

La informática tributaria y la relación fisco-contribuyente:

De la igualdad procesal al soterramiento del derecho de defensa

por Daniel N. Malvestiti

I. Introducción

La tecnología nos ha sorprendido en todos los ámbitos de nuestra vida, incluso en el aquí nos convoca, es decir, en lo que refiere a nuestra relación con los distintos organismos fiscales.

Este avance informático también se ha visto en nuestra relación con las entidades financieras y asimismo en los distintos vínculos que como ciudadanos en particular y como contribuyentes en general vamos desarrollando cotidianamente casi sin darnos de cuenta que la tecnología literalmente, “nos pasa por arriba”.

El maestro Dino Jarach nos enseñaba la gran diferencia en la relación fisco-contribuyente en cuanto a si ésta era una relación de sujeción (o relación de poder) o una relación de derecho (o relación de igualdad) y se volcaba, por medio de una argumentación contundente y concordantemente con doctrinarios de similar trayectoria, con esta última postura.

El distinguido autor señala que entre los sostenedores de la relación de poder, sobresale Ottmar Buhler –uno de los más distinguidos juristas alemanes- y que los autores italianos han llegado a la misma postura sosteniendo que no se trata de una relación de derecho, sino de una relación en la cual por un lado existe el Estado dotado de su poder fiscal y, por el otro, sujetos obligados a someterse a ese poder.

De allí que Jarach sostiene¹ que la teoría que sostiene la naturaleza de relación de poder se funda sobre una equivocación de carácter

¹Jarach, Dino – Finanzas Públicas y Derecho Tributario – Tercera Edición – Abeledo Perrot – 2004 – págs. 370/371

doctrinario e ideológico, y también sobre la falta del análisis dogmático de las instituciones tributarias.

El error ideológico consiste, según el autor citado, en considerar ineludible la supremacía del Estado frente a los individuos y que en todas las obligaciones que el Estado impone a los particulares, aquél se coloque en una posición de preeminencia por la cual su interés prive sobre el de los particulares, debiendo éstos quedar sometidos a su voluntad y a su arbitrio, como si el Estado fuese una entidad superior cuyos derechos prevalecen sobre los individuales y esta actitud es contraria a la naturaleza del Estado de Derecho, en la que el Estado, como persona jurídica, se coloca en el ámbito del derecho, máxime en el derecho tributario, en el que en virtud del principio de legalidad o reserva y, precisamente, por una evolución histórico-constitucional, los intereses estatales no pueden hacerse valer sino a través del instrumento de la ley.

Asimismo, Cabe recordar que, hace años, que se hacía referencia al famoso “peine informático” y luego de varias figuras emblemáticas y mascotas representativas de los entes recaudadores lo cierto es que la tecnología llegó para quedarse como un recurso encaramado con el objetivo de brindar un servicio tanto a la Administración Fiscal como a los ciudadanos en general (y en particular a los contribuyentes) a fin de lograr una mayor fluidez y eficiencia en esa relación que, aunque arcaica y contenciosa, debe ofrecer servicios mutuamente útiles para ambas partes.

Claro que para llegar a este equilibrio deseado la tecnología debe ser usada con sumo cuidado tratando de no desbarrancarse del camino del Derecho “para irse al pasto” y correrse de ese sendero común y conocido para ambos integrantes de la mentada relación y que debe primar en forma absolutamente transparente y diáfana.

Sería deseable –aunque muy pretencioso y de imposible cumplimiento– poder abarcar a lo largo del humilde aporte que intentamos realizar a través del presente, señalar todas las situaciones que derivan o revelan

anormalidades -por no entrar desde ya en, al menos un roce con el terreno de las llamadas ilegalidades- así como también en el tratamiento de ciertas relaciones jurídicas que producen graves daños – en cuanto a su relación con el organismo fiscal- a los contribuyentes y responsables, en general, casi irreparables.

Vamos a intentar por medio del presente, abarcar en forma sencilla – aunque no desprovista de un análisis jurídico indispensable y con la profundidad que cada situación amerita- algunas situaciones que se dan en la práctica y cuya solución fiscal –o suministrada por el organismo recaudador- raya lo inconstitucional por los motivos que expondremos en cada caso.

En rigor, procederemos a analizar ciertas normas dictadas por el organismo recaudador –al sólo modo de ejemplo- y a resaltar determinados aspectos de las mismas vinculados con el tema en ciernes para posteriormente arrimar algunas conclusiones sobre las mismas en consonancia con las normas jurídicas que regulan la conflictiva relación fisco-contribuyente.

