

SENTENCIA N°: 27/2025

Expte. N°: 299/926/2024

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...12.....
días del mes de.....MARZO.....de 2025, se reúnen los
Señores miembros del **TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN DE LA PROVINCIA
DE TUCUMÁN**, C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez (Vocal Presidente), Dr. José
Alberto León (Vocal), y el Dr. Jorge Esteban Posse Ponessa (Vocal), a fin de
tratar el expediente caratulado: "**NORTE SALUD S.A. S/ RECURSO DE
APELACIÓN**", Expte. N° 299/926/2024 y Expte. N° 925/376/D/2023 (DGR), y;

Practicado el sorteo de ley para determinar el orden de estudio y votación dio
como resultado: Dr. José Alberto León.

El Dr. José Alberto León dijo:

I.- Que a fs. 960/970 del expte DGR N° 925/376/D/2023 se presenta el Sr. Luis
Rolando Figueroa en carácter de presidente del contribuyente NORTE SALUD
S.A. e interpone Recurso de Apelación en contra de la Resolución N° D 35/24 de
fecha 13/08/2024, emitida por la Dirección General de Rentas de la Provincia de
Tucumán, obrante a fs. 955/957 del expte DGR.

En dicha Resolución se resuelve, en su art. 1° rechazar la impugnación efectuada
por el mencionado contribuyente en contra de las Actas de deuda N° A 732-2023,
A 733-2023 y A 734-2023 confeccionada en concepto de impuesto sobre los
Ingresos Brutos períodos fiscales 2020, 2021 y 2022 respectivamente; en su art.
2° rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° M 732-2023 (período
fiscal 2020 del impuesto sobre los Ingresos Brutos) e imponer una multa de
\$1.794.131,28 por configuración de la infracción del artículo 86 del C.T.P.; y en su
art. 3° rechazar el descargo interpuesto contra el sumario N° M 733-2023 (período
fiscal 2021 del impuesto sobre los Ingresos Brutos) e imponer una multa de
\$2.502.750,98 por configuración de la infracción del artículo 86 del C.T.P.

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

En su exposición de agravios el apelante manifiesta que la actividad que desarrolla es "servicios relacionados con la salud humana", mientras que la DGR considera que desarrolla la actividad de "seguros de salud".

La efectiva actividad realizada por el contribuyente está relacionada con la salud humana y se presta dichos servicios a afiliados de obras sociales con las que firmara contratos. Estas prestaciones son realizadas en el centro médico propio.

El recurrente manifiesta que si bien el Fisco reconoce la existencia de dicho centro médico, conforma la base imponible con la totalidad de los ingresos como "servicios de seguros de salud"; sin discriminar los ingresos provenientes de las prestaciones en el centro médico. Se agravia, ya que al contar con infraestructura propia y profesionales médicos, el servicio que presta en el centro médico está relacionado con la salud humana, ya que no existe contrato de seguro sino de prestaciones médicas con las obras sociales.

Cita textual el art. 2 de la ley 26.682 de Medicina Prepaga y concluye que no posee usuarios que le abonen mediante sistemas de pagos de adhesión; ya que los afiliados de las obras sociales con quienes contrata no son sus usuarios ni destinan los aportes de manera voluntaria, sino que están obligados a afiliarse como beneficiarios de las obras sociales.

Reitera que no posee usuarios, no recibe pagos directos de los afiliados de dichas obras sociales ni dispone de un sistema de asociación voluntaria.

Hace una comparación con los contratos de seguros, concluyendo en la imposibilidad de que revista ese carácter los servicios prestados por su parte.

Considera que de la prueba que fuera producida en la instancia impugnatoria surge que las prestaciones efectuadas son por cuenta propia.

Se agravia también de que la pericia contable fue analizada parcialmente, ya que la Autoridad de Aplicación escoge una pequeña parte del dictamen para justificar su posición; amén de que la misma no fue objetada ni en sus puntos ni en su contenido. El Fisco omitió la parte en la que el perito expone que no puede asemejarse la actividad desarrollada por el apelante a la de seguro o seguro de salud.

