

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

**ACERCA DE LA LEGÍTIMA PROCESAL DEL ESCRIBANO SUSTITUTO EN EL
CONTENCIOSO TRIBUTARIO**

VICENTE OSCAR DÍAZ

SUMARIO

I. Introducción. II. Legítima procesal. III. Escribanos adscriptos y escribanos sustitutos. IV. Cómo se acredita el carácter de escribano sustituto. V. Jurisprudencia en la materia.

I. INTRODUCCIÓN

El párrafo segundo del artículo 14 del decreto - ley 18524/70 que regula en sede capitalina las disposiciones de la llamada ley de sellos, manteniendo iguales principios que ordenamientos anteriores y disposiciones provinciales concurrentes, dispone que el impuesto de sellos correspondiente a las escrituras públicas será pagado bajo responsabilidad directa del escribano titular del registro, sin perjuicio de la solidaridad de los adscriptos por las escrituras que autoricen.

Tal instrumentación de la responsabilidad de pago que la ley hace recaer en el escribano titular, convierte a éste en el poseedor de los derechos para accionar en el contencioso tributario, en los casos que la administración activa entendiera que el pago no es correcto y efectuara la pertinente intimación de ingreso.

Como también la norma en cuestión legítima al titular para accionar en repetición de lo pagado, cuando se entendiera que la exacción es improcedente y el período fiscal no estuviera prescripto.

De resultas, no aparece como una novedad, que sean reiteradas y permanentes las controversias que se plantean en la interpretación de la ley de sellos, y cuando los actos que originan las mismas se encuentran corporizados por instrumentos públicos, el notario es el presupuesto de responsabilidad sobre el que gira todo el proceso de determinación fiscal.

Debemos enfatizar que las controversias que señalamos son el fruto de la propia exégesis de la ley de la materia, atendiendo que sucede en muchos casos que, a la óptica fiscal, determinadas escrituras públicas se interpretan como acreditativas de hechos jurídicos gravables, cuando en realidad carecen de dicho efecto o virtualidad.

Y tampoco podemos ignorar que la complejidad de ciertos instrumentos jurídicos en lo concerniente al rol calificador de los mismos, desata el ejercicio de recursos procesales que han sido expresamente reglados para dirimir la contienda tributaria. En otras palabras, la experiencia

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

indica que cada vez que la escritura pública en su faz imponible resulte por su particular naturaleza jurídica, de interpretación oponible, el notario deberá recurrir a los remedios procesales reglados por la ley 11683 para resguardar sus derechos y los de sus clientes.

II. LEGÍTIMA PROCESAL

Villegas(1)(110)publicita que el escribano es - y debe serlo - consultor de los intervinientes en contrataciones que requieren su consejo sobre los aspectos jurídicos de la fiscalidad. Y si los fiscos, agregamos nosotros, colocan a los mismos en la intermediación procesal, haciéndolos responsables del pago del impuesto de sellos en forma directa, va de suyo que están imbuidos jurídicamente de legítima procesal para accionar cuando entiendan que los organismos tributarios se exceden en la ponderación del hecho imponible.

Toda acción debe ser iniciada por el titular del derecho y contra la persona obligada, es decir, debe existir identidad de la persona del actor con la persona a la cual la ley concede la acción, o identidad de la persona del demandado con la persona contra la cual es concedida la acción - legitimatio ad causam -, o como expresa Chiovenda, legitimación para obrar(2)(111).

Si el escribano titular, en los términos del ordenamiento impositivo, es el sujeto obligado al pago del tributo, sin cortapisa alguna está investido de la necesaria aptitud para obrar y formar la relación procesal.

La determinación de la calidad de parte en el proceso tiene especial importancia, porque dicha calidad le permite ejercer la protección de su pretensión jurídica por ante los órganos del contencioso tributario.

En este orden de ideas aparece formulada la legitimación activa para obrar, como la cualidad emanada de la ley para requerir una sentencia favorable respecto del objeto o presupuesto tributario litigioso. Situación que en la mayoría de los casos coincide con la titularidad de la relación jurídica sustancial.

