

# LA CLAUSURA TRIBUTARIA EN LA TRIBUTACIÓN LOCAL

*ANTECEDENTES, JURISPRUDENCIA,  
CONDUCTAS TÍPICAS Y RECURSOS*

Félix Guerrieri - Pedro Livio Díaz Yocca -  
Capacitación C.P.C.E.S.E. - JUNIO DE 2015 -

---

**OBJETIVOS**

**DE LA CONFERENCIA**

---

# PUEDEN LAS PROVINCIAS CLAUSURAR ?

- ✘ *“En el derecho judicial resultante de la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia, intérprete final del Estatuto Fundamental, tal diferenciación ha permitido precisar el reparto de las competencias federales y provinciales (arts. 75 inc. 12, 121 y 126 texto oficial ley 24.430), asignándose a la Nación la facultad para tipificar delitos –exclusiva en este caso- y contravenciones –en principio en forma concurrente con lo estados locales- y reconociendo a las provincias solo la facultad para legislar en materia de contravenciones y faltas”.*
- ✘ *En el mismo sentido se expresa el Dr. Félix A. Lamas: “La potestad tributaria incluye, como es obvio, el poder de policía respectivo; este, a su vez, implica, entre otras cosas, el poder de fiscalización y el poder punitivo contravencional. Es decir, paralelamente a la potestad de instituir tributos, el Estado provincial puede instituir contravenciones o infracciones fiscales, sancionadas con penas proporcionadas (multas, arrestos, clausuras, decomiso de mercaderías en infracción, etc.)”.*
- ✘ **En definitiva: es claro que las Provincias se encuentran dotadas de facultades sancionadoras, aunque limitadas al establecimiento de penas por infracciones o contravenciones, lo cual incluye por supuesto el aplicar sanciones por incumplimientos a los deberes tributarios. Ha quedado en manos del Poder Legislativo Nacional la potestad de tipificar y sancionar los delitos.**

# ANTECEDENTES DE NUESTRA JURISDICCIÓN

- × Ley 3544 (3° Código Fiscal) Art 92: conductas típicas Defraudación fiscal y cuando estén presentes las presunciones que actualmente están en el Art.º 112. Período 1970/1982. OJO !! Plazo máximo era de 30 días.-
- × En los 4º y 5º Códigos Fiscales no se lo incorporó. Período 1983/2015.
- × Diferencia relevante: DGR dá participación a la autoridad judicial competente.-
- × No hay antecedentes de casos concretos

# LA CLAUSURA VIGENTE EN IMP. DE SELLOS

---

- ✘ Art. 300.- “La resistencia u oposición de hechos a la inspección fiscal llevada a cabo por funcionarios debidamente autorizados ..... pudiendo llegarse hasta la solicitud judicial de clausura de negocio.”
- ✘ Siempre con previa participación de la justicia.-
- ✘ Vigente desde hace más de 40 años.-

# EL BIEN JURÍDICO PROTEGIDO

---

- × La expresión “bienes jurídicamente protegidos” comprende todo objeto que interesa a la sociedad, no sólo las cosas y los derechos, sino todos los bienes intangibles que reconoce la dignidad del ser humano. Siempre se trata de intereses jurídicos relevantes para la sociedad.

# ES CONSTITUCIONAL LA CLAUSURA ?

- ✘ CSJN causa MICKEY 11/05/91 – caso de emisión de facturas - Los términos de la sentencia de ese Alto Tribunal ponen en claro que la ley 11683 protege el mercado, un bien jurídico no advertido antes por la doctrina y la jurisprudencia – A través de la factura se mide la capacidad contributiva -
- ✘ BAGATELA (insignificancia), RAZONABILIDAD (desproporcionada), OTROS PRINCIPIOS Y CRITERIOS EN JUEGO.-

# JURISPRUDENCIA

- ✗ Posteriormente, en la causa “Moño Azul SA” (sent. del 14-04-93) el mismo Alto Tribunal dejó aclarado que los bienes jurídicos protegidos por los artículos 43 y 44 de la ley 11683 no eran los mismos porque mientras el artículo 43 sancionaban los incumplimientos de los deberes formales vinculados con la verificación, fiscalización y determinación de los tributos, el artículo 44 penaba conductas que a través del cumplimiento de ciertos deberes formales permiten ejercer el debido control del circuito económico en que circulan los bienes