II. Algunas soluciones tecnológicas en normativas fiscales

A través del presente escrito vamos a tratar de analizar algunas cuestiones que tienen insertas cláusulas informáticas y posteriormente algunos efectos que las mismas provocan en la relación fisco-contribuyente.

De tal modo, trataremos de observar en particular, las siguientes resoluciones y más allá de conectarlas con las normas jurídicas correspondientes:

- Resolución General (AFIP) N° 3640/2014 – Exclusión de Pleno Derecho en el Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes
- Resolución General (AFIP) N° 3416/2012 – Fiscalización Electrónica

- Resolución General (AFIP) N° 3985-E – Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)
- Resolución General (AFIP) N° 3832/2016 – Estados Administrativos de la Clave Única de Identificación Tributaria (C.U.I.T.)
- Resolución General (AFIP) N° 2463/2008 – Sistema “Cuentas Tributarias”

III. Marco jurídico de aplicación y relaciones consecuentes

Desde ya que la Ley de Procedimiento Tributario N° 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones) contiene el paradigma de la relación fisco-contribuyente en cuanto allí se plasman los derechos y obligaciones de ambas partes así como también la forma de resolver ciertos litigios o conflictos que surjan de la mentada relación.

Por otra parte, cierto es que el organismo fiscal nacional se nutre –como integrante de la administración pública- de una normativa “plafón” que es la Ley de Procedimientos Administrativos N° 19.549 y su decreto reglamentario.

Así también, como los antes citados conflictos que pueden generarse entre el fisco y los contribuyentes, en un momento determinado, pasan a tener trascendencia judicial, de allí radica que el Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y Código Procesal Penal –para los casos en que amerite su aplicación- también amortigüan el vacío normativo que podría llegar a generarse por la acotada ley de rito fiscal antes citada.

La lógica en la utilización de esta legislación supletoria –que vale señalar, se aplica en cada una de las jurisdicciones tal cual lo permite la Constitución Nacional al indicar que las Provincias dictarán sus Códigos de forma- radica en una cuestión de completar el plexo normativo que resulta aplicable en materia formal evitando reiteraciones innecesarias y lo que serían, larguísimas normas reguladoras del procedimiento fiscal.

Pero esta justificación no aparece sólo por capricho de quien suscribe el presente sino por mandato legal cuando en los artículos 116 y 197 de la Ley N° 11.683 (t.v.) –para los Títulos I y II, respectivamente- **se ordena la aplicación supletoria** de las normas antes citadas las cuales completan el plexo normativo de aplicación a situaciones como las aquí planteadas, **siempre y cuando en la ley de rito fiscal no estuviera previsto expresamente.**

No es un dato menor que, en los casos que utilizamos para nuestro razonamiento y cuya apretada síntesis forma parte del acápite precedente se encuentran situaciones en donde, inevitablemente, caeremos en la aplicación de las normas supletorias tal como veremos a lo largo de este punto.

El servicio de información que brinda la AFIP a través de su página web no amerita objeciones de tipo alguno y se destaca por lo completo e íntegro del contexto sobre el cual se informa, desde todo punto de vista.

El “Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)” lejos de “...*profundizar la transparencia de la relación fisco-contribuyente...*” –tal cual se prodiga desde el considerando de la Resolución General N° 3985-E- provoca un agravamiento de la situación de los contribuyentes y responsables en cuanto a su situación para con el fisco a punto de discriminarlos al categorizarlos según lo que hagan o lo que dejen de hacer, violentando, en forma flagrante, el principio de igualdad constitucional en lo que refiere a la igualdad de tratamiento.

A modo de ejemplo, no puede la mentada resolución disponer que la constitución de domicilio fiscal electrónico constituirá una condición para consultar en qué categoría se encuentra dentro del mentado perfil cuando sabido es que el artículo sin número a continuación del artículo 3° de la Ley N° 11.683 (t.v.) prevé clara y expresamente que la constitución de dicho domicilio es **optativa** y no, **extorsiva**.

El SIPER debería servir, por ejemplo, para seleccionar a los contribuyentes a fiscalizar como ocurrió desde antaño –y cuyo resultado quedaba en el seno del organismo fiscal a los fines de la toma de

decisiones- mas no para incorporarlos en una categoría a gusto o a disgusto, no salvando esta falacia el hecho que pueda recurrirse la calificación en tal o cual categoría ya que, la mentada disconformidad, se hace a través de la página web, en franca contradicción con lo dispuesto por la Ley N° 19.549 de aplicación supletoria que no prevé mecanismo virtual alguno para ejercer el derecho a ser oído.