Esto asume importancia primordial en el campo de la tributación, en virtud de que quien detenta la legítima procesal puede ocurrir libremente a la verdadera jurisdicción administrativa, que Francisco Martínez haparafraseado "como el medio técnico jurídico con el cual sometemos la actividad de órganos dependientes a la fiscalización de órganos independientes, ofreciendo así ocasión para eliminar del acto administrativo los influjos que han podido actuar sobre el mismo perturbadoramente, en virtud de la dependencia jurídica y política de los funcionarios administrativos"(3)(112)

III. ESCRIBANOS ADSCRIPTOS Y ESCRIBANOS SUSTITUTOS

La incursión que hemos realizado en el capítulo anterior sobre la naturaleza de la legítima procesal y de la propia acción, tiene por objeto

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

ser introductoria de la posición procesal del escribano adscripto investido de la calidad de regente sustituto.

Como mencionáramos más arriba, la ubicación procesal del escribano titular como responsable del gravamen de sellos no admite duda ni controversia. En cambio, como a prima facie podría surgir incertidumbre sobre la legítima activa del escribano adscripto a través de la interpretación jurisprudencial que emana de los fallos del Tribunal Fiscal de la Nación en las causas "Buchbinder, Enrique" C - 494; "Bravo, Orlando" B - 1720 y "Gómez, Jorge" D - 1699, entre otros, creemos que debe pesquisar el carácter que reviste el sustituto.

De inicio vamos a definir y precisar que en el campo del contencioso tributario no todos los escribanos adscriptos revisten el carácter de escribanos sustitutos del titular con legítima procesal activa.

Mientras el escribano titular se encuentra en ejercicio de sus funciones, el adscripto carece de atributos procesales para recurrir a la jurisdicción tributaria mediante la interposición de cualquier clase de recursos que, referidos al impuesto de sellos, se dirijan incluso sobre actos otorgados por el propio adscripto.

Esto no le causa al adscripto ningún agravio, pues en dicho caso el responsable del gravamen es el titular y a su cargo está el ejercicio de las acciones si se considera que el reclamo fiscal es opuesto a derecho. Lo preceptuado no impide consignar que pueden existir criterios interpretativos opuestos entre el titular y su adscripto, en cuyo caso como la ley en primer término señala en responsabilidad al titular, no es dudoso pronosticar que la opinión de éste prevalece para la interposición o no de cualquier clase de recursos.

Como idea motriz aparece nítida la situación que existiendo titular a cargo de un registro de contratos públicos, siempre habrá un sujeto investido de legítima procesal para intentar cualquier remedio procesal que se crea necesario en el juego del ordenamiento de sellos y de la ley 11683.

Pero no puede negarse que por ante la falta del titular, el adscripto debe asumir, para los actos otorgados por él, el carácter de sustituto con legítima activa suficiente; caso contrario aparecería el adscripto por ante una manifiesta indefensión. En este supuesto, el notario adscripto recurre invocando un derecho propio y no le falta calidad para obrar, siendo este último requisito indispensable para la admisión de la acción.

De ninguna manera lo preceptuado entra en colisión con la norma del artículo 62 del decreto - ley 18524/70, pese a que alguna teoría que desconoce el alcance del término sustituto intenta publicitar lo contrario.

Resulta inequívoco que aceptando esta corriente minoritaria por ante La ausencia del titular en los casos de vacancia temporaria, quedaría el registro sin personería válida para dirimir las controversias tributarias que se imputaran a dicho registro.

Recuérdese que el registro de contratos públicos no es propiedad de ningún sujeto y los escribanos que los detentan sólo lo hacen a título de regente de los mismos por decisión del Poder Ejecutivo. La concesión

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

estatal de los registros de contratos públicos verifica que el ejercicio y desempeño de la fe pública no es facultad inherente al título de escribano, sino una función del Estado.

Vale decir, que el registro de contratos públicos - concesión estatal limitada - puede ser desempeñado juntamente con su titular o regente o por adscripto. Enseña el Dr. Tomás Diego Bernard (h) que "el escribano adscripto es, en nuestra legislación, un verdadero escribano de registro y que el adscripto es el reemplazante y el sustituto legal del titular en los casos de vacancia temporaria o definitiva - coadjutor cum spe succedendi - "(4)(113).

Este mismo autor refiere que en nuestro derecho tanto el adscripto como el coadjutor lleva en su definición la calidad de la sucesión futura en el cargo desempeñado, y que eso hace a la esencia de la institución.

Por otra parte, Raymundo Salvat(5)(114)ha tipificado en forma precisa la institución de la adscripción, considerando que su otorgamiento está basado en la inteligencia de asegurar la continuidad del registro.