Se agravia de las multas aplicadas a las que considera improcedentes por varias razones. Por una parte la acción para aplicar las mismas se encuentra prescripta.

Considera aplicable al presente caso el fallo dictado en los autos "Alpha Shipping", por la Corte Suprema de Justicia de la Nación.

Por último se agravia que no existe obrar doloso de su parte; ya que para ello, debe existir al menos un indicio de intención de inducir al engaño, mientras que la DGR se limitó a referirse simplemente a los incisos 1, 2 y 3 del art. 88 del CTP; sin describir como se verifican los mismos.

Por último solicita se haga lugar al recurso y se archiven las actuaciones.

II.- Que la Dirección General de Rentas contestó oportunamente el recurso en los términos previstos en el art. 148 del Código Tributario Provincial.

Manifiesta en su presentación, luego de efectuar ciertas consideraciones fácticas sobre la causa, que la resolución apelada es un acto administrativo válido ya que en el caso no existen extremos probatorios acabados que avalen la posición asumida por el contribuyente. Rechaza, asimismo, el resto de los argumentos ensayados por el apelante, a los cuales me remito y en honor a la brevedad los tengo por reproducidos en este acto.

Finalmente, el organismo fiscal ofrece prueba y hace reserva del caso federal.

III.- A fs. 14 obra Sentencia Interlocutoria N° 165/2024 del 27/11/2024 dictada por este Tribunal, en donde se declara la cuestión de puro derecho.

Atento a ello, se encuentra la causa en condiciones de ser resuelta definitivamente conforme lo establecido en el art. 151 del CTP.

IV.- De esa manera corresponde entrar al análisis de las cuestiones sometidas a debate, y resolver si la Resolución N° D 35/24 resulta ajustada a derecho.

El apelante se agravia que el Fisco no considere que la actividad desarrollada es la de servicios relacionados con la salud humana; sino la de seguros de salud. Sin embargo, es el propio apelante quien en el curso de la verificación expresó y demostró que la actividad que desarrolla es la de medicina prepaga.

A fs. 347/348 del expte DGR el contribuyente manifiesta: "2. Los servicios brindados por su empresa son: "a. A través de planes sociales con cobertura de servicios de sepelio, urgencias y emergencias médicas y consultas médicas ambulatorias. Las prestaciones mencionadas se encuentran tercerizadas, las cuales nos son facturadas según el servicio realizado al afiliado. b. Servicio de gerenciamiento de las obras sociales: OSBARA, OSTIVIALES, OSCOEMA y

UPCN...3. Las condiciones y modalidades de contratación son: a. de los afiliados a NORTE SALUD S.A.: con fichas llenadas con el cobro mensual de cuotas, ...según el plan suscripto, las modalidades y condiciones para recibir las prestaciones son con la cuota al día y con plazo de pago hasta fines del mes en curso...”

Por su parte, la Ley 26682 que establece el marco regulatorio de Medicina Prepaga, en su artículo 2 prevé lo siguiente: “A los efectos de la presente ley se consideran Empresas de Medicina Prepaga a toda persona física o jurídica, cualquiera sea el tipo, figura jurídica y denominación que adopten cuyo objeto consista en brindar prestaciones de prevención, protección, tratamiento y rehabilitación de la salud humana a los usuarios, a través de una modalidad de asociación voluntaria mediante sistemas de pagos de adhesión, ya sea en efectores propios o a través de terceros vinculados o contratados al efecto, sea por contratación individual o corporativa.” (el subrayado me pertenece)

De acuerdo a lo manifestado por el contribuyente y de acuerdo a la normativa aplicable, la actividad que desarrolla es la de medicina prepaga, siendo indistinto que la prestación del servicio se realice con medio de efectores propios o a través de terceros. Incluso en su apelación hace referencia a que la prestación del servicio de salud es realizada en forma directa en su centro médico de calle Crisóstomo Álvarez y que no posee usuarios que abonen voluntariamente mediante pagos voluntarios, pero en su presentación de fs. 347/348, expresa que esos servicios son tercerizados y prestados a los afiliados a través de planes sociales con diferentes coberturas. Debe concluirