

SENTENCIA N° 342/2023

Expte. N° 438/926/2022

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los ²⁷ días del mes de ~~DIEMBRE~~ de 2023, se reúnen los Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA DE TUCUMÁN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal), Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal) y el Dr. José Alberto León (Vocal Presidente), a fin de resolver la causa caratulada: **"AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L. s/ Recurso de Apelación"** Expte. N° 438/926/2022 (Expte. D.G.R. N° 10452/376/D/2021);

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio como resultado: Dr. Jorge E. Posse Ponessa.

El Dr. Jorge E. Posse Ponessa dijo:

I. Que el contribuyente a través de su letrado apoderado presentó Recurso de Apelación (fs. 471/473 del Expte. D.G.R. N° 10452/376/D/2021 contra la Resolución N° D 53/22 de fecha 09/09/2022 dictada por la Dirección General de Rentas (fs. 465/469 del Expte. D.G.R. N° 10452/376/D/2021). En ella se resuelve **RECHAZAR** la impugnación interpuesta por **AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L. C.U.I.T. N° 30-70948541-1**, al Acta de Deuda N° A 648-2021 confeccionada en concepto del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, confirmándose la misma; **RECHAZAR** el descargo interpuesto en contra del Sumario N° M 648-2021, por la infracción prevista en el art. 85 del C.T.P. y **APLICAR** una multa de \$1.540.857,74 (Pesos Un Millón Quinientos Cuarenta Mil Ochocientos Cincuenta y Siete con 74/100) equivalente al cien por ciento (100%) del monto de las obligaciones tributarias omitidas (anticipos 01 a 05/2021), conforme la graduación establecida en el art. 85 del C.T.P., conforme planilla denominada "BASE PARA EL CALCULO DE LA MULTA-PLANILLA ANEXA ACTA DE DEDUDA N° A 648-2021", adjunta a fs. 298/302 de autos.

El apelante funda su recurso en los siguientes argumentos:

-NO HAY ACTIVIDAD DE SEGUROS: la resolución confirma el ajuste realizado en el acta de deuda a partir de la determinación efectuada en el ISIB, al pretender

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

DR. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

que tribute de acuerdo a la actividad de servicios de *seguros de salud* y no en la actividad que declaraba que era *servicios de emergencias y traslados*, basado en el argumento de que el nomenclador de actividades incluye dentro de la actividad seguros de la salud a la medicina prepaga. Dicha interpretación resulta forzada, por cuanto Arévalo Servicios Sociales S.R.L. es un gestor de los prestadores de los servicios y, en tal sentido no presta ningún servicio de medicina prepaga porque su gestión se integra directamente con la del prestador y, por consiguiente, es correcta la calificación en el código de actividad declarado. El error de la Administración reside en focalizar la determinación jurídica de la tarea de su mandante en la relación que tiene con el cliente, cuando lo correcto es determinar la tarea que realiza a partir de la relación con los prestadores. Prueba de ello resulta del propio nomenclador que invoca la D.G.R.: el código de actividad 661110 corresponde al de seguro de salud que *incluye* en él a la *medicina prepaga*, lo cual no es el caso de Arévalo Servicios Sociales S.R.L. Por otro lado sostiene que la resolución confirma el ajuste y a todos los ingresos declarados bajo la actividad de *servicios de emergencias y traslados* le aplicó la alícuota de la actividad de *seguros de salud*. Sin embargo en uno de sus argumentos sostuvo que Arévalo Servicios presta dentro de los servicios que ofrece a los afiliados, el servicio de *Emergencias médicas*; lo que implica que la determinación está viciada, ya que si presta efectivamente el servicio de emergencias y traslados, no podría aplicar a toda la base imponible la alícuota de la actividad de seguros de salud y no la declarada;

-BASE IMPONIBLE INCORRECTA: el ajuste realizado por la D.G.R. se estructuró aplicando la alícuota correspondiente al *seguro de salud* sobre el total de ingresos resultante de los importes facturados en concepto de servicios médicos, sin considerar que se trata de *medicina prepaga o de seguro de salud*-aquella está subsumida en el mismo código de actividad de ésta última-, a la base imponible debieron deducirse todos los conceptos que el inc. 3 del art. 224 establece que no implican un ingreso (*primas de seguros destinadas a reservas matemáticas y de riesgos en curso, reaseguros pasivos y siniestros y otras obligaciones con aseguradoras*). Si la D.G.R. considera que la sociedad presta un servicio de seguro, también debe tributar en la misma medida que las compañías de seguros y reaseguros. En efecto, el Fisco comete un severo error que desnuda

