

**REGIMEN SANCIONATORIO SOBRE LA ACTIVIDAD DE
PRODUCCION Y COMERCIO DE GRANOS
RECIENTE JURISPRUDENCIA DE LA C.S.J.N.**

Por Cr. Néstor Cáceres (*)

El pasado 15 de diciembre de 2022, la Corte Suprema de Justicia de la Nación revoca la sentencia de la Cámara Federal de Mendoza en la causa “*Vespasiani, Mario c/AFIP s/amparo Ley 16.986*”.

Los antecedentes del fallo se originan en el año 2010, a partir de la suspensión del contribuyente en el Registro Fiscal de Operadores de Granos (R.G. – AFIP-2300) vigente en esa época, luego sustituido en el año 2018 por el S.I.S.A. (R.G. –AFIP- 4310).

El contribuyente interpuso una acción de amparo (Ley 19.686), con sentencia a su favor en primera instancia, la cual fue confirmada por la Cámara Federal de Mendoza (sala B).

La Cámara sustentó su fallo en la interpretación de que la suspensión en el R.F.O.G. importó una SANCION al contribuyente, la cual efectivamente se produce a partir de los perjuicios financieros que se producen por la aplicación de elevadas alícuotas de retención de los impuestos al Valor Agregado y a las Ganancias.

Como se mencionó precedentemente, la C.S.J.N. revoca la sentencia de la mencionada Cámara Federal.

El “*Registro Fiscal de Operadores de Granos*”, que rigió por medio de la Resolución General de la AFIP N° 2300, fue definido por la propia AFIP, a través de la R.G. 2570, como aquellos “*Institutos registrales de carácter particular que contendrán los datos de las personas que, por la actividad que desarrollan, se encuentren obligadas a inscribirse en cada uno de ellos para ejercer derechos tributarios.....*”.

Es decir que, por medio de una mera resolución, la AFIP se atribuyó 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 respectivo “*Registro*” de cada empresa, según el sector en que desarrolle su actividad.

Las cuestiones referidas a incumplimientos tributarios por parte de los contribuyentes, incluidos los agropecuarios, tienen previstas un régimen sancionatorio contemplado en la Ley de Procedimiento Fiscal N° 11.683 y en la Ley Penal Tributaria (N° 24.769).

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 de suspensión o exclusión de un “*Registro Fiscal*” a contribuyentes que desarrollen sus actividades en determinados rubros. En este caso, relacionados a la producción y comercio de granos.

Las suspensiones y exclusiones del “*Registro Fiscal*”, consistieron en el sometimiento a los contribuyentes de retenciones impositivas que excedían con amplitud los impuestos que estaban obligados a tributar, lo cual, además de ser una medida confiscatoria, les impedía ejercer su defensa. También se complementaban las sanciones con el impedimento de comerciar al no otorgarse cartas de porte.

La AFIP, como Organismo recaudador de tributos, ante la suposición de la existencia de incumplimientos tributarios, aplica medidas administrativas que directamente pueden generar el cese de las actividades de las empresas afectadas.

Lo trascendente, es que los fundamentos de la sentencia también impactan en el régimen vigente en la actualidad (S.I.S.A.) que sustituyó al anterior “*Registro Fiscal*”.

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, 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.

No obstante, 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 a 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 alícuotas de retenciones del IVA e impuesto a las Ganancias reducidas, las cuales se incrementan en el “*Estado 2*” y se elevan más aun en el “*Estado 3*”, además de otros efectos que no cabe explayarse en esta oportunidad.

En particular, cabe destacar lo previsto en el artículo 3º 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.

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”*.

Las implicancias de la aplicación del *“mecanismo”* del *“scoring”* previsto en la R.G. 4310, requiere una urgente modificación (por el próximo gobierno) de esa norma que evite la discrecionalidad en la aplicación de alícuotas incrementadas de retención de tributos, de clara naturaleza sancionatoria.

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 (Nº 4310) claramente inconstitucional.

La situación de indefensión se torna más grave ante el desconocimiento de los integrantes de la máxima instancia jurisdiccional (C.S.J.N.) de los efectos confiscatorios de la aplicación de las retenciones agravadas que, como en fallo objeto de este comentario, convalidan el accionar del Fisco.

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.

Lamentablemente los integrantes de nuestra Corte Suprema de Justicia de la Nación, exteriorizan en los fundamentos de la sentencia de la causa *“Vespasiani, Mario Oscar c/AFIP”* un total desconocimiento de los efectos de la aplicación de este tipo de medidas de clara índole *“sancionatoria”*.

Al respecto, la C.S.J.N. considera que *“...es claro para mí que la suspensión transitoria establecida en la RG 2300/07 no perseguía tal objetivo, sino que se limitaba, cautelarmente, a impedir el goce de los beneficios fiscales previstos en el régimen hasta tanto se aclarase la situación del contribuyente frente al*

Fisco. Tal decisión, temporaria y provisional, no se adoptaba con la finalidad de herir de manera definitiva al presunto infractor en su patrimonio sino de proteger el erario público hasta que concluyeran las tareas de fiscalización que el ente recaudador se encontraba obligado a realizar”.

Cabe preguntarles a los jueces de la Suprema Corte respecto de cuales “*beneficios fiscales*” puede gozar un contribuyente sometido a un régimen de tributación que, como tal, es regido por normas de orden público de carácter coercitivo. Las menores alícuotas de retención son las que permiten el desarrollo de la actividad y no son “*beneficios fiscales*”. Por el contrario, las alícuotas de retención incrementadas son las que se traducen en “*sanciones encubiertas*”.

Sin dudas, nuestros supremos jueces desconocen, porque no hay registros, los mayores gastos de los contribuyentes que se generan en los esfuerzos administrativos para desarrollar la actividad dentro del “*Estado 1*” del S.I.S.A., como así también, el desaliento a la actividad de la producción y comercio de granos que, en muchos casos, se traduce en el éxodo de empresarios del rubro a otros países.

Contador Público. Especialista en Derecho Tributario.