urgencia sobre la misma. En este aspecto, la nueva Constitución recepta el criterio sentado en “Peralta” donde ya la Corte Suprema reconocía semejante prohibición. La extensión de la materia tributaria es aquella que ya fue señalada al tratar la delegación legislativa. Estos criterios fueron expresamente expuestos por la Corte Suprema con posterioridad a la reforma constitucional en dos conocidos pronunciamientos, Video Club Dreams (6/6/95) y La Bellaca SA (27/12/96). En el primer caso, el Poder Ejecutivo extendió un hecho imponible creado por ley a otro hecho distinto y nuevo. La Corte en base al principio de reserva de ley descartó la legitimidad de la extensión analógica de los hechos imposables fijados por el Congreso; manifestó que ya antes de la reforma se encontraba prohibido el dictado decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria, criterio que fue corroborado por el actual texto constitucional y que, en fin, aún teniendo en cuenta la precedente prohibición, los decretos considerados no se exhiben como respuesta a una “situación de grave riesgo social que hiciera necesario el dictado de medidas

---

<sup>16</sup> ver los comentarios de Padilla, M, Los poderes implícitos del Poder Judicial, LL., 27/2/98 y Quiroga Lavié, H., La sentencia de la Corte Suprema en la causa de los aeropuertos, LL, 6/3/98.

súbitas”. En el segundo caso el Ejecutivo había incrementado la alícuota de un tributo establecida en una ley. Además de reiterar lo argumentado en el pronunciamiento precedente sobre la ilegitimidad de los decretos de necesidad y urgencia en materia tributaria, la Corte señaló con razón que un vez establecido un gravamen por el Congreso sus elementos sustanciales no pueden ser alterados a su arbitrio por otros poderes del Estado.

Una visión sinóptica del Derecho Constitucional Tributario de Excepción nos muestra lo siguiente:

Uno. Se encuentra expresamente prohibido el dictado de decretos de necesidad y urgencia por parte del Poder Ejecutivo.

Dos. Al no estar incluida la materia tributaria dentro del concepto materias determinadas de administración, no está permitida la delegación legislativa por esta causa.

Tres. La única medida de excepción legítima es la delegación legislativa impropia en casos de emergencia pública.

## **VI. La normativa bajo análisis**

El capítulo II de la ley 24.629 tiene como objetivo mejorar el funcionamiento y la calidad de los servicios públicos prestados por la Administración pública nacional así como su financiamiento. Para ello se delega el ejercicio de facultades “en materia de administración” en el Poder Ejecutivo Nacional en los términos del art. 76 de la Constitución y hasta el 31/12/96. El objeto de esa delegación consiste en reorganizar el sector público nacional para lograr una mayor eficiencia y racionalización mediante la modificación, fusión, transferencia de organismos a las provincias y supresión total o parcial de objetivos, competencias, funciones y responsabilidades superpuestas, duplicadas o cuyo mantenimiento se haya tornado manifiestamente innecesario (arts. 6 y 7).

El único límite genérico que se fija es el siguiente: las medidas que se tomen no podrán generar incrementos en el número de cargos ni aumentos en los niveles jerárquicos aprobados por la ley de presupuesto. De manera específica, el inciso primero del artículo 8 delega en el Poder Ejecutivo la facultad de centralizar, fusionar, transferir a las provincias, reorganizar o suprimir parcialmente organismos descentralizados creados por ley.

De la lectura del texto completo de la ley surge una primera y nítida evidencia: *no se fija* ninguna pauta, base o criterio para ejercer estas facultades. Sólo se enuncia una prohibición en cuanto a los incrementos de cargos y niveles mas una finalidad genérica e incontrolable: el logro de una mayor eficiencia.

Mediante el decreto 1156/96 el Poder Ejecutivo dispone la fusión de la Administración Nacional de Aduanas y la Dirección General Impositiva para constituir la Administración Federal de Ingresos Públicos que funcionará como ente autárquico en el ámbito del Ministerio

de Economía y Obras y Servicios Públicos. Su artículo 5 establece que dentro de los 60 días de operada la fusión el titular de la AFIP deberá elevar al Poder Ejecutivo un texto ordenado de las normas referentes a competencias, facultades, derechos y obligaciones.