Si a esto le añadimos que encima se obliga a utilizar la ya famosa “Multinota” de la Resolución General N° 1128/2001 violentándose el principio de informalismo a favor del administrado, resultado harto claro que esta combinación es letal en lo que refiere al ejercicio del debido proceso adjetivo previsto taxativamente en la norma citada.

Algunos fiscos provinciales utilizan mecanismo similares al “SIPER” para encarecer las retenciones o percepciones a realizar a los contribuyentes en función a esta categorización, abusándose de la delegación en cuanto al nombramiento de este tipo de agentes y trasladándolo a las alícuotas aplicables que lo único que provocan es un mayor saldo a favor que va *in crescendo* y del cual, el fisco en cuestión se apropia alejando cada vez más las posibilidades de su reintegro al contribuyente retenido o percibido en exceso.

Otra de las cuestiones que merece suma atención por parte del ente fiscal nacional es aquella que se señala en la normativa que dispone la compensación de oficio por parte del organismo recaudador de saldos adeudados por el contribuyente con saldo a favor en poder del Fisco (cfr. artículo 28 de la Ley 11.683 –t.v.-) que pese a conocerlos cada vez con mayor precisión –p.ej. a través del “Sistema de Cuentas Tributarias”- parece que esa norma está literalmente “embalsamada” ya que no se atreve ni a mencionarla.

A pesar de ello, la aplicación del recién citado artículo 28 de la Ley N° 11.683 que prevé dicha forma de compensación, en armonía con el artículo 81 de la citada ley –cuyos 4° y 5° párrafos se conocen doctrinariamente como la “teoría de las correcciones simétricas”- darían lugar a soluciones que evitarían gran cantidad de conflictos posteriores

y trámites por parte de los contribuyentes que reclaman hasta en la justicia el reconocimiento de dichos saldos a favor resonando como hilarante la frase del artículo 29 de la misma norma cuando se señala que “...***se debe proceder a la devolución de lo pagado de más en forma simple y rápida...***”.

En cuanto a la **forma de excluir a los sujetos del Régimen Simplificado** también el servicio al contribuyente es bastante deficitario y no porque sea un monotributista se lo va a incluir en un listado y publicar en el boletín oficial como si fuera buscado por Interpol.

En primer lugar, es bueno percibir que la publicación consiste en un **acto administrativo de alcance general** ya que involucra a más de un “pequeño contribuyente” donde se citan detalladamente los datos que caracterizan fiscalmente a cada uno de ellos y la fecha a partir de la cual se los excluye de pleno derecho del citado régimen.

Por supuesto que la Resolución General N° 3640/2014 señala, en primer término, que la nómina de sujetos excluidos será publicada en el sitio “web” debiendo acceder los mentados contribuyentes mediante la “Clave Fiscal” y posterior a ello aparecerá en el mentado Boletín Oficial, situación ésta que quedará reflejada –como si fuera poco- en la Constancia de Inscripción del apaleado ex monotributista.

Claro que, para “no vulnerar el derecho de defensa”, dicha exclusión de pleno derecho podrá ser apelada por el recurso de apelación ante el Director General (art. 74 del D.R. de la Ley N° 11.683 –t.v.-) dentro de los quince (15) de publicado en el Boletín Oficial.

Pese a ello, los redactores del organismo no se percataron que dicho recurso es admisible sólo contra actos administrativos de alcance particular –que por lo relatado hasta aquí no hubo ninguno- y que éstos, para que adquieran eficacia deben ser materia de notificación al interesado (cfr. art. 11° de la Ley N° 19.549) **y no de publicación.**

Para completar este tétrico espectro procesal, el mentado recurso de apelación debe ser enviado a la AFIP mediante transferencia electrónica

de datos, ignorando nuevamente el organismo que el procedimiento es **escrito** y no virtual como se lo pretende ya que no hay norma alguna que habilite –más allá de la celeridad que se le imprima al trámite- la presentación administrativa por vía electrónica de recursos de tipo alguno.