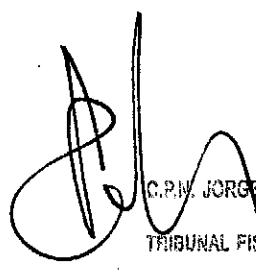
la contradicción del ajuste, por cuanto describe a la medicina prepaga como una actividad idéntica a la de cualquier compañía de seguro en la cual se fija el precio de la cuota en función del riesgo aleatorio, pero al mismo tiempo sostiene que no le es aplicable el art. 224 inc. 3 porque este sería solo para las compañías de seguros. Infructuosamente, el Fisco sostiene que no atribuyó la condición de compañía de seguro sino la de medicina prepaga, actividad que en forma autónoma no está prevista en el nomenclador de actividades. Todo lo contrario, el código de actividad 661110 consignado en las planillas de las actas de deuda, corresponde al de seguro dentro del cual se encuentra incluida la medicina prepaga; sin embargo de la lectura de las resoluciones se desprende que para la D.G.R. la actividad solo puede ser desarrollada en forma de seguro indicando que se trata de un contrato aleatorio, con cálculos actuariales y estadísticos de los siniestros (enfermedades) y sus costos. Por ello, no caben dudas que si para el Fisco la medicina prepaga está incluida como una actividad de seguro, devendría para ella aplicable el art. 224 inc. 3 porque solo podría ser consumada por una compañía de seguros;

-PRUEBA INFORMATIVA: durante la impugnación se produjo prueba informativa y la Superintendencia de Servicios de Salud remitió un informe contestando el oficio librado, donde informa que por Arévalo Servicios Sociales S.R.L. *no obran constancias de inscripción en esa Coordinación de Registro Nacional de Obras Sociales y Entidades de Medicina Prepaga*. Lo que implica que no es una empresa de medicina prepaga y no está registrada ni inscripta para funcionar por el organismo de contralor de las prepagas y obras sociales. Es decir, que la pretensión del Fisco colisiona con la realidad material de los hechos. Arévalo Servicios Sociales S.R.L. no cuenta con medios-instalaciones, infraestructura, personal, organización, etc, -para hacer efectiva la cobertura de ningún tipo de seguro-ni siquiera cuenta con autorización de la Superintendencia de Servicios de Salud y de la Superintendencia de Seguros;

-PERICIA CONTABLE: durante la impugnación se produjo la pericia contable realizada por el perito contador designado en la que se dictaminó y expuso cuál sería la base imponible mensual a declarar por Arévalo Servicios Sociales S.R.L., según el art. 3 del art. 224 de la ley 5121, en el supuesto de que le hubiera correspondido tributar con el código de actividad correspondiente a *servicios de*

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION


C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

seguro de salud en el periodo ajustado. En la misma se expusieron las deficiencias del ajuste efectuado por la D.G.R. en las bases imponibles. Si Arévalo Servicios Sociales S.R.L., presta servicios de seguros de salud, la base imponible declarada debe modificarse de acuerdo a lo previsto en el inc. 3 del art. 224 del C.T.P., ya que resulta contradictorio que la D.G.R. indique que presta servicios de seguro de salud y que no pueda conformar la base imponible de acuerdo a lo previsto para las compañías de seguro. En los anexos de la pericia se comparan las bases imponibles declaradas y las que resultarían de aplicar la normativa señalada, concluyendo el perito que la D.G.R. pretende gravar ingresos que no corresponden de acuerdo a la actividad de seguros de salud;