En el último de los considerandos que justifican el decreto se afirma “que el presente se dicta en ejercicio de las atribuciones emergentes del art. 99 inc. 1 de la Constitución nacional y del art. 8 de la ley 24.629”. El citado inciso primero le otorga al Presidente de la Nación el carácter de jefe supremo de la Nación, jefe de gobierno y responsable político de la administración general del país. El artículo octavo es el ya citado y que le otorga la facultad de dictar reglamentos delegados. Una inteligencia sistemática de ambas referencias parece bastante dificultosa. Al tratarse el decreto 1156 de un reglamento delegado no se aprecia cuál es el sentido jurídico de alegar el inciso primero del art. 99.

Once días antes de operar la caducidad de las facultades delegadas por la ley 24.629 el Poder Ejecutivo dicta el decreto 1589/96 que sustituye el artículo 5 del decreto 1156 mencionado en el párrafo precedente. El nuevo artículo establece que dentro de los 120 días de la publicación de “este decreto” el director general de la DGI deberá elevar el texto ordenado antes detallado. El artículo tercero dispone que en la fecha de publicación de la norma de aplicación de la estructura organizativa y del texto ordenado concluirá el proceso de fusión de la AFIP. En síntesis: se modifica un reglamento delegado creándose reglas a ser cumplidas más allá del plazo de caducidad fijado por el Congreso.

Para concluir esta serie de enredos jurídicos el 7/7/97 el Poder Ejecutivo dicta un decreto de "necesidad y urgencia" mediante el cual se establece el texto ordenado de las competencias, facultades, derechos y obligaciones de la AFIP. En sus vistos se remite a la ley 24.629 y a los decretos delegados 1156 y 1589. En los considerandos se afirma que como las normas a ser sustituidas por el decreto son leyes (11.683 t.o. 1978 y mod., 22.091, 22.415 y decreto 507/93 ratificado por ley 24.447), la mismas deben ser reemplazadas por otras del mismo rango, con la finalidad de evitar posibles cuestionamientos (es así que el art. 20 establece la derogación de los arts. 1°, 2°, 3°, 4°, 5°, 6°, 7°, 8°, 9°, 10°, 114° y el incorporado sin número a continuación del 5° de la ley 11.683 -t.o. 1978 y sus modificaciones-).

Asimismo, se alega que es de extrema urgencia que el Gobierno Nacional cuente con los instrumentos normativos que le posibiliten la puesta en funcionamiento de la AFIP, a fin de que pueda ejercer sus funciones a la mayor brevedad, es decir, combatir la evasión aduanera, impositiva y de los recursos de la seguridad social. Se sostiene que no puede demorarse en poner en funcionamiento el mencionado organismo, lo cual implica emitir un decreto de necesidad y urgencia que sólo se limita a ordenar las disposiciones legales en vigencia, por lo cual no se contraría el inciso tercero del artículo 99, en virtud del cual se dicta el decreto en cuestión.

En el cuerpo del decreto se dispone, sintéticamente, la instauración de la AFIP como una entidad autárquica dependiente del Ministerio de Economía, que fusiona en un sólo ente a la DGI y la ANA., las cuales revestirán el carácter de direcciones generales del nuevo organismo. La AFIP será el ente ejecutor de la política aduanera y tributaria, debiendo aplicar las normas legales correspondientes, a fin de aplicar, percibir y fiscalizar tributos y sus accesorios, incluyendo aquellos que graben la importación y exportación, y los recursos de la seguridad social, así como las multas, recargos, intereses, garantías y cualquier otro accesorio que pueda surgir del empleo de las normas correspondientes. En cuanto a la estructura interna del ente, el mismo contará con dos Directores Generales (uno a cargo de la ex ANA y otro de la ex DGI), quienes serán designados (y removidos) por el Administrado General de Ingresos Públicos, quien a su vez es designado por el Presidente. Estos tres, juntamente con los administradores de aduanas (en su jurisdicción) actuarán como jueces administrativos.

