

Título Domicilio Fiscal Electrónico: cuando la modernización del Estado avanza sobre las garantías individuales

Tipo de Producto Informe Técnico

Autores Malvestiti, Daniel

Código del Proyecto y Título del Proyecto

A14S26 - Domicilio Fiscal Electrónico: cuando la modernización del Estado avanza sobre las garantías individuales

Responsable del Proyecto

Malvestiti, Daniel

Línea

Derecho Empresarial

Área Temática

Derecho

Fecha

Septiembre 2015

INSOD

Instituto de Ciencias Sociales y Disciplinas
Proyectuales

UADE 

Domicilio Fiscal Electrónico: cuando la modernización del Estado avanza sobre las garantías individuales

por Daniel N. Malvestiti

Ningún ciudadano niega las ventajas de la modernización del Estado, especialmente cuando la misma va de la mano de la incorporación de herramientas tecnológicas que reducen costos, ahorran tiempo y agilizan trámites, todo ello en pos de optimizar la relación administrador-administrado.

Cuando esa modernización avanza y vulnera garantías individuales, el ciudadano ya no observa solamente las mencionadas ventajas sino que comienza a preocuparse por el impacto que dichas implementaciones producen en su vida cotidiana.

También es absolutamente cierto que a ningún sujeto le puede resultar ajeno o extraño que las nuevas tecnologías han producido un cambio notable en la relación jurídica entre el fisco y el contribuyente desde la obtención de formularios que abreviaron tiempos y que consumen los ineludibles trámites administrativos hasta la presentación por internet de las mismísimas declaraciones juradas, entre otras tantas cuestiones que preceden y suceden a la última recién citada.

Asimismo, dicha relación jurídico-tributaria debe estar caracterizada por la certeza y la claridad, imprescindibles a la hora de operativizar la mentada relación ya que dichas características son afines a los tres elementos que actúan como pilares del derecho de defensa, esto es, el domicilio, la notificación y los plazos.

Nótese, por ejemplo, que una notificación realizada en forma incorrecta impide al contribuyente expresar en debido tiempo y forma, es decir, obstaculiza el ejercicio del derecho a ser oído como aspecto liminar del debido proceso adjetivo de raigambre constitucional y plasmado, sin excepción, en la propia norma que regula el procedimiento administrativo en todas las jurisdicciones que integran nuestro país.

Dicho esto, cabe destacar que el organismo recaudador de la Provincia de Buenos Aires (ARBA) puso en marcha reglamentaria y operativamente el domicilio fiscal electrónico establecido normativamente en el artículo 33 del Código Fiscal de la Provincia de Buenos Aires –Ley N° 10.397 (Texto ordenado 2011) y modificatorias- definiéndolo como el sitio informático personalizado, registrado por los contribuyentes y responsables para el cumplimiento de sus obligaciones

fiscales y para la entrega o recepción de comunicaciones de cualquier naturaleza.

Si bien el artículo recién citado se sale de su cauce normativo prudencial al señalar que la constitución de dicho domicilio producirá en el ámbito administrativo y judicial los efectos del domicilio fiscal constituido –siendo esto último objeto de fuerte crítica al inmiscuirse en un terreno absolutamente ajeno en cuanto al ámbito-, las resoluciones que reglamentan al “novedoso” instituto avanzan mucho más allá.

He aquí que a través de la Resolución Normativa N° 007/14 de fecha 13/02/2014 –modificada recientemente por su similar N° 040/14 de fecha 2/7/2014- se han regulado las formas, requisitos y condiciones respecto de la constitución, implementación y funcionamiento del mentado domicilio fiscal “electrónico”.

En rigor, y sin entrar en detalles, a la postre ociosos, a los fines de la presente nota, cabe indicar que a partir de las fechas previstas en la recién citada normativa, los avisos, notificaciones, citaciones e intimaciones –entre otros- será practicados digitalmente en los domicilios fiscales electrónicos, en la forma, modo y condición que allí se establece.

Así también se indica específicamente que el instituto que se pone en marcha gozará de plena validez y eficacia jurídica y producirá en el ámbito administrativo los efectos del domicilio fiscal constituido siendo válidas y vinculantes todas las comunicaciones que allí se practiquen.

En la continuidad de la normativa bajo análisis se establece que la notificación por esta modalidad se considerará perfeccionada, básicamente, el día que el contribuyente o responsable proceda a la apertura del documento digital que contiene la comunicación o los días martes y viernes inmediatos posteriores a la fecha en que las notificaciones se encontraran disponibles en el citado domicilio, lo que ocurra primero.

