

SISA. REGIMEN SANCIONATORIO ENCUBIERTO
SU VINCULACION CON EL BANCO CENTRAL DE LA REPUBLICA
ARGENTINA

Por Cr. Néstor Cáceres (*)

El 19/09/2018, la AFIP implementa el Sistema de Información Simplificado Agrícola (SISA) mediante la R.G. 4310 que, complementando un régimen de retención del I.V.A., establece un mecanismo de calificación (scoring) a fin de otorgar un “Estado” a los contribuyentes incluidos en el SISA según el detalle de incumplimientos incluidos en el Anexo II de esa norma.

La implementación del SISA tuvo, entre otros objetivos de la anterior gestión gubernamental, atenuar los importantes efectos sancionatorios que se generaban con la anterior vigencia de la R.G. 2300, que incluía el Registro Fiscal de Operadores de Granos (RFOG), instrumento mediante el cual la AFIP suspendía o excluía de dicho Registro Fiscal a productores e integrantes de la cadena del comercio de granos, ante diferentes circunstancias en las que el fisco evaluaba un determinado tipo de incumplimiento a las normas tributarias en general.

La exclusión del RFOG implicaba, en muchos casos, la imposibilidad de desarrollar la actividad productiva o comercial en el mercado de granos, atento al desfinanciamiento que implicaban las abultadas retenciones del IVA y del impuesto a las Ganancias que sufrían quienes habían sido suspendidos o excluidos de dicho Registro Fiscal.

Lamentablemente, los mencionados efectos se continúan produciendo mediante las normas de categorización en los diferentes “Estados” en el SISA (R.G. 4310), las cuales dejan lugar para la aplicación de las **sanciones encubiertas** que se derivan del encuadramiento de los contribuyentes en categorías (o “Estados”) por medio de las cuales quedan sujetos a elevadas alícuotas de retención del impuesto al Valor Agregado o a las Ganancias. El “Estado 1” contempla la alícuota del 5 % de retenciones del IVA, sin que se apliquen retenciones del impuesto a las Ganancias. Los productores encuadrados en el “Estado 2” quedan alcanzados al 7 % y los operadores al 5 % de retenciones del IVA y, en ambos casos, a la alícuota del 2 % del impuesto a las Ganancias. A los contribuyentes (productores y operadores) encuadrados en el “Estado 3”, les resultan aplicables la alícuota del 8 % de retención del IVA y del 15 % de retención del impuesto a las Ganancias.

Respecto de los intermediarios y exportadores de granos que fueren encuadrados en el “Estado 3”, quedan imposibilitados de compensar el importe de las retenciones a ingresar (SI.CO.RE.) con el saldo a favor del I.V.A. Esta “sanción”, más la hipotética aplicación de la retención del 15 % del impuesto a las Ganancias, que multiplica varias veces el margen

bruto del resultado de las operaciones, imposibilita la continuidad de las operaciones por parte del intermediario/exportador que fuera incluido en el “Estado 3”.

El artículo 1 de la R.G. 4310 dispone que *“La inclusión en el “SISA”..... es de carácter obligatorio...”*, lo cual condiciona a los sujetos intervinientes en la cadena de granos a operar obligatoriamente a través del “mecanismo” previsto en esa norma reglamentaria.

El SISA fue creado a través de la Resolución General Conjunta (AFIP; Min. Ind. y otros) N° 4248/2018 unificando y reemplazando diferentes “Registros”, entre los cuales estaba el RFOG. En el artículo 5^{to} de esta norma se contempló que *“A fin de definir el “ESTADO” que le corresponderá a cada persona humana o jurídica en el “SISA”, se procederá a evaluar -mediante un sistema de “Scoring”- su conducta fiscal, así como la relacionada con los demás organismos intervinientes, lo que permitirá administrar beneficios fiscales conforme a la calificación obtenida”*.

Es decir que, por medio de meras resoluciones generales, la AFIP se atribuye la potestad de que los contribuyentes gocen de derechos protegidos por la Constitución Nacional, leyes y pactos internacionales, a través de la decisión de la permanencia o no en el “Estado” en que los sistemas o funcionarios del fisco encuadren a cada contribuyente obligado a estar incluido en el SISA.

En particular, cabe destacar lo previsto en el artículo 3^{ro} de la R.G. 4310 por medio del cual se *“establece un mecanismo de calificación de la conducta fiscal basado en un sistema de “scoring”, a fin de otorgar un “Estado”.....”* a los sujetos obligados a incluirse en el SISA en base a “parámetros objetivos” establecidos por la AFIP entre otros Organismos burocráticos.

De este modo, se establecen las condiciones para permanecer en el “Estado 1” del SISA, al cual podrán acceder quienes: **1)** permanezcan en estado 2 por un plazo igual o mayor a veinticuatro (24) meses corridos y **2)** tengan categoría A en el “Sistema de Perfil de Riesgo (SIPER)”.

Mediante la aplicación sistémica (o manual) del descripto “mecanismo”, sin ningún tipo de juzgamiento, un contribuyente que incurra en algún incumplimiento, formal o material, ante la AFIP, aún cuando haya iniciado sus actividades hace 50 años, y haya sido reencuadrado en un “Estado” 2 ó 3, deberá permanecer el arbitrario período de 24 meses en el “Estado” 2 ó 3 para recién poder tener “derecho” a reencuadrarse en el “Estado 1”.