Arribamos, luego de concordar la doctrina existente en la especie, que el adscripto que reviste el carácter de escribano sustituto no puede estar incurso en la excepción de falta de legítima para obrar, como algunos de los fallos precitados ha establecido.

No efectuamos esta afirmación tan sólo con sustento doctrinario; por el contrario, apoyamos nuestra tesis en razonadas normas legales que creemos son esclarecedoras en la materia.

Así planteadas las prevenciones que hacen a la especie, encontramos su fuente en las disposiciones de la ley 12990, con su modificatoria 14054. El artículo 10 determina que el escribano de registro es un funcionario público y el artículo 17 ratifica que los registros y protocolos notariales son de propiedad del Estado.

Aparece la figura del escribano adscripto en la regulación del artículo 23 que indica que los mismos actuarán dentro del mismo registro, con la misma extensión de facultades del titular y en forma simultánea e indistinta con el mismo pero bajo su total responsabilidad y dependencia, y reemplazarán a su regente en casos de ausencia, enfermedad o cualquier otro impedimento transitorio.

Por lo demás, la designación de los escribanos adscriptos, que se efectúa a propuesta del titular, según lo dispone el artículo 21, debe realizarla el Poder Ejecutivo, y los mismos al igual que los titulares tienen la obligación de constituir fianza por así regularlo el artículo 15, como también inscribirse en el registro de matrículas conforme la cita del artículo 59.

Una lógica y concordada interpretación de la ley que antecede y de la propia figura sub examen conlleva a publicitar que el registro de contratos públicos es la unidad de trabajo, y que por ende no existe adscripción al regente sino al registro.

Es inequívoco que el escribano adscripto, por ante la vacancia temporal del titular, se transforma en su sustituto legal y ello de por sí lo inviste de la personería necesaria con arreglo a derecho para ocurrir en defensa de

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

los presupuestos que se le imputan al sustituido en el ámbito del impuesto de sellos.

Cualquier teoría que intentara restringir lo precitado aparecería en disonancia a la norma legal que genera el instituto y la esencia de la adscripción. Todo escribano adscripto que adquiere el rol de titular sustituto es parte en el procedimiento que desemboca en los actos u observaciones fiscales susceptibles de ser recurridas, más cuando es a su vez otorgante de los actos cuestionados y sufre gravamen por cuenta de los mismos. De ahí que negar su personería es negar el precepto de la debida defensa.

Que si bien es innegable que el derecho de apelar - como ejemplo de uno de los recursos procesales que existen - sólo puede corresponder a quien haya sido parte de los procedimientos que desembocaron en los actos administrativos que se intentan recurrir y haya sufrido gravamen por causa de esos actos, ello no limita de forma alguna la legítima procesal del escribano sustituto en la forma que se comenta.

Una hipótesis contraria demostraría lo absurdo de su contenido. Basta para ello remontarse a la temática del artículo 14 de la ley de sellos. Aceptando en el terreno de la inferencia únicamente ejemplificativa, que el sustituto no tiene personería en el contencioso tributario, y a su vez es el otorgante de los actos impugnados por el fisco, éste quedaría desprovisto de legítima defensa por el solo hecho de la ausencia temporal del titular en uso de licencia, no obstante lo cual seguiría siendo solidario de una determinación de impuesto que no puede recurrir cuando el pronunciamiento de la administración fiscal es opuesto a derecho.

Sin cortapisa alguna, tal formulación vulnera por ante la ausencia temporal del escribano titular la tutela constitucional de la garantía de la defensa en juicio. En este entendimiento, y acreditado a la fecha de presentación del recurso contencioso tributario que el escribano titular se halla en uso de licencia, debe admitirse que su adscripto actúa en representación legal del titular y no está limitada su legítima procesal.

En cambio, en cuanto a las actuaciones cumplidas fuera de los períodos en que el escribano titular se encuentra en uso de licencia, con arreglo a las normas de la ley 12990 y su modificatoria, es procedente sostener que las mismas se realizaron por el adscripto bajo la total dependencia y responsabilidad de aquél, y con la misma extensión de facultades dentro del registro, en lo que hace a las cuestiones fiscales propias del funcionamiento de este último.

Si bien es conocido que el impuesto de sellos es el acto no del que realiza el escribano al otorgar la escritura, sino del contenido de la misma, conforme al acto jurídico realizado por las partes, ello no empaña la responsabilidad del notario por el plazo establecido por la ley, y que éste debe recurrir atacando la calificación fiscal cuando ella es opuesta a derecho.