El artículo 9° de la resolución recién citada no tiene desperdicio alguno si de “informática fundamentalista” hablamos ya que prevé, ante el incumplimiento de las obligaciones formales producto de la exclusión o si le saliera denegado el recurso del mentado art. 74, la inactivación transitoria de la C.U.I.T. y en forma simultánea también quedará bloqueada la “Clave Fiscal” no previéndose, por ahora, la pena de prisión perpetua al monotributista que en verdad, en parte merece “semejante contribuyente” por tanta molestia causada.

Si de la inactivación de la C.U.I.T. se trata la Resolución General N° 3832/2016 a partir de la cual se esgrimen los “Estados Administrativos de la C.U.I.T.” por medio de los cuales se limita el acceso a los servicios en la página web de la AFIP según el sujeto de que se trate y uno de los tantos casos de evaluación será el estar incluido en la “Base de Contribuyentes No Confiables” también conocida más popularmente como “Base Apoc” –cuya inclusión en la misma no está regulada normativamente así como tampoco un procedimiento para intentar la exclusión de los contribuyentes y responsables que se encuentren incluidos en ella- y permitir, en consecuencia, que se reinserten a la sociedad desde el punto de vista fiscal.

Lo más llamativo es que cuando uno ingresa al sector de la página web donde bajo el nombre de “Usinas” aparece la posibilidad de consultar las facturas apócrifas puede visualizarse una leyenda que señala *“La información que contiene esta base de datos corresponde a facturas o documentos equivalentes que, por algún motivo, fueron calificados como apócrifos. **Los datos son de carácter meramente informativos**, con una función preventiva.”* (SIC) –lo resaltado nos corresponde-

Ahora bien, **si los datos son de carácter meramente informativo, ¿por qué la inclusión en dicha base provoca el “deceso” de la C.U.I.T.?**

Todo lo vinculado a la inactivación permanente o transitoria de la C.U.I.T., de la Clave Fiscal y de cualquier otra cosa que el Fisco intente informáticamente violenta derechos constitucionales ya que, sin esfuerzo el organismo fiscal incurre en una conducta que está expresamente prohibida en la Ley N° 19.549 en su artículo 9° que se titular “Vías de hecho” y donde allí se señala, en lo que aquí interesa, que “La Administración **se abstendrá:** a) de comportamiento materiales que importen vías de hecho administrativas lesivas de un derecho o garantía constitucionales...” –lo destacado es nuestro-

En diáfanas palabras de Rafael Bielsa² “...la vía de hecho administrativa se caracteriza hasta el punto de hacerse inconfundible, por la falta de toda base legal. Este concepto genérico ha sido precisado con la proposición de algunas hipótesis que perfilan bien la vía de hecho. Por ejemplo, Hauriou considera que hay vía de hecho: 1°, cuando la Administración pública obra sin derecho, y 2°, cuando no emplea los procedimientos que tiene para su servicio; esta forma, a su vez, existe en dos series de casos: 1) cuando el acto realizado lo ha sido por un agente que no tenía delegación regular del poder público; 2) cuando el acto ha sido ejecutado por el agente administrativo con delegación regular, pero fuera de los procedimientos legales de la Administración...”, culminando el notable administrativista citado al comienzo de este párrafo en que “...hay vías de hecho de la Administración cuando ésta obra como si no fuera Administración pública, ni legal ni ilegalmente...”.

Añade el citado autor que la noción de “vía de hecho”, como se dice en la terminología francesa, es antigua y tiene su origen en la idea de violencia, de transgresión de toda norma regular. Es lo que en nuestro lenguaje común llamamos “atropello”, y que según su gravedad y sus

² Bielsa, Rafael – Principios de Derecho Administrativo – Segunda Edición – Librería y Editorial “El Ateneo” -1948 – pág. 357

efectos puede generar doble responsabilidad: penal y civil, pues no está en juego un hecho o un acto administrativo; no se trata de examinar la legitimidad del procedimiento administrativo, ya que de tal procedimiento no puede hablarse, en rigor; y siendo así, la jurisdicción administrativa no tiene razón de ser; por eso es caso de jurisdicción ordinaria, pues se trata de proteger al particular (o a otra entidad administrativa), como si la violencia o transgresión fuese obra de otro particular. Esta distinción –finaliza señalando el notable administrativista- tiene interés y frecuente aplicación en materia de propiedad, de libertad de industria, etc. y conviene, por todo eso, considerarla.

Bartolomé Fiorini, con su claridad acostumbrada, sostiene³ que el error proviene al pretender jerarquizar la vía de hecho cual si fuere una figura jurídica, o más erróneamente una categoría jurídica especial. La vía de hecho es un vicio, un defecto, una arbitrariedad, una injusticia que no podrá jamás categorizarse.