Resulta contrario a las más elementales normas procesales y derechos básicos de los contribuyentes la pretensión de instrumentar un sistema de “scoring” por parte del fisco. En otros ámbitos de la actividad privada, los sistemas de “scoring” (puntuación en castellano) han sido utilizados para otorgar beneficios a los sujetos involucrados, en general clientes a los que se pretende atraer con incentivos promocionales, y que siempre son voluntarios.

Por el contrario, las cuestiones referidas a incumplimientos tributarios por parte de los contribuyentes, tienen previstas un régimen sancionatorio reglamentado en la Ley de Procedimiento Fiscal N° 11.683 y en la Ley Penal Tributaria (N° 27.430) y para nada pueden estar sometidas a un proceso automático en base a un “scoring”, que puede implicar el suplicio (condena sin juzgamiento) de estar obligado a permanecer 24 meses en un “Estado” sujeto a mayores alícuotas de retención del IVA e impuesto a las Ganancias

Las controversias relativas a las obligaciones fiscales deben ser resueltas en los ámbitos administrativos y judiciales, según corresponda en cada instancia procesal.

Resulta violatoria de numerosos preceptos constitucionales, tales como el de legalidad, no confiscatoriedad, igualdad, de defensa, de comerciar, entre otros, la aplicación de la decisión administrativa del encuadramiento en un determinado “Estado” a contribuyentes que desarrollen sus actividades en determinados rubros. En este caso, relacionados al comercio de granos.

El encuadramiento en “Estados” del SISA, consiste en el sometimiento a los contribuyentes a retenciones impositivas que exceden con amplitud los impuestos que están obligados a tributar, lo cual, además de ser una medida confiscatoria, les impide ejercer su defensa.

La AFIP, como Organismo recaudador de tributos, ante la suposición de la existencia de incumplimientos o deudas tributarias, toma medidas que directamente pueden generar el cese de las actividades de las empresas afectadas.

Las implicancias de la aplicación del “mecanismo” del “scoring” previsto en la R.G. 4310 requiere una urgente modificación de esa norma que evite la discrecionalidad en la aplicación de medidas incrementales de las alícuotas de retención de tributos, de clara naturaleza sancionatoria.

El descripto “mecanismo”, ya de por sí arbitrario, se amplía incorporando como causal de cambio de “Estado” a los hipotéticos incumplimientos con otros entes estatales, tal como el Banco Central de la República Argentina (B.C.R.A.). Lo expuesto, se llevó a cabo mediante la incorporación como “Incumplimiento Formal” a las “Inconsistencias o incumplimientos informados por el Banco Central de la República Argentina en cuanto a la obligación de ingresar y liquidar divisas” a través de la R.G. 4.927, publicada en el Boletín Oficial el 08/02/2021, modificatoria del Anexo II la R.G 4310 (S.I.S.A.).

De este modo, se ha implementado para los contribuyentes obligados a estar incluidos en el S.I.S.A un régimen de clara naturaleza sancionatoria, pero en base a supuestas “conductas” ante otros entes estatales, en este caso, el B.C.R.A., entidad autárquica del Estado Nacional.

La arbitrariedad en el accionar del fisco se potencia, ya que la AFIP no informa al contribuyente el detalle de incumplimientos con el B.C.R.A., si

no que le responde que se debe comunicar con el B.C.R.A. el cual, a su vez, responde que sólo se vincula o comunica con las entidades bancarias y no con los contribuyentes incluidos en el S.I.S.A. de la AFIP.

En un marco de total indefensión, en el cual el contribuyente no puede conocer el supuesto “*incumplimiento*” con el B.C.R.A., la AFIP aplica las “*sanciones*” contenidas en el régimen del S.I.S.A. (R.G. 4310).

En el caso de los exportadores, obligados a ingresar y liquidar divisas, puede ocurrir que por un incumplimiento de la entidad financiera ante el B.C.R.A. queden expuestos al cambio de “*Estado*” en el S.I.S.A. y además, si resultaran encuadrados en el “*Estado 3*”, implicaría el cese de sus operaciones, por la imposibilidad de compensar el importe de las retenciones a ingresar (SI.CO.RE.) con el saldo a favor del I.V.A. y la retención del 15 % del impuesto a las Ganancias. En el marco de la acuciante necesidad de divisas que afecta a nuestro país, resulta redundante mencionar los perjuicios que se derivan, no sólo a los contribuyentes afectados, si no a la economía del país como consecuencia de normas reglamentarias inconstitucionales.

Los intereses, multas y penas de prisión constituyen un suficiente arsenal sancionatorio en los casos de evasiones de tributos, cualquiera sea su magnitud, que debe ser aplicado en el marco de las normas procesales vigentes.

Los jueces federales deben aplicar los preceptos constitucionales y preservar el ejercicio de la libre empresa en el marco de un estado de derecho.

La circunstancia de que la burocracia estatal pueda aplicar medidas discrecionales que conforman un nuevo “*cepo*” (y van....) a la actividad productiva del sector privado, debe ser contenida responsablemente por el Poder Judicial, mediante una correcta aplicación de las normas constitucionales y leyes vigentes, sin permitir la aplicación de una mera resolución general (N° 4310) claramente inconstitucional.

Contador Público. Especialista en Derecho Tributario.