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

IV. COMO SE ACREDITA EL CARÁCTER DE ESCRIBANO SUSTITUTO

Los escribanos titulares, para ausentarse por más de ocho días consecutivos a que se refiere el artículo 14 de la ley 12990, deben presentar la solicitud de licencia con la debida anticipación al Colegio de Escribanos y ser comunicada por éste al Tribunal de Superintendencia a sus efectos, e igual proceder se observa en los casos de enfermedad prolongada. Esto se encuentra regulado por el artículo 12 del decreto 26655/52.

El otorgamiento de la licencia es un acto a cargo del Colegio de Escribanos y no puede hacerse uso de la misma si previamente no ha sido notificado el titular y su adscripto. Por el artículo 13 del decreto precitado se verifica que en los casos que el escribano titular no tuviese adscripto, y por ante la ausencia, enfermedad o impedimento transitorio del primero, la designación de suplentes se debe solicitar al Tribunal de Superintendencia.

Como vemos, existe un claro y minucioso procesal que regula la vacancia temporal de la titularidad de los registros de contratos públicos, y cuyas actuaciones son fuente válida para acreditar o certificar la legítima activa a ejercitar en el contencioso tributario.

Para acreditar en toda etapa de la contienda el carácter de escribano sustituto y no caer incurso en la excepción de falta de legítima procesal, los notarios que se hallen en tal situación deben solicitar al Colegio de Escribanos que certifique que a la fecha de interponer el recurso respectivo se encuentran en el ejercicio del interinato del registro y precisar hasta qué fecha se extiende la licencia del titular. Si esta última, por petición posterior es ampliada, será suficiente una certificación complementaria que así lo justifique.

De esta forma exteriorizarán su condición de parte en el proceso, que no es solamente la vía de aplicación del derecho sino algo más profundo, creador del derecho mismo. Incursionando en la fenomenología del proceso, comprobamos que cuando el escribano adscripto justifica su condición de sustituto o regente interino del registro, concurre plenamente no sólo al proceso sino al camino para obtener el derecho que postula, y si se lo privara del debido proceso, el "due process of law" sería realmente letra muerta.

V JURISPRUDENCIA EN LA MATERIA

En el capítulo III hicimos mención a decisorios del Tribunal Fiscal de la Nación que se inclinaron a una interpretación no acorde a este trabajo. Sin embargo esta jurisprudencia tiene su razón de ser y no la podemos atacar, porque el modo de trabar la acción por los apelantes tiene fallas procesales.

En las causas precitadas, que se puso fin a la contienda por excepción

REVISTA DEL NOTARIADO
Colegio de Escribanos de la Capital Federal

previa de legítima procesal y no se entró a analizar el fondo del litigio, los accionantes, todos escribanos adscriptos, al interponer los recursos no justificaron su calidad de escribano sustituto por vacancia temporal del titular. En cambio en la causa "Peña Ayerza, Francisco", expediente número 10.145, si bien el Tribunal Fiscal de la Nación en primera instancia, a nuestro entender en forma equivocada, mantuvo la jurisprudencia "Buchbinder" fundada en la norma del artículo 347, incisos 2º y 3º del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación, la Excm. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Federal, Sala I Contenciosoadministrativo, revocó el fallo del inferior por aplicación de los principios que informan este trabajo, y atendiendo que el recurrente había justificado por certificación emanada del Colegio de Escribanos su condición de regente interino, sentenció en su orden que éste no tiene ninguna tacha procesal para concurrir a la contienda tributaria y su personería es válida con arreglo a derecho.

Somos de opinión que el fallo "Peña Ayerza" despeja totalmente la aparente laguna procesal que algunos autores han entendido ver en la ley de sellos e incluso en la propia ley 11683, y que la Cámara ha fijado el exacto patrón sobre la tipología del escribano adscripto que se encuentra investido de la calidad de regente interino en el juego de los artículos 14, 23 y sus concordantes de la ley 12990, con más las disposiciones conexas obrantes en el decreto 26655/52.

Reiteramos que le adjudicamos primordial importancia justificar el carácter de escribano sustituto al momento de poner en marcha el proceso por ante la propia administración activa o por ante cualquier otro órgano jurisdiccional que entienda en la litis tributaria.