

MEMORANDUM

LA INSPECCIÓN IMPOSITIVA Y LA ESFERA DE INTIMIDAD DEL DOMICILIO

1. El tema

El domicilio es inviolable pues integra la esfera de la intimidad propia de cada persona, la cual tiene el legítimo derecho a excluir a terceros del mismo.

El tema que hemos de tratar refiere a la forma de compatibilización de las facultades del Fisco para verificar y fiscalizar la situación de los contribuyentes en el marco constitucional, referido a la inviolabilidad del domicilio.

La persona tiene derecho a excluir a terceros de su domicilio, a través del consentimiento, lo cual no presenta ningún obstáculo jurídico.

Sin embargo, el consentimiento debe cumplir con ciertos recaudos básicos para ser válido, puesto que cuando se preste privado de libertad, debe practicarse un examen exhaustivo de todas las circunstancias que rodearon cada situación en concreto para evidenciar si hubo vicios en la voluntad para prestarlo.

De tal manera, no deben quedar dudas en cuanto a la plena libertad del individuo para prestar el consentimiento.

El tema adquiere una fundamental importancia, también en materia impositiva, pues si estamos en presencia de un acto administrativo que se derive de la obtención de pruebas ilegítimas, por el modo en que han sido colectadas, el mismo ha de considerarse ilícito.

Por ello, al declararse la nulidad de un allanamiento, ipso facto cae la prueba obtenida en él, en la medida que sea consecuencia inmediata y necesaria de aquél¹.

¹ Fallos 308: 733.

2. **Doctrina de la Corte Suprema de Justicia**

La CSN ha ido elaborando, a través del tiempo y de diversos pronunciamientos, una doctrina sobre el tema, que nos permite adoptarla como marco conceptual del mismo.

Así, en la causa “Florentino”², en una imputación por delito de tenencia de estupefacientes, se concluyó en la invalidez del registro domiciliario y por lógica consecuencia, en la del secuestro practicado en dichas circunstancias.

Merece destacarse al respecto, el voto del Dr. Petracchi, al afirmar que si el consentimiento puede admitirse como una causa de la legitimación para invadir la intimidad de la invocada, él ha de ser expreso y comprobadamente anterior a la entrada de los representantes de la autoridad pública a la vivienda, no debe mediar fuerza o intimidación y a la persona que la preste se le debe hacer saber que tiene derecho a negar la autorización para el allanamiento.

A su vez, el consentimiento no puede justificarse en la falta resistencia verbal del imputado³ ni en la falta de opinión expresa de sus padres⁴.

El sólo consentimiento expreso, debidamente comprobado, con conocimiento del derecho de no prestarlo y previo al ingreso de los agentes del orden puede justificar, si así lo dice la ley procesal, dicho ingreso realizado sin orden de la autoridad competente.

En otro antecedente, la causa “Héctor Romero”⁵, la CSN dispuso que no encuadraba en el supuesto decidido en la causa “Florentino”, pues en este caso el detenido luego de ser conducido a la sede policial, recién se confesó autor del delito y autorizó la requisa de su domicilio, sin admitirse dudas acerca de la libertad de tal manifestación⁶.

² “Florentino, Diego” Fallos 306: 1752.

³ Cuando ya se hallaba detenido, a la entrada de los agentes policiales.

⁴ Cuando los agentes ya se encontraban en el interior de la morada.

⁵ Fallos 311: 2507.

⁶ Lo cual evidenció la voluntad del imputado de cooperar con la policía y la espontaneidad de su decisión.

A su vez, en la causa “Fabián A. Vega”⁷ se declara la nulidad de las actuaciones pues de ellas se puede descartar una situación de coerción que obste a la consideración del consentimiento como una decisión libre y espontánea⁸.

Por lo tanto, la ausencia de objeciones por parte del interesado respecto de la inspección domiciliaria que pretendió llevar a cabo el personal policial, no resulta por sí sola equivalente al consentimiento de aquél en la medida que tal actitud debe hallarse de manera que no queden dudas en cuanto a la plena libertad del individuo al formular la autorización.

Por último, en la causa “Rayford, Reginald R”⁹, se dispuso que la ausencia de obligaciones por parte del interesado respecto de la inspección domiciliaria, no resulta por sí sola equivalente al consentimiento de aquel en la medida en que tal actitud debe hallarse expresada de manera que no queden dudas en cuanto a la plena libertad del individuo al formular la autorización y debe desecharse la legitimidad de la requisita y, por lo tanto, del secuestro que es su resultado.

3. La inspección fiscal

Las facultades de verificación y fiscalización en materia impositiva tienen base legal¹⁰, al establecerse la inspección de libros, anotaciones, papeles y documentos de los contribuyentes para lo cual la autoridad de aplicación deberá dejar constancia de ello en las actas respecto de la existencia e individualización de los elementos exhibidos y de las manifestaciones verbales de los fiscalizados.

Tal como ha señalado la jurisprudencia¹¹ el acta labrada por los inspectores tiene el carácter de instrumento público administrativo, por haber sido levantada por funcionarios competentes para efectuar la diligencia que instruye, de tal manera que lo manifestado por los inspectores hace fe, mientras no se pruebe su falsedad.