# JURISPRUDENCIA

---

- ✘ Si bien la Corte Suprema, en la causa “Povolo” (sent. del 11-10-2001) consideró que el artículo 44 no sólo protege el mercado sino otros bienes jurídicos como la fiscalización, expresamente, volvió a mencionar al mercado como uno de los bienes jurídicos tutelados por la ley 11683

# JURISPRUDENCIA

---

- - ANTE QUE CEDEN ESTOS BJP ? cede frente a otros bienes jurídicos más importantes, según lo sostuvo la Corte Suprema de Justicia en la causa “Diario La Nación”, en la que dejó sin efecto la clausura del sector expedición del diario de la ciudad de Buenos Aires porque afectaba un bien jurídicopreciado, como la libertad de prensa que estaba integrada a la forma republicana de gobierno de los argentinos, en tanto y en cuanto se privaba al diario de hacer conocer sus opiniones y a los lectores de informarse y conocer la opinión del diario que escogieron para ello.

# INTENCIÓN Y VOLUNTAD DE COMETER LA INFRACCIÓN: DOLO

---

- ✘ Desde “Parafina del Plata” (CSJN 1968) no basta el mero cumplimiento objetivo de la infracción sino que es necesario que la misma le sea atribuida tanto objetiva como subjetivamente, consagrando el principio de personalidad de la pena

# EL CASO DE TUCUMÁN

---

- × Única jurisdicción con tipo infraccional por incumplimientos materiales: Art. 76 del código tributario expresa que se aplicará clausura de uno (1) a diez (10) días, a: “Los contribuyentes inscriptos que se hallaren morosos en el pago de dos o más posiciones vencidas de uno o más períodos fiscales”

# OPINION SOBRE QUE BJP DEBEN ESTAR VULNERADOS

---

- × Renta fiscal provincial para la Clausura tributaria, sino será multa solamente.-

---

**VEAMOS EL TEXTO**

**DE LA LEY**

---

# VIGENCIA Y APLICACIÓN DE LA LEY 7170

**30 DE ABRIL DE 2015**

# UN NUEVO ARTÍCULO 108

---

- × "Art. 108 - Las infracciones previstas en este Código, serán sancionadas con multas y/o clausura tributaria de establecimientos, locales, oficinas, etc., para la graduación de las sanciones se tendrá en cuenta la naturaleza de la infracción constatada, monto del tributo omitido, reincidencia del responsable y todas aquellas circunstancias atenuantes o agravantes que concurran en el caso".

×

# AMBAS INFRACCIONES ?

- × Como está la postura a nivel federal: “ART 40. Serán sancionados con multa de TRESCIENTOS PESOS (\$ 300) a TREINTA MIL PESOS (\$ 30.000) y clausura de TRES (3) a DIEZ (10) días del establecimiento, local, oficina, recinto comercial, industrial, agropecuario o de prestación de servicios, siempre que el valor de los bienes y/o servicios de que se trate exceda de DIEZ PESOS (\$ 10), quienes...”
- × Están acumulados los exptes. – procedimiento parado -

# LAS CONDUCTAS TÍPICAS

- × Se agrega un capítulo al título de Infracciones
- × Art. 130.1 - Sin perjuicio de las multas que pudieran corresponder, la Dirección General de Rentas podrá disponer la Clausura Tributaria, por un período de tres (3) a diez (10) días corridos, de los establecimientos, locales, oficinas, recintos comerciales, industriales, agropecuarios o de prestación de servicios, etc., respecto de los cuales se compruebe que han incurrido en cualquiera de los hechos u omisiones que se establecen a continuación:
  - × a) En los casos en que no se encuentren inscriptos como contribuyentes ante la Autoridad de Aplicación, cuando estuvieren obligados a hacerlo. Procederá la misma luego de finalizado el procedimiento de inscripción de oficio u alta en la jurisdicción;
  - × b) Cuando no emitieran o entregaren facturas o comprobantes equivalentes de sus ventas, locaciones y prestaciones de servicios, en las formas y condiciones que establezca la Dirección General de Rentas;
  - × c) Cuando no llevaran registraciones y/o comprobantes sobre las ventas, locaciones y prestaciones de los mismos así como de las adquisiciones de bienes y servicios.
  - × d) Cuando incumpla dentro del plazo que le fuera otorgado, con tres (3) pedidos de informes o requerimientos de los tributos provinciales a cargo de la Dirección General de Rentas, o bien presentara de forma incompleta la documentación exigida, sin causa justificada.