También se establecen los requisitos e incompatibilidades para ejercer los cargos de Administrador Federal o Director General, determinándose las facultades de organización interna de la AFIP (representación, reglamentación, organización interna, designación de personal, etc.). Como sucedía en la legislación anterior, el Administrador Federal tiene facultades de reglamentación obligatorias para los responsables y terceros, en la medida que este autorizado. Entre dichas normas que puede dictar con el objeto de reglamentar, cabe destacar aquellas que le posibilitan establecer los “... *modos, plazos y formas extrínsecas de su percepción* (acerca de los gravámenes) *así como la de los pagos a cuenta, anticipos, accesorios y multas.*” y que le permiten la “...*creación, actuación y supresión de agentes de retención, percepción e información.*”. Asimismo goza de la facultad de interpretación de las disposiciones del decreto y de las demás normas generales de la materia, cuando sea solicitado por los contribuyentes, agentes de retención o percepción, importadores, exportadores, etc. Entre las facultades del Administrador Federal se encuentran las de dirigir el organismo, ejercer las funciones de juez administrativo, conceder esperas para el pago de tributos y sus intereses, solicitar informes, requerir el auxilio de la fuera pública para cumplir sus fines, etc.

Los Directores Generales tienen las siguientes atribuciones: todas las que les encomienden las normas para determinar, percibir, fiscalizar, recaudar, exigir, ejecutar, y devolver o reintegrar tributos (incluidos los aduaneros y los recursos de la seguridad social); ejercer las atribuciones jurisdiccionales que derivan del Código Aduanero (el Director General de Aduanas); instruir sumarios de prevención por delitos o infracciones (el de la D.G.I.); etc. El Administrador Federal y los Directores Generales determinarán quienes los sustituirán como jueces administrativos, y en que medida. También se organiza el Servicio Aduanero y se determinan los recursos con los que contará la AFIP, para luego determinar las normas transitorias.

En resumen: tal como lo manifiestan los considerandos del decreto se reordenan los diferentes aspectos reglados por el Código Aduanero y la ley 11.683 a los efectos de adecuarlos al nuevo organismo instaurado: la AFIP.

## VII. Evaluación de la nueva normativa

El dictado de la normativa antes reseñada ha generado una muy extraña situación jurídica: la inconstitucionalidad en cadena. Se trata de una sucesión de actos que viciados desde un inicio van acumulando nuevas y diversas irregularidades. El hecho es de crucial importancia pues su resultado institucional es la instauración del nuevo ente recaudador. Tomando en cuenta el conjunto de las consideraciones precedentes cabe destacar los siguientes puntos, que se añaden a los que fueron señalados en el curso de la exposición:

1) mediante la ley 24.629 se hace un uso ilegítimo del instituto de la delegación. La ausencia de pautas, bases, marcos o *standards* inteligibles es manifiesto. No hay manera alguna de efectuar un control de los reglamentos delegados que haya dictado el Poder Ejecutivo. El control requiere una pauta para contrastar. Y ella está ausente. Al menos en lo que respecta a los aspectos aquí en estudio, esta ley es una carta en blanco: una delegación que cae de manera inequívoca dentro de aquellas que se encuentran prohibidas. Incluso aquel sector de la doctrina que hoy en día considere legítima la delegación propia está forzada a reconocer el requisito constitucional de la fijación legislativa de bases claras y precisas. Este requisito no se encuentra satisfecho mediante los vagos objetivos enunciados por la ley 24.629; salvo, claro está, que se entienda que cualquier hilación de palabras generadas por el Congreso da lugar a un *standard* inteligible;

2) siendo ilegítima la delegación dispuesta por la ley 24.629 *heredan* semejante cualidad todos los reglamentos que importen el ejercicio de las facultades por ella delegadas. Es notorio que los actos dictados en virtud de una regla inconstitucional no purgan retroactivamente la nulidad de su fundamento normativo;