-IMPROCEDENCIA DE LA MULTA: la multa del art. 85 en base a los anticipos 1 a 5/2021 se sustenta en una diferencia de anticipos, pero sin considerar que el término general del gravamen se encontraba vencido. La misma resulta absolutamente improcedente y debe ser declarada nula por ausencia de causa. Los anticipos son inexigibles una vez que se vence la fecha o se presenta la declaración jurada anual. Es decir que, una vez sucedido esto, se debe saldo de la declaración jurada anual compuesta a partir de la sumatoria de los anticipos. Prueba de ello es lo dispuesto por el art. 1 de la R.G. 140/12 *cuando establece que los contribuyentes de los Impuestos sobre los Ingresos Brutos y para la Salud Pública, deberán determinar –vía declaración jurada- e ingresar doce (12) anticipos mensuales a cuenta de los correspondientes tributos, observando las condiciones, formas y plazos que se establecen en la presente resolución general. El ingreso de dichos anticipos podrá ser exigido hasta la fecha de vencimiento del plazo general para la presentación de la declaración jurada anual del gravamen o hasta la fecha de la presentación de la misma, cuando ésta fuera posterior.*

Por todo lo expuesto, solicita se haga lugar a la apelación y en consecuencia se dejen sin efecto el ajuste, ordenándose el archivo de las actuaciones.

II. A fs. 01/10 del Expte. de cabecera la Dirección General de Rentas, contesta traslado del recurso, conforme lo establecido en el art. 148 del C.T.P.

En su responde sostiene:

-en primer lugar aclara que existe una contradicción evidente entre los subtítulos "No hay actividad de seguros" y "Base imponible incorrecta", ya que mientras en el primer caso se enfoca en demostrar la improcedencia de la actividad

determinada en el acto atacado "Servicios de seguro de salud-código de actividad 661110", manifestando que no es desarrollada por la misma, en el segundo punto pretende convencer que la base imponible del gravamen se determine conforme lo establecido en el art. 224 inc. 3) del C.T.P. régimen especial establecido para compañías de seguros y reaseguros;

-que debe hacerse notar que la actividad determinada en autos es la misma que el contribuyente reconoció durante los periodos 01 a 12/2020, en actuaciones tramitadas bajo Expediente (DGR) N° 15943/376/D/2021- Acta de Deuda N° A 209-2021 y Resolución N° D 138/2021, cuya deuda fuera regularizada mediante el Régimen de Regularización de Deudas Fiscales-Decreto N° 1243/3(ME)-2021 Plan de Pago Tipo 1532 N° 326322.

-respecto a que realiza según el apelante una interpretación forzada sobre la actividad que desarrolla y por la cual debe tributar, corresponde remitirse a lo expuesto en la Resolución N° D 53 22, donde se analizó in extenso todas y cada una de las inconsistencias detectadas en la actividad declarada durante el periodo 01 a 05/2021, la cual no se condice con la documentación e información obrante en el expediente de marras, aportada por el mismo contribuyente durante el periodo impugnatorio.

El argumento expresado no se ajusta a los hechos ni a la documentación adjuntada en autos, la cual fue debidamente analizada por el equipo fiscalizador y durante la instancia precedente.

Además de toda la documentación analizada tanto en la etapa fiscalizadora como en la impugnatoria y en la realidad económica de los hechos de AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L., surge que la misma es una empresa de Medicina Prepaga que de acuerdo al nomenclador de actividades vigente, le corresponde ser incluida en el "Código 661110-Servicios de Seguros de Salud", lo que no implica que sea considerada una compañía de seguros y/o reaseguros.

-en cuanto al planteo sobre que todos los ingresos declarados bajo la actividad "Servicios de emergencias y traslados" se les aplicó la alícuota de la actividad de seguros de salud, el recurrente efectúa una interpretación desacertada del procedimiento de Determinación de Oficio aplicado en las actuaciones, el cual fue debidamente explicado en la resolución recurrida, ya que justamente la actividad declarada por la firma en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos fue impugnada,

JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. FOSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

atento a que de la documentación e información aportada por el presentante, más la realidad económica, se confirma que la actividad efectivamente verificada por la Autoridad de Aplicación es "Servicios de Seguros de Salud" (código 661110) y "Servicios Empresariales n.c.p." (Código 749000).