- 
- ✘ TEMA PREVIO: Que domicilio se clausura ?
  - ✘ **CLAVES DE LA PRIMERA CONDUCTA TÍPICA:**
    - a) contribuyentes directos y de convenio, b) contribuyentes de CM sin establecimiento NO c) respeta el debido proceso?, d) colabora con que se inscriban y que discutan si SDE tiene sustento territorial, f) y el procedimiento de alta de oficio ?

# CLAVES PARA ENTENDER EL ALTA DE OFICIO A NIVEL PROVINCIAL

- × “En los casos que se compruebe que los contribuyentes no se han inscripto en cualquiera de los impuestos legislados por éste Código, la Dirección podrá efectuar la inscripción de oficio o alta en la jurisdicción cuando se posea información y elementos fehacientes que justifiquen la misma, sin perjuicio de las sanciones que pudieren corresponder. A tales fines, **previamente**, la Dirección notificará al contribuyente los datos disponibles que originan la inscripción de oficio o alta, otorgándole un plazo de diez (10) días para que el contribuyente cumplimente las formalidades exigidas o aporte los elementos de prueba que justifiquen la improcedencia de la misma. Cuando el contribuyente no se presente en el mencionado plazo, se generarán las obligaciones tributarias, conforme a los datos obrantes en la Dirección”.-
- × Qué pasa si el contribuyente se presenta y discute su inscripción de oficio?

- 
- × **CLAVES DE LA SEGUNDA CONDUCTA TÍPICA:** a) como se va a verificar el cumplimiento de esta conducta ?, b) agente encubierto NO, C) en las formas y condiciones (RG DGR 03/2015 – RG AFIP 1415 y fact. electrónica), d) se presenta el inspector y solicita el cumplimiento de la RG 03/2015, e) fallo “Boumbicci, Neli”, CSJN, 08/06/93, error de derecho no puede prosperar aún cuando sea norma penal en blanco (transcurridos 7 meses) , f) verificar dolo y vulneración del BJP renta fiscal.-

# VEAMOS EL 109°

- × 1° párrafo: El incumplimiento de los deberes formales establecidos por éste código, leyes y reglamentos e instrucciones impartidas por la DGR, será reprimido con ....
- × FORMAL GENERICA
- × 2° párrafo: Serán sancionados con multa de ..... quienes:
- × a) No entregaren o no emitieren facturas o comprobantes equivalentes por una o más operaciones comerciales..... en la forma y condiciones establecidas por la DGR

# BOUMBICCI, NELI

---

- ✘ “El cumplimiento de los extremos formales en materia fiscal constituye el instrumento que ha considerado el legislador para aproximarse al marco adecuado en el que deben desenvolverse las relaciones económicas y de mercado. En lo particular, las exigencias relativas a la emisión de facturas se establecen para garantizar la igualdad tributaria, desde que permiten determinar la capacidad tributaria del responsable y ejercer el debido control del circuito económico en que circulan los bienes”

- 
- × **CLAVES DE LA TERCERA CONDUCTA TÍPICA:**
    - a) a través de requerimientos, b) dónde están incluidos los registros ? (RG 1415, anexo VI, libros IVA VENTAS Y COMPRAS), c)

- 
- × **CLAVES DE LA CUARTA CONDUCTA TÍPICA:** a) puramente administrativa, b) que significa “incumplimiento parcial”, c) imposibilidad real, pedido de imposible cumplimiento o que excede facultades, d) pelagra la estrategia de defensa ante inspecciones: “no presentar documentación para llegar a base presunta” ?  
O solo se encarece ?

# EL PROCEDIMIENTO

- Art. 130.2 - Los hechos u omisiones que den lugar a la sanción de Clausura Tributaria del establecimiento, deberán ser objeto de un Acta de Comprobación en la cual los inspectores o agentes fiscales intervinientes, dejarán constancia de todas las circunstancias relativas a los mismos, a su prueba y a su encuadramiento legal. La misma contendrá además una citación para que los contribuyentes con todas las pruebas de que intente valerse, comparezca a una audiencia, la cual se fijará en un plazo no superior a cinco (5) días hábiles, siendo el mismo de carácter improrrogable.
- El Acta de Comprobación y Citación deberá ser firmada por las actantes y notificada al responsable o representante del mismo, entregándose copia a la persona que deba notificarse o en su defecto a cualquier persona del establecimiento o administración, certificándose tal circunstancia en el original que se incorpore al sumario. En caso de no ser posible la notificación personal, se notificará el Acta labrada en el domicilio fiscal del contribuyente.
- Si se negare a firmar o a recibirla, se dejará en el lugar donde se lleva a cabo la actuación, con constancia en el original que se incorpora al sumario.
- La audiencia deberá realizarse ante un funcionario de la Oficina de Asuntos Legales de la Dirección General de Rentas. Luego de la misma, el director dictará resolución en un plazo no mayor a diez (10) días hábiles.
- La sanción de clausura será apelable con el recurso previsto en el artículo 83 de la ley 6792 y sus modificaciones.