3) supuesta, por hipótesis, la legitimidad de la ley 24.629, el decreto 1156/96 que dispone la creación de la AFIP está modificando un aspecto esencial de las obligaciones tributarias: el *status* del sujeto activo de las mismas. Tratándose de una materia tributaria no resulta delegable bajo el fundamento de tratarse de una cuestión administrativa. Por supuesto, hay aquí una discusión doctrinaria relativa al carácter del organismo fiscal. Si se sostiene que la instauración del sujeto activo de las obligaciones tributarias es una materia puramente administrativa no resulta objetable lo decidido. Sin duda: para ello se debe argumentar en pos de la legitimidad de la delegación decidida por la ley 24.629, extremo que no resulta siquiera verosímil. Luqui, Casás -quien sin efectuar comentario reprobatorio alguno cita la enumeración

de Luqui- y Díaz Ortiz consideran, en cambio, el carácter sustantivo de dicho sujeto y, por ende, su inclusión dentro de la materia tributaria insusceptible de delegarse;

4) sin embargo, es más que obvio que las actuales reorganizaciones que se decidan deben ser acordes al nuevo esquema institucional diseñado por la Constitución de 1994. Es más, el Estado se encuentra *obligado* a efectuar semejante reorganización a los efectos de adaptarse a las nuevas pautas constitucionales. De tal manera, si debe haber fusiones o reformas de organismos su principal fundamento no es la eficiencia -que se encuentra presupuesta como cualidad de los medios para realizar los fines jurídicos constitucionales- sino la propia Ley Fundamental. En lo que respecta a la materia tributaria, la situación es clara: hacer recaudar las rentas de la Nación es una atribución directamente asignada por la Constitución al Jefe de Gabinete de Ministros<sup>17</sup>. De ahí que tanto el decreto 1156/96 como sus sucesores son inconstitucionales al disponer que la AFIP funcionará como ente autárquico en el ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos. Esta es una manifiesta desobediencia del mandato constitucional. El nuevo organismo *debe* estar en el ámbito del Jefe de Gabinete de Ministros;

5) es más, la Constitución le atribuye al Jefe de Gabinete las obligaciones de hacer recaudar las rentas y, *además*, de ejecutar la ley de presupuesto nacional (siempre conforme el inciso 8 del art. 100). La consecuencia lógica que se deriva del mandato constitucional es claro: todas las dependencias y organismos dedicados a la materia presupuestaria *deben* transferirse al ámbito de la Jefatura de Gabinete de Ministros. Como es sabido, ellas siguen dentro del ámbito del Ministerio de Economía y Obras y Servicios Públicos. El decreto 1156/96 y su sucesores dejan intacta semejante ilegitimidad;

6) de acuerdo a lo precedente podría argumentarse que las pautas de la delegación de la ley 24.629 son implícitamente las derivadas de manera manifiesta de la Constitución. La categoría de “pautas implícitas” es de dudosa juridicidad y de consecuencias perniciosas. Sin embargo, en este caso salvaría al menos en parte la legitimidad de la ley bajo análisis. De ser así, el decreto 1156/96 sería inconstitucional por no adecuarse a las pautas de la delegación, ya que debería haber transferido todos los órganos rentísticos y presupuestarios al ámbito del Jefe de Gabinete de Ministros. Siempre quedaría, por supuesto, la sombra de duda sobre la legitimidad de dicha delegación, al tratarse de materia tributaria y presupuestaria de exclusiva e intransferible atribución legislativa;

7) el decreto 1589/96 presenta una deficiencia técnica insoslayable: modificar un reglamento delegado fijando un plazo que va *más allá* del término de caducidad establecido

---

<sup>17</sup> Este aspecto del nuevo diseño constitucional se encuentra desarrollado en Corti, H.G., *Derecho Financiero*, Abeledo-Perrot, 1997 en particular en sus capítulos IV (“Principios constitucionales financieros”) y XII (“Instituciones: Jefe de Gabinete de Ministros”).