En forma contundente señala que la vía de hecho es una conducta arbitraria que apunta, en la doctrina francesa, al comportamiento personal de los agentes de la Administración Pública por referirse a reprochables conductas personales contra derechos consagrados en la constitución.

Finalmente, el administrativista termina señalando que la expresión vía de hecho comprende el acto en apariencia administrativo pero proveniente de la voluntad de un agente, en forma tan desnaturalizada, que no puede ser calificado como acto jurídico de la administración pública.

Todas las debilidades conceptuales que manifiestan sus definiciones se reflejan también en la técnica definatoria del artículo 9º de la Ley N° 19.549 ya que, en efecto, éste se intitula en forma positiva vía de hecho pero de inmediato hace una afirmación de carácter negativo al

³ Fiorini, Bartolomé A. – Derecho Administrativo – Segunda Edición Actualizada – Tomo I – Abeledo Perrot – 1976- pág. 458 y sgtes.

establecer que la administración se abstendrá, es decir que no podrá hacer, no podrá actuar lo que su inciso a) indica como el objeto de conducta prohibido a la que deberá abstenerse de cumplir por ser lesivas de un derecho o garantía constitucionales.

Esto es simplemente afirmar que la Administración Pública no debe actuar contra derechos garantizados por la Constitución y cuesta trabajo intuir que una conducta de esta clase pueda crear una figura o categoría jurídica.

No existe duda alguna que la inactivación de la C.U.I.T. o de la clave que se trate constituye una vía de hecho que vulnera, entre otros, el derecho a trabajar y a ejercer una industria lícita y más grave aún, violenta en forma flagrante al derecho de defensa.

En materia de fiscalización, la Resolución General N° 3416/2012 instituye la llamada “Fiscalización Electrónica” llegando –quizás, aunque se prevé que puede no darse- una única notificación del inicio de este particular procedimiento cuya normativa tiene enormes defectos de orden jurídico con sólo comparar lo dispuesto con la normativa que regula el procedimiento fiscal.

El artículo 2° de dicha resolución **contempla una posibilidad que no existe** y es que resulte negativa una notificación al domicilio fiscal lo cual, no está contemplado en el artículo 100 de la ley de rito fiscal desde que se prevé, sí o sí, la notificación por el medio que sea, incluso, en última instancia a través de la publicación de edictos.

Lo peor es que el artículo 6° parece el punto de llegada en un círculo vicioso ya que el hecho de no poder notificarse -sólo para la AFIP por el comentario realizado en el párrafo precedente- es suficiente motivo para suspender la utilización de la C.U.I.T. hasta tanto “...el contribuyente y/o responsable regularice su situación con relación al domicilio fiscal...” **ignorando por completo que el artículo 3° de la Ley de Procedimiento Tributario contempla un mecanismo específico para casos de impugnación del domicilio donde se garantiza un procedimiento** y que mantiene la competencia originaria del juez

administrativo del domicilio fiscal originalmente señalado por el contribuyente.

Otra de las cuestiones que trae “atada” la misma resolución es en el artículo 9° donde dispone, entre otros castigos, el encuadramiento en una categoría distinta a la que posee el contribuyente en el ya famoso “SIPER”.

La Sala III de la Cámara Federal de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal señaló⁴ con contundencia que *“...se ha entendido que la naturaleza de las potestades ejercidas por la demandada conducen a la exigencia de que la Orden de Intervención determine con exactitud qué períodos comprenderá la investigación a la que se someterá el contribuyente, más allá de que una norma interna de la AFIP (como la IG 320/97 u otra que la reemplace) así lo disponga...”*

“...En efecto, la fiscalización implica la intromisión legítima del ente estatal en la esfera de la actividad del contribuyente a efectos de verificar el cumplimiento de sus obligaciones fiscales, por lo tanto, hace al derecho de defensa y a la garantía del debido proceso administrativo que el particular conozca fehacientemente qué parte de su esfera privada y sobre qué asuntos alcanzará la fiscalización...”

“...Desde otro enfoque, también cabe hacer notar que la Orden de Intervención es un acto dictado por un ente administrativo que produce efectos jurídicos para el particular, y si bien los mismos no son definitivos –por lo cual no sería correcto considerarlo un acto administrativo–, la circunstancia apuntada resulta suficiente para aplicar en lo pertinente los requisitos exigidos en el artículo 7 de la ley 19.549, en particular el inciso c) que exige que el objeto del acto sea cierto.”