# CARACTERÍSTICAS

---

- × BASICO;
- × CUIDADO (DEBIDO PROCESO);
- × POCO RECORRIDO TEMPORAL;
- × APELACIÓN CON EFECTOS SUSPENSIVOS EN CUANTO A LA EJECUTABILIDAD DEL MISMO,
- × EXCLUYE LA SEDE JUDICIAL;
- × PRORROGA DE PLAZOS ?

# POSIBLES ACCIONES DE LOS CONTRIBUYENTES

× ART. 99, PUNTO 2) CODIGO FISCAL:

“CONTRA TODA DECISIÓN DEL TRIBUNAL FISCAL QUE RESUELVA DEMANDAS DE REPETICIÓN U OTRAS RESOLUCIONES EMANDAS DE LA AUTORIDAD DE APLICACIÓN

× ACCIÓN DE AMPARO NO

× ACCIÓN DELARATIVA DE CERTEZA NO

# EL ACTA EN LOS CASOS DE CONDUCTAS VERIFICADAS EN FORMA ADMINISTRATIVA

- ✘ EL ACTA ES FUNDAMENTAL SIEMPRE – REDACCIÓN CUIDADA - DEBE DESTACAR QUE SE HA VERIFICADO EL INCUMPLIMIENTO DEL INCISO RESPECTIVO DE LA NORMA LEGAL
- ✘ EL ACTA EN LOS CASOS DE CONSTATACIÓN

# REINCIDENCIA - VIOLACIÓN DE SELLOS

- × “Art. 130.3 - Durante el período de clausura cesará totalmente la actividad en los establecimientos, salvo la que fuese habitual para la conservación o custodia de los bienes o para la continuidad de los procesos de producción que no pudieren interrumpirse por causas relativas a su naturaleza.
- × No podrá suspenderse el pago de salarios u obligaciones previsionales, sin perjuicio del derecho del principal a disponer de su personal en la forma que autoricen las normas aplicables a la relación de trabajo.
- × Quien quebrantare una clausura o violare los sellos, precintos o instrumento que hubieran sido utilizados para hacerla efectiva, será sancionado con una nueva clausura por el doble de tiempo de aquella.”
- × - QUE PASA EN LA LEY 11683 ?
- × A) Arresto de 10 a 30 días por violación de sellos –
- × B) El mínimo y el máximo de las sanciones de multa y clausura se duplicarán cuando se cometa otra infracción de las previstas en este artículo dentro de los DOS (2) años desde que se detectó la anterior.(*agravante inexistente a nivel local*)

# NO HABLA DE REINCIDENCIA

---

- × Subtítulo SI, texto NO;
- × Que pasa en caso de reincidencia ?

# UNIFICACIÓN Y RENUMERACIÓN

- ✘ Art. 3 - El Poder Ejecutivo unificará todas las disposiciones del Código Fiscal de la Provincia de Santiago del Estero y procederá a reenumerar su articulado en un solo cuerpo normativo.
- ✘ LOS CASOS PARA RENUMERACIÓN: Art. 201 bis (comercialización de bs usados recibidos como parte de unidades nuevas), 2004 bis (monotributo social) y el capítulo creado por Ley N° 7170.
- ✘ LOS CASOS PARA UNIFICACIÓN: Agregado de FORESO al código.

# COMO VA A APLICAR EL RÉGIMEN LA D.G.R ?

---

- ✘ No repitiendo los errores de la AFIP (OBVIO);
- ✘ Verificando desde el principio del procedimiento la vulneración del BJP renta fiscal provincial;
- ✘ Verificando el cumplimiento objetivo y la atribución subjetiva de la infracción

# HACIA DONDE VA LA POLÍTICA TRIBUTARIA PROVINCIAL ?

---

- ✘ Ley de Clausura Tributaria (Ley N° 7170);
- ✘ Ley que incrementa los topes máximos de multa del Art. 109: formales y formales agravadas ( Ley N° 7174) a 40 sueldos mínimos de la administración;
- ✘ RG 03/2015 de DGR que adopta el régimen de facturación, emisión de comprobantes y registración de AFIP.

---

**FIN**