Más allá, que el contribuyente tiene que encuadrar su conducta en los deberes de colaboración que tiene con la Administración tributaria, tiene la posibilidad de no consentir la inspección y, por lo tanto, rechazar su ejecución, ante lo cual la

⁷ Fallos 316: 2465.

⁸ Parte policial que indica que el padre de Vega no puso reparos al ingreso de la autoridad de prevención a su domicilio.

⁹ CSN del 13/5/86.

¹⁰ Artículo 35 inc c) de la ley 11683.

¹¹ “Fernández Vega, Manuel” CCAF, Sala 2º del 9/12/80.

Administración está facultada a requerir la intervención judicial a través de la orden de allanamiento.

Ello, hace a la estrategia adoptada por el contribuyente, en cada caso, ante la particular situación que se encontrará respecto de las pruebas colectadas y la posibilidad de su utilización en el proceso sancionador¹².

A su vez, el contribuyente podría expresar su consentimiento a la intervención fiscal, en cuyo caso, el mismo será causa de legitimación. Para ello, el mismo debe prestarse en forma expresa y comprobadamente anterior a la entrada de los representantes de la autoridad pública al domicilio del contribuyente, sin que medie fuerza o intimidación¹³.

De ello, se extrae la importante conclusión en el sentido que los agentes fiscales, al momento de constituirse sin orden de allanamiento judicial¹⁴ deben, previo al ingreso a las instalaciones, manifestar y solicitar el consentimiento, poniéndolas en conocimiento “previo al ingreso” de la opción que tienen de negarse pues no tienen orden judicial.

De tal manera, la forma en que la garantía constitucional de inviolabilidad de domicilio y, la imposibilidad de allanar sin orden judicial, se encuentra debidamente garantizada.

A manera de conclusión, es importante destacar que la intervención de la inspección en el domicilio del contribuyente, sin requerir la orden judicial, requiere del necesario cumplimiento de los siguientes requisitos:

- Poner en conocimiento a los representantes de la firma, en forma concreta y positiva.
- En forma “previa al ingreso al local”.
- Haciéndoles saber que “no” tienen orden judicial para allanar.

De ello se deduce, además, que la suscripción del acta por el inspeccionado no demuestra su aquiescencia del ingreso de los inspectores al interior del local y a la entrega de la documentación secuestrada, lo que supone un contorno en el cual la

¹² Derecho a no reclamar contra sí mismo.

¹³ CSN “Florentino”.

¹⁴ Artículo 41 de la ley 11683.

mencionada aquiescencia de la persona no equivale a una expresión auténtica del consentimiento.

Desde el punto de vista procesal, el contribuyente está obligado a plantear la nulidad de las actuaciones, de ser éste el caso, en todas las etapas administrativas en las que corresponda procesalmente¹⁵, siendo además necesario la ratificación judicial por parte del titular del domicilio de su voluntad de otorgar el consentimiento, como requisito exigido por la CSN¹⁶.

4. La última jurisprudencia

El tema en cuestión, ha sido objeto de un nuevo análisis de la jurisprudencia, en el caso “Sténico”¹⁷.

En dicha causa, el Alzada confirma el criterio del TFN, en cuanto al rechazo de la nulidad formulada por el contribuyente y referida al secuestro de la documentación sin la debida orden de allanamiento, al no advertirse vicio alguno en el consentimiento.

Es de destacar, las distintas posiciones que al efecto, han adoptado en el caso, los jueces intervinientes.

En contra de la nulidad, se ha fundamentado la posición basada en que la distinción entre los precedentes de inspección y allanamiento, no permiten encontrar vicios en el consentimiento del contribuyente para que el Fisco inspeccione su situación fiscal en su domicilio¹⁸.

Por otra parte, también se ha basado dicha posición, en el hecho que la garantía constitucional de inviolabilidad del domicilio se refiere exclusivamente al domicilio de la persona física, no procediendo respecto del domicilio legal de una persona ideal¹⁹.

¹⁵ Corrimiento de vista, etc.

¹⁶ Doctrina del no consentimiento en forma expresa del allanamiento, CSN, “Fabian Vega”.

¹⁷ “Sténico, Gustavo” CCAF, Sala 5º del 12/2/08.

¹⁸ Voto del Dr. Jorge Eduardo Morán.

¹⁹ Voto del Dr. Jorge Federico Alemany.

En disidencia y, a favor de la nulidad, se ha expresado que el contribuyente negó su consentimiento expreso y la aquiescencia del acta de inspección no resulta legítima para autorizar el ingreso de los inspectores al domicilio²⁰.

Por nuestra parte, nos quedamos con esta última posición pues es la que más se compadece con el derecho y la garantía constitucional del domicilio: para tener por válido el consentimiento realizado por el contribuyente, debe necesariamente cumplir con todos y cada uno de los requisitos exigidos por la CSN y por otra parte, la mera aquiescencia del contribuyente dada en el acta de inspección no puede asimilarse al consentimiento válido y por lo tanto, no resulta legítima para autorizar el ingreso de los inspectores al domicilio.

²⁰ Voto del Dr. Gallegos Fedriani.