-que el recurrente interpreta que es el Fisco quien denuncia que desarrolla la actividad "Servicios de Emergencias y Traslados", cuando justamente es todo lo contrario, esta constituye la actividad impugnada y no encuentra sustento en la documentación aportada por el apelante, ya que su argumento se derrumba por su base. La realidad económica verificada es que AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L. presta sus servicios a los afiliados o clientes que abonan una cuota por un importe determinado con más el importe que el contribuyente agrega para la cobertura de prestaciones varias entre ellas las prestaciones médicas por emergencias y traslados, en consecuencia, sus ingresos son realizados en el marco de prestación de servicio establecido en la Medicina Prepaga para los clientes, afiliados a la misma, en el momento que este requiera de cualesquiera de los servicios incluidos en la prestación, salvo en el hipotético caso que el servicio de traslado fuera efectuado por cuenta propia con unidades propias de traslado y emergencias, y no en el marco convenido de medicina prepaga, lo que en los hechos no fue demostrado por el presentante quien solo limita su planteo a sus dichos en el escrito apelatorio, sin arrimar prueba documental alguna que permita un análisis distinto al efectuado por la fiscalización.

-que no se detecta vicio alguno en la Determinación de Oficio, ajustándose a derecho y a los hechos verificados en autos. En la resolución atacada se explica en forma pormenorizada el análisis efectuado al Libro IVA Ventas y a la facturación aportada por la firma, indicándose que los ingresos por primas de seguros no fueron incluidos en la determinación de las bases imponibles, por lo cual: *"...bajo ningún concepto se enmarcó la actividad desarrollada por la impugnante como la de una 'compañía de seguros..."*

-que en función de toda la documentación y a la información disponible concluye que la actividad económica realizada por AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L. es la de Medicina Prepaga; por ello excepto lo pertinente al reconocimiento de la cartera de pólizas de ventas que es asignado a la actividad "Servicios empresariales n.c.p. (código 749900)", las restantes bases imponibles

emergentes del Libro IVA se consideraron que corresponden a su actividad de Medicina Prepaga, por lo que se re encuadró en el código de actividad incluida en el nomenclador en el código 611110. En consecuencia, es desacertado el planteo de que todos los ingresos del Servicio de Emergencias y Traslados son incluidos en la actividad de seguros de salud, toda vez que dicha prestación forma parte de los servicios inherentes a su actividad como Medicina Prepaga.

-que durante la instancia anterior y en un intento desafortunado, el recurrente produjo la prueba pericial contable, donde el profesional interviniente elaboró una pseudo determinación de la base imponible del gravamen, en forma arbitraria y con total ausencia de justificativos técnicos y legales, alejada de lo establecido en el art. 224 punto 3) del C.T.P., por lo que ratifica el análisis expuesto en la resolución apelada respecto a la prueba pericial contable producida.

-en relación al agravio sobre la prueba informativa, aclara que en la etapa impugnatoria el apelante ofreció prueba informativa, abriéndose el proceso a prueba, conforme consta en la resolución recurrida, oficiándose a la Superintendencia de Seguros de la Nación, no obstante ello, del informe no puede concluirse que la actividad de la firma no sea la de medicina prepaga cuando de todos los antecedentes obrantes en autos se verifica dicha actividad;

- respecto al punto sobre la pericia contable producida, rechaza las aseveraciones del apelante, ya que fueron debidamente analizados los Anexos I y II confeccionados por el perito, de los cuales se desconocen los orígenes de las cifras expuestas por el profesional como también que artilugios matemáticos utilizó para arribar a un supuesto "Ingreso no vinculado con Servicios de Salud", "Ingreso Servicios de Salud" y "Gastos vinculados servicios de salud", los cuales además no se ajustan al procedimiento de determinación establecido por el art. 224 punto 3) del C.T.P. En consecuencia reitera la impugnación a los resultados obtenidos mediante la prueba pericial contable producida en la instancia anterior. Aclara además que en su esencia esta prueba resulta improcedente, ya que Arévalo Servicios Sociales S.R.L. no es una compañía de seguros autorizada a funcionar como tal por la Superintendencia de Seguros de la Nación según prueba informativa obrante en autos, tampoco en la determinación de oficio se consideró al recurrente esa actividad específica, situación que fue debidamente expuesta en la Resolución N° D 53 22.

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

C.P.N. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

-que en cuanto a la aseveración del recurrente que dice que la D.G.R. no *"pueda conformar la base imponible de acuerdo a lo previsto para las compañías de seguro"*, en primer lugar no le corresponde determinar la base imponible del gravamen aplicando lo dispuesto en el art. 224 punto 3) del C.T.P., atento a que justamente rechaza la figura de compañía de seguro del recurrente conforme los motivos ya vertidos y en toda la documentación e información obrante en el expediente.