En una reciente modificación se estipuló que los sujetos que quedan obligados a constituir el domicilio fiscal electrónico son los contribuyentes del impuesto sobre los Ingresos Brutos; los agentes de recaudación de todo gravamen respecto del cual la Agencia de Recaudación resulta ser Autoridad de Aplicación y los responsables solidarios de los sujetos recién citados -comprendidos en el inciso 2) del artículo 21 del Código Fiscal-, es decir, los integrantes de los órganos de administración o quienes sean representantes legales de personas jurídicas, civiles o comerciales, entre otros.

Habiendo hecho una suerte de síntesis de algunos aspectos esenciales en torno al instituto que se implementa por parte del ente fiscal provincial, deviene obligado realizar una serie de reflexiones al respecto, en especial, en comparación con el marco jurídico imperante y ante el entorno tecnológico que aquí se propone a los efectos, concretamente, de generar derechos o contraer obligaciones en cabeza de ciertos sujetos pasivos tributarios.

Como mencionáramos en un inicio, tanto la notificación como el domicilio son elementos nucleares de la garantía constitucional de la defensa en juicio.

De allí que la norma que regula el procedimiento administrativo en la Provincia de Buenos Aires (Decreto Ley 7647/70) y que está normativamente por encima del Código Fiscal Provincial contiene las llamadas garantías sustantivas surgiendo, en contraposición a lo que es propio –en general- de los sujetos privados, que la Administración no puede obrar sin que el ordenamiento expresamente lo autorice ya que lo característico de la norma administrativa es que confiere poderes, que habilitan a la Administración –en el caso, ARBA- para un obrar determinado, y que dichos poderes han debido ser atribuidos de un modo positivo por el ordenamiento.

Esto significa, sin ir más lejos, que la exigencia primaria del principio de legalidad reposa sobre la necesidad de una previa atribución de potestades por el ordenamiento para que la Administración pueda actuar, lo cual hace percibir, sin mucho esfuerzo, que ciertas disposiciones de las resoluciones normativas dictadas por ARBA exceden el marco legal necesario indispensable violando *a priori* el principio de legalidad recién citado.

Si bien el procedimiento administrativo tiende a prescindir de una multiplicidad de formalidades y fórmulas y debiera caracterizarse por su sencillez en aras de la celeridad, economía y ausencia de entorpecimientos, ello no puede derivar en un desconocimiento de los derechos del interesado, frustrando a la gran mayoría de los sujetos –de modestos recursos y escasos conocimientos jurídicos- en la defensa de sus derechos materiales.

Por otra parte, la constitución de domicilio especial está a cargo del sujeto interesado –cfr. art. 24 y sgtes. Decreto Ley 7647/70- y no puede ser digitado por el organismo fiscal a su discrecionalidad o, como en el caso, identificado con el “domicilio fiscal electrónico”.

Asimismo el art. 34 del mismo ordenamiento establece el carácter escrito del procedimiento administrativo y la conveniencia de ello es evidente desde que impide, entre otros aspectos, ejercer presiones sobre

el particular y obliga a fundar las decisiones (cfr. art. 108 del mismo texto en tratamiento).

No resulta en vano invocar, en términos más llanos, que todo lo que el contribuyente presente en el organismo fiscal debe ser recibido por la Mesa de Entradas respectiva –y obviamente sellado con la fecha de recepción o cargo- y todo lo que el ente recaudador notifique también debe ser fehacientemente receptado por el sujeto pasivo para poder, frente a lo comunicado, adoptar las decisiones que correspondan en relación a lo que le anoticiaron, por ejemplo, defenderse.

Pese a lo obvio de lo recién señalado, cierto es que ARBA ha dictado una normativa que data del año 2011 (cfr. Resolución Normativa N° 54/11 – ARBA-) donde los descargos sólo se presentan a través de la página web con una gravísima limitación y es que, a pesar de lo agravante de tal mecanismo, cierto es que dependiendo de la aplicación informática, increíblemente no se permite realizar descargos en todos los casos.

Otra de las cuestiones que merecen profunda reflexión al respecto y clara objeción a lo dispuesto es la obligatoriedad de impone la constitución forzada de un domicilio fiscal electrónico a los sujetos antes enunciados –lo cual ya resulta hartamente criticable por todo lo que hemos señalado y más aún por la forma en que se instrumenta- y en particular, a los responsables solidarios, por ejemplo, los directores de una sociedad quienes deberán controlar martes y viernes si no han recibido una notificación de ARBA pese a no ser responsables por deuda propia del impuesto que el organismo fiscal pretenda cobrar.