por la ley que delega las facultades que se ejercen. De esta forma sería posible perpetuar indefinidamente las atribuciones delegadas mediante sucesivas modificaciones ilegítimas;

8) la cuestión del plazo de caducidad tiene consecuencias más graves. Pues si las reglas dictadas en ejercicio de la delegación legislativa caducan al fenecer el plazo fijado por el Congreso, no tiene sentido alguno crear nuevas instituciones que, en principio, tienen vocación de permanencia. Al caducar el plazo fijado por la ley 24.629 caducaron los decretos delegados dictados. Por ende, se produjo de manera automática la disolución de la AFIP y el renacimiento de la DGI y la ANA. Esta es una consecuencia absurda. Pero no le es propia a las institutos constitucionales, sino a su ilegítimo y en definitiva irracional uso. Semejantes idas y vueltas tampoco parecen ser medios adecuados para incrementar la eficiencia. Salvo, por cierto, que no se haga caso de la caducidad bajo el supuesto de que la eficiencia es de mayor valor que el respeto de la Constitución. Y en estos tiempos no parece ser ésta una interpretación carente de asidero fáctico;

9) el decreto “de necesidad y urgencia” 618/97, que finalmente concluye este proceso, hereda de los antecedentes que él mismo alega en sus vistos el conjunto de sus vicios;

10) ante todo resulta notorio que no se encuentra fehacientemente demostrada la *imposibilidad* de seguir los trámites ordinarios previstos para la sanción de las leyes. Declarar lingüísticamente la necesidad y la urgencia no crea por arte de magia la correlativa situación fáctica habilitante. El poder de las palabras humanas es amplio, pero no llega a tanto. Quizás la situación haya sido difícil o compleja. Pero de ninguna manera lo suficientemente grave como para justificar el uso de un instituto de excepción que debe ser resguardado para las situaciones en que sí resulta adecuado;

11) dado que en su sustancia el decreto 618/97 reordena un conjunto de reglas legales para adecuarlas al *status* del nuevo organismo creado, en este limitadísimo aspecto no causa mayores perjuicios. Sin embargo se mantienen las objeciones que merecieron las reglas que se reordenan<sup>18</sup>. En particular las derivadas del artículo séptimo de la ley 11.683 que enumeraba las facultades del ex Director General de la DGI. Hay dos facultades que merecieron críticas recurrentes: la modificación a) del aspecto temporal de las normas tributarias y b) del aspecto subjetivo de esas mismas normas (creación, actuación y supresión de agentes de retención, percepción e información). Se trata en ambos casos de elementos estructurales de las normas tributarias y, por ende, comprendidos dentro del principio de reserva de ley. Esto significa que antes y después de la reforma constitucional son materias tributarias no delegables. Y sobre estos aspectos hay un consenso doctrinario absoluto (unanimidad) en cuanto a la prohibición de delegar. El reordenamiento no altera la situación, pero una de dos: a) se mantiene la

---

<sup>18</sup> ver, entre otros,: Giuliani Fonrouge y Navarrine, *Procedimiento Tributario*, Depalma, 1992, y *Derecho Financiero, Tomo I*, Depalma, 1984 ; Castellanos, F., Casos de violación al principio de legalidad por delegación de facultades tributarias, LL 1989-B-1027.

inconstitucionalidad o b) de aceptarse por hipótesis la constitucionalidad de la delegación - tal como surge de la criticada jurisprudencia de la Corte Suprema- la misma caduca de acuerdo a la regla establecida en la disposición transitoria octava de la nueva Constitución (a los cinco años de su vigencia). Y es claro que un decreto de necesidad y urgencia dictado por el Poder Ejecutivo en coordinación con el órgano legislativo no es asimilable a la ratificación que, en su caso, debiera hacer por sí el Congreso mediante “una nueva ley”. Sin embargo, el Congreso no podría ratificar una delegación que, de acuerdo al actual sistema constitucional, resulta inequívocamente prohibida;