-finalmente y en lo atinente al planteo en contra de la multa aplicada, el propio sistema de autoliquidación de Impuestos, esto es, un sistema basado en la presentación de la declaración tributaria del sujeto obligado, impone que el Fisco posea y ejercite eficazmente las facultades de verificación y control tendientes a salvar la inacción del obligado, ante la falta de presentación de las declaraciones juradas, o-en su caso- a determinar la corrección de lo declarado, procediendo a impugnar las mismas cuando resultaren falsas o inexactas. En virtud de ello, procedió a verificar y determinar a la firma en el impuesto sobre los ingresos brutos, posiciones 04 a 07/2021 por impugnación de la alícuota aplicada a la actividad exteriorizada por aquella en las respectivas DD.JJ. presentadas.

Y en lo que respecta con la naturaleza del tributo, se conoce que estamos frente a un impuesto anual, el cual se cancela mediante el sistema de anticipos, por ello cada declaración y pago mensual constituye el cumplimiento de un anticipo, a cuenta del impuesto, cuya liquidación final correspondiente se efectuará al vencer el plazo para presentará la Declaración Jurada anual. Los anticipos son obligaciones de cumplimiento independiente, con su individualidad y su propia fecha de vencimiento.

En cuanto a la multa en sí, la sanción surge como corolario de haberse verificado en los anticipos, diferencias impagas a favor de la D.G.R., según puede constatarse en forma efectiva de estas actuaciones, lo que configura una infracción a los deberes materiales pues existe una verdadera conducta antijurídica constituida por la omisión de ingreso del impuesto. Se encuentra comprobado la omisión del impuesto reclamado, por lo que resulta acertado el encuadramiento legal en el art. 85 del C.T.P., sin que el contribuyente haya adjuntado elementos de prueba que le permitan eximirse de responsabilidad.

En virtud de lo expuesto, entiende que corresponde RECHAZAR el Recurso de Apelación interpuesto contra la Resolución Nº D 53/22 debiendo confirmarse la misma.

III. A fs. 17 del Expte. de cabecera obra Sentencia Interlocutoria dictada por este Tribunal, donde se tiene por presentado el recurso interpuesto, y se declara la cuestión de puro derecho, quedando los autos en condiciones de ser resueltos.

IV. Confrontados los agravios expuestos por el apelante, con la respectiva contestación efectuada por la Autoridad de Aplicación y con los fundamentos exhibidos en la resolución atacada, corresponde emitir opinión.

Considero oportuno comenzar por resolver la controversia existente en torno a la actividad llevada a cabo por el contribuyente, en tanto éste insiste en que el Fisco le atribuye la actividad de "seguros de salud". Sin embargo, tanto del Acta de Deuda como de la resolución apelada, observo que en todo momento la D.G.R. se expresó en forma clara al respecto, manifestando que bajo ningún concepto enmarcó al apelante como una compañía de seguro, sino que encuadró a las actividades que ésta desarrolla como "medicina prepaga" y "servicios empresariales n.c.p".

Por otro lado, es el propio contribuyente quien en respuesta al requerimiento de la D.G.R. respecto a su actividad y a la forma en la que opera expresa: "La empresa pone a disposición de la comunidad servicios de terceros de los que individualmente no puede brindar por sí mismo, estos servicios son: sepelio, reintegros de servicios, cremaciones, seguros de vida, de salud, de emergencias, y otras actividades relacionadas con la atención ambulatoria de la salud (...). Con respecto a la modalidad, cada vez que los afiliados se encuentran con una necesidad puntual, concurren a solicitar los beneficios que le correspondan.

En adición, del análisis de la facturación de la empresa, el Fisco observó que la mayor parte de los montos declarados en las actividades "Servicios de emergencias y traslados" y "Servicios relacionados con la salud humana" provienen de las cuotas de los adherentes voluntarios, los cuales a la luz de lo descripto quedan comprendidos en el marco regulatorio de la Ley de Medicina Prepaga. Asimismo, a través de las respuestas a las circularizaciones efectuadas en la etapa fiscalizadora a las compañías de seguros con las cuales opera (fs 68 y 182 del Expte. D.G.R. Nº 10452/376/D/2021) y que fueron respondidas por

Dr. JOSE ALBERTO LEON
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAZ
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Sancor Cooperativa de Seguros Limitada y de Previnca Seguros S.A., se corrobora que Arévalo Servicios Sociales S.R.L. no es una entidad de seguro habilitada para operar como tal en la República Argentina, lo que fue confirmado por la Superintendencia de Seguros de la Nación conforme prueba informativa producida en la etapa probatoria.