Esta confusión de sujetos –en sentido técnico- que ARBA viene pretendiendo desde hace varios años, perjudicando a quienes no tienen relación directa con la deuda impositiva, y de allí su carácter de responsables solidarios, con inhibiciones, embargos y todo tipo de medidas cautelares, llega a su punto cumbre con esta adicional e increíble carga administrativa que violenta flagrantemente, en el caso, las garantías individuales por la situación fiscal de otros sujetos pasivos.

Quizás el grado más alto de ridiculez normativa que se haya visto lo constituye el hecho de detectar que los contribuyentes o agentes de recaudación que no hayan accedido al domicilio fiscal electrónico dentro del plazo de ciento veinte días (120) corridos desde su constitución obligatoria, o ciento ochenta (180) días para los responsables (vgr. directores) sin necesidad de intimación previa, serán objeto de la instrucción de un sumario por la infracción incurrida.

Este devenir de acciones, que soslayan expresamente normas legales previstas en el procedimiento administrativo provincial y que marcan la

escritura como principio liminar, constituyen “vías de hecho” –previstas en el art. 109 del Decreto-Ley 7647/70- es decir, la utilización de medios ilegales para concretar sus pretensiones.

No resulta óbice para lo recién señalado que la Provincia de Buenos Aires haya dictado la Ley 13.666 (B.O.P.B.A. 15/05/2007) en cuyo artículo 11 señalara que “...*En todos los casos donde la Ley de Procedimientos Administrativos establezca que los actos administrativos deban manifestarse por escrito, deben contener la firma (ológrafa) de la autoridad que lo emite, debe entenderse que los documentos digitales firmados mediante “Firma digital”, conforme con los términos y bajo las condiciones habilitantes dispuestas por la presente Ley y las reglamentaciones vigentes, cumplirá con los requisitos de escritura y firma antes especificados...*” ya que esta modificación hace referencia únicamente al “acto administrativo” y no al procedimiento administrativo durante todo su transcurso.

Lo recién señalado obsta a la pretensión fiscal de “digitalizar” todo un procedimiento o, como lo hemos señalado precedente, a instrumentar informáticamente la presentación de descargos cuando, precisamente la norma “madre” en la materia no lo prevé o, para expresarnos con pureza, se encuentra prevista una forma determinada invariable que es, precisamente, la forma escrita.

Frente a ello, el contribuyente –sea éste persona física o jurídica- que se vea impedido de ejercer la garantía constitucional del derecho de defensa deberá recurrir mediante la interposición de una acción de inconstitucionalidad, en el marco de una acción declarativa de certeza por el daño que iría *in crescendo* ante el mantenimiento, a lo largo del tiempo, de la mentada indefensión.

Ante lo informáticamente virtual de lo decidido por ARBA, la actividad del ente recaudador provincial se ve circunscripta al ejercicio de lo que la ley de procedimientos administrativos identifica como “vía de hecho” equiparando esta conducta –a nivel impugnativo- a los actos de alcance particular. Por lo tanto, el contribuyente efectivamente afectado por la actuación del organismo fiscal –al verse impedido de ejercer plenamente su derecho de defensa- es aquél que se encontrará legitimado para poder accionar en pro de sus intereses quien ante lo “virtual” del accionar fiscal deberá constatar notarialmente la “vía de hecho” intentada a fin de iniciar una acción declarativa que culmine con la incertidumbre jurídica ante la flagrante violación del principio citado.

Si bien la relación jurídico-tributaria aparece identificada, en esencia, con cuestiones de contenido patrimonial lo que obstaría, *a priori*, la interposición de un acción de carácter institucional, cierto es que, en el

caso se discute una cuestión netamente procesal, esto es, la violación de una garantía constitucional, como la citada en el párrafo precedente, e incluso, bajo apercibimiento de aplicar sanciones en caso de incumplimiento y de allí que consideremos factible la procedencia de la acción sugerida en ese marco.

Lo dicho no obsta a que, preventivamente, se plantee una medida cautelar –siempre en el marco de la acción declarativa intentada- a fin que se ordene al organismo fiscal que se abstenga de proseguir en la aplicación del mentado instituto del “domicilio fiscal electrónico” hasta tanto cese el estado de incertidumbre generado por la nueva normativa que se encuentra en franca oposición a la garantía del derecho de defensa.

Es decir, en síntesis y a modo de ejemplo, quien paga los impuestos o quienes representan legalmente a un ente, si no abren el correo electrónico (“domicilio fiscal”), más allá de no enterarse, encima lo castigan. La justicia por encima de todo.

..*.*.*.*