12) asimismo, resulta notorio que no se respetó el procedimiento constitucional para dictar decretos de necesidad y urgencia. La intervención legislativa es una condición inevitable para su validez y dicho extremo no fue cumplido. De ahí que en el caso ni siquiera cabe referirse a un decreto de necesidad y urgencia. Se trata de un decreto ilegítimo e inédito, *sui generis*, que no se encuadra en la definición constitucional de decreto de necesidad y urgencia. Y es notorio que el Poder Ejecutivo no está en condiciones de cambiar el *status* jurídico de una decisión por el mero hecho de nombrarla de tal o cual manera. En este aspecto ya resulta innecesario discutir sobre su materia o sobre la existencia de circunstancias objetivas, pues no se encuentran satisfechos el conjunto de los recaudos que permiten predicar la existencia o validez del decreto de necesidad y urgencia;

13) el último recurso para “subsanan” semejantes irregularidades radicaría en el tratamiento expreso que le da el Congreso a las materias legisladas por el decreto *sui generis* 618/97. Pero en tal caso, si la nueva ley dictada mantiene el actual diseño institucional estaría ignorando lo mandado por el inciso séptimo del art. 100 antes considerado: hacer recaudar las rentas de la Nación es una atribución constitucional del Jefe de Gabinete de Ministros y no de alguno de los ministros secretarios. Y a ello hay que agregar que es una atribución del Jefe de Gabinete de Ministros comprendida dentro de la “responsabilidad política” de éste frente al Congreso de la Nación, responsabilidad de la que carecen los ministros secretarios. No se aprecia cuál sería la razón para que el Congreso le sustraiga al Jefe de Gabinete una responsabilidad que la Ley Fundamental directa y explícitamente le atribuye. Por lo demás, el Congreso no se encuentra habilitado para decidir semejante sustracción.

## VIII. Conclusión

El precedente es un análisis muy sumario e incompleto. Resulta notable la ausencia de una genuina, completa y consistente doctrina constitucional de excepción. La Constitución prevé un conjunto de mecanismos de diferente índole (del estado de sitio a los decretos de necesidad y urgencia) pero que responden a una conceptualización común. Es tarea de la doctrina hacer explícito, desarrollar y debatir la raíz común a las instituciones constitucionales



de excepción. Se trata de un precioso instrumento hermenéutico que permitirá juzgar de manera adecuada y rigurosa el devenir temporal de nuestro orden jurídico<sup>19</sup>.

En rigor, aquello que se requiere es una visión de conjunto de la *Dinámica Constitucional*. Una construcción dogmática que presente sistemáticamente el aspecto temporal de la Constitución: sus mecanismos institucionales de cambio (reforma), de insensible mutación (interpretación), de reacción ante lo extraordinario (excepción) y finalmente de quiebre (ruptura).

En cuanto al análisis de las reglas tributarias particulares antes consideradas, y aún cuando sean posibles controversias respecto a algunos de sus aspectos puntuales, las conclusiones genéricas no son dudosas: cada paso normativo merece variadas y concurrentes impugnaciones. Su hilo conductor es la comisión de los delitos que la Constitución califica de infame traición y que se resumen en sus resultados: la concentración del poder. O de acuerdo al lenguaje de los constituyentes históricos, la lenta y progresiva asunción de un órgano estatal de la suma del poder público. La conculcación del principio de división de poderes. También la abdicación de estar gobernados por un poder limitado.

Por cierto, en vez de llegarse a este resultado mediante actos de manifiesta visibilidad, se llega a él gracias a la acumulación de decisiones jurídicas en apariencia menores. Y en su aspecto subjetivo se verifican las tres situaciones contempladas por el artículo 29 de la Constitución: hay quienes formulan, quienes firman y quienes consienten la supremacía.

De ahí el título de este breve trabajo, que pretende destacar una categoría si no inédita sí al menos de enorme actualidad: *la inconstitucionalidad en cadena*. Por lo visto, el derecho tributario no es ajeno a esta situación.

---

<sup>19</sup> ver: Estévez Araujo, J., *La Constitución como proceso*, Trotta, 1994.