Es entonces el propio recurrente quien define que las prestaciones de salud efectuadas a sus adherentes voluntarios las realiza por medio de terceros, operando en los hechos como una medicina prepaga.

Es sabido que el principio de la realidad económica faculta al organismo recaudador a desconocer las formas y estructuras legales asignadas por los contribuyentes a sus negocios, permitiéndole recalificarlos a fin de considerar la situación económica real. En materia tributaria la cuestión se encuentra reglada en los arts. 1 y 2 de la Ley 11.683 que, en cuanto aquí nos interesa, disponen: "(...) en la interpretación de las disposiciones de esta ley (...) se atenderá al fin de las mismas y su significación económica". A su vez, el art. 2 dispone: "(...) para determinar la verdadera naturaleza del hecho imponible se atenderá a los actos, situaciones y relaciones económicas que efectivamente realicen, persigan o establezcan los contribuyentes", de modo que "se considerará la situación económica real como encuadrada en las formas o estructuras que el derecho privado les aplicaría con independencia de las escogidas por los contribuyentes (...)".

En cuanto a la inclusión en el código 651110 "Servicios de seguros de salud" (661110 en el nomenclador local), corresponde expresar una vez más, que el encuadre en la mencionada actividad se debe simplemente a que el "Nomenclador de Actividades Económicas NAES" incluye en la descripción del mismo al servicio de medicina prepaga desarrollada por el contribuyente. Consecuentemente, las actividades exteriorizadas por la firma en sus DDJJ, esto es "Servicios de emergencias y traslados" Código Núm. 851600 y "Servicios relacionados con la Salud Humana" Código Núm. 851900 devienen improcedentes y su impugnación resulta correcta.

Puede advertirse entonces, que respecto a la base imponible, también yerra el recurrente al sostener que, si el Fisco considera que se trata de una empresa de seguros, la base imponible debe determinarse con las deducciones previstas en el

art. 224 inc. 3 del C.T.P., pues habiéndose verificado la actividad desarrollada por la firma, corresponde determinar el tributo conforme lo establecido en el art. 221 del C.T.P. el cual establece: "Salvo expresa disposición en contrario, el gravamen se determinará sobre la base de los ingresos brutos devengados durante el periodo fiscal por el ejercicio de la actividad gravada (...)". En consecuencia, podría decirse que la prueba pericial realizada en la etapa precedente resulta inconducente en tanto ésta determinaba cuáles deberían haber sido las bases imponibles en el supuesto de declarar bajo la actividad "servicios de seguros de salud" conforme lo dispuesto en el art. 224 del C.T.P.

En cuanto a la Base Imponible, en virtud de los cotejos efectuados por la D.G.R. se constata que la firma lleva a cabo diversas actividades, las cuales pueden observarse en las facturas aportadas durante la fiscalización de donde surgen conceptos como "examen pre-ocupacional", "servicio por fallecimiento", "control de ausentismo", entre otras.

Se verificó además, el desarrollo de actividades no declaradas en forma correcta, ya que del análisis de la facturación se observa que en el Libro IVA Ventas (anticipos 01 a 05/2021) en la columna "No gravado" registra ingresos provenientes de "reconocimiento por administración de cartera póliza N°...", los cuales fueron incluidos por el contribuyente en las bases de cálculos mensuales exteriorizadas en las DDJJ del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, presentadas ante la D.G.R. para la actividad "Servicios de emergencias y traslados" (Código 851600), lo cual es a todas luces improcedente.

A la luz de lo expuesto, concluyo que tanto el encuadre de la actividad ejercida por "Arévalo Servicios Sociales S.R.L." como la determinación efectuada por la Autoridad de Aplicación resultan correctos.

Se agravia también respecto de la prueba producida en la etapa precedente. Al respecto cabe aclarar que el contribuyente no logró demostrar en dicha instancia ni en esta, que AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L. se encuentre autorizada por la Superintendencia de Seguro de la Nación para funcionar como tal y que de la pericia contable realizada surjan argumentos que modifiquen el justificado realizado en las determinaciones practicadas en autos.

En lo que respecta a la improcedencia de la sanción alegada por el apelante, solicitando se la declare nula por ausencia de causa, en razón de que los


C.R. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

anticipos son inexigibles una vez que se vence la fecha o se presenta la declaración jurada anual, considero que la misma resulta ajustada a derecho no asistiéndole razón al recurrente.

De las constancias obrantes en autos surge que el propio apelante en forma voluntaria y espontánea declaraciones juradas en concepto de anticipos correspondiente al período fiscal 2021 y ahora pretende sostener que dichas DDJJ carezcan de todo control o que sean controladas al año siguiente, es decir cuando vence la presentación de la declaración jurada anual.

Cabe recordar que la sanción surge como consecuencia de haberse verificado en los anticipos (01 a 05/2021) diferencias impagas a favor de la Autoridad de Aplicación y reconocidas por la propia firma apelante, lo que configura una infracción a los deberes materiales pues existe una verdadera conducta antijurídica constituida por la omisión del ingreso del impuesto (aspecto objetivo).

Habiendo analizado el agravio expuesto por el contribuyente, corresponde desestimar el mismo y confirmar lo actuado por la Autoridad de Aplicación, para acreditar la conducta de la firma presentante, ya que según se desprende de las constancias de autos, el mismo no logró probar la inexistencia del elemento subjetivo propio del tipo infraccional imputado. Es decir, no aporta ningún elemento probatorio que permita eximir su responsabilidad, máxime cuando el acto administrativo por medio del cual se aplica la sanción, en su condición de tal goza de presunción de legitimidad.

Que en igual sentido se expidió El Tribunal Fiscal de Buenos Aires, en el caso "Cooperativa Agrícola Ltda. de Conesa, de fecha 02/09/1981", establece en el considerando nº 3: *"(...)Que sobre la base de lo expuesto, este Cuerpo ha estimado prudente repensar el tema, llegando a la conclusión de que el ilícito en tratamiento requiere para su configuración, además de la materialidad del hecho, la existencia de un elemento subjetivo intencional, tal como lo señalan los autores y fallos antes citados. Sin perjuicio de ello el Tribunal entiende, siguiendo en este aspecto la doctrina preconizada por Carlos M. Giuliani Fonrouge ("Derecho Financiero", 3ª ed. -t. II. ps. 602 y 603) y Héctor B. Villegas. ("Los Agentes de Retención y de Percepción en el Derecho Tributario", Ed. Depalma, 1976, p. 170), que el ingreso fuera de término de los tributos retenidos crea una razonable presunción de que se ha dado el elemento intencional propio de la figura;*

presunción que puede ser desvirtuada por las pruebas que aporte el imputado o, en su caso, por las constancias obrantes en la causa (...)”.

En conclusión y atento a las razones precedentemente expuestas, propongo que se dicte la siguiente resolución: **1) NO HACER LUGAR** al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **“AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L.”** CUIT N° **30-70948541-1** contra la Resolución N° D 53/22 de fecha 09/09/2022 dictada por la Dirección General de Rentas y en consecuencia confirmarla en todos sus términos. Así Voto.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez** comparte los fundamentos expuestos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en igual sentido.

El señor vocal **Dr. José Alberto León** hace suyos los fundamentos vertidos por el vocal Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa y vota en idéntico sentido.

Visto el resultado del presente Acuerdo,

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

1. NO HACER LUGAR al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **“AREVALO SERVICIOS SOCIALES S.R.L.”** CUIT N° **30-70948541-1** contra la Resolución N° D 53/22 de fecha 09/09/2022 dictada por la Dirección General de Rentas y en consecuencia confirmarla en todos sus términos.

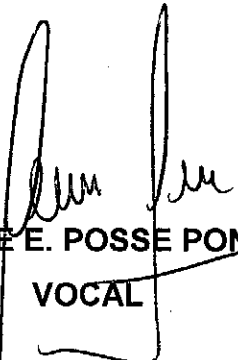
2. REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

HACER SABER


J.M.


DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL PRESIDENTE


C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL


DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ


Dr. CARLOS FEDERICO CUOZZO
PROSECRETARIO
TRIBUNAL FISCAL DE APELACIONES