Lo más llamativo es que la propia AFIP (de Argentina, por supuesto, no de Perú ni de Nueva Zelanda) contiene un sector de la página web donde pueden leerse en forma genérica los derechos y obligaciones del contribuyente y entre ellos figura:

⁴ “Otto, Héctor Emilio c/Dirección General Impositiva s/Recurso Directo de Organismo Externo” – C.N.A.C.A.F. – Sala III – 24/11/2016

“Ante la iniciación de una inspección, conocer el período e impuesto a fiscalizar, el número de la orden de intervención, los datos del supervisor y del inspector. Toda esta información deberá estar suscripta por el funcionario que revista el carácter de juez administrativo”

“Solicitar que se deje constancia en acta de la documentación exhibida o entregada al funcionario, y de todas las manifestaciones verbales que realizan.”

“Exigir que te soliciten por escrito toda la documentación o papeles de trabajo que se te requieran.”

“Rehusarte a presentar los documentos que no resulten exigibles por la normativa aplicable y a aportar la documentación ya presentada y que se encuentra en poder de esta Administración Federal.”

Hace falta ir en contra de los propios dichos de la AFIP ?. Creemos que esto es más que suficiente para demostrar la fragilidad jurídica de la fiscalización electrónica y de los institutos que motivaron su tratamiento en este humilde aporte.

IV. A modo de corolario

Es imposible enumerar la cantidad de vulneraciones al derecho de defensa que tiene como consecuencia la aplicación fundamentalista de la informática a la relación fisco-contribuyente.

Se vulneran todas las garantías sin ningún tipo de tapujo ni de reparo no previéndose mecanismos para reconstruir o mejorar el servicio al contribuyente el cual ha entrado en una caída en picada en lo que a la relación de derecho que Jarach orgullosamente fundó y justificó en forma absoluta y clara.

Son muchas las conclusiones a sacar y las evaluaciones a hacer pero, sin duda alguna, se está judicializando cada vez más la relación fisco-contribuyente en lugar de dotarla de instrumentos que la mejoren y la

perfeccionen, sin que por ello, se siga combatiendo la evasión como corresponde y en los casos que así lo ameriten.

Lo único que se sugiere, en este estado de situación, es ni más ni menos que la aplicación de la ley, la cual se está obviando como haciéndonos pensar que en materia fiscal no hay estado de derecho lo cual no deja de ser preocupante.

Esto nos lleva a aventurar ciertas consideraciones finales en relación a los temas tratados, a saber:

- La calificación del riesgo fiscal debe servir, exclusivamente, para el análisis interno que debe hacer el organismo recaudador cuando selecciona los contribuyentes a fiscalizar mas no para incrementar la obligación tributaria –sea en forma de retención, de percepción o cómo se llame, sea excluyéndolos de regímenes de facilidades de pago- o castigo por portación de antecedentes.
- Utilizar la norma del artículo 28 que prevé la compensación de oficio en cuanto detecte deuda del contribuyente y utilice el saldo a favor sin provocar que el sujeto pasivo recurra a la vía de la repetición prevista en el artículo 81 dictada para casos de controversia y en el ámbito de fiscalizaciones.
- La cancelación de la C.U.I.T. o de la clave que sea no puede subsistir dentro de la normativa reglamentaria ya que constituyen vías de hecho que violentan derechos constitucionales como el derecho de defensa y el derecho a ejercer una industria lícita, entre otros.
- La fiscalización electrónica no cumple con los requisitos mínimos e indispensables que la propia AFIP instituye como parámetros a tener en cuenta frente a la labor de inspección.
- La exclusión de pleno derecho del pequeño contribuyente del Régimen Simplificado priva del derecho de defensa al monotributista atento a que no contempla ninguna instancia recursiva y el agotamiento de la vía administrativa se ejerce –incorrectamente- por un recurso de

apelación que tiene efecto devolutivo, es decir, a esa altura ya se encuentra dado de alta de oficio en los distintos impuestos.

- El procedimiento escrito imperante en la Ley de Procedimientos Tributarios N° 11.683 así como en su similar de Procedimientos Administrativos N° 19.549 es la forma a través del cual se debe manifestar el Fisco a lo largo de toda su relación con los contribuyentes sea que intervengan jueces administrativos o no.

..*.*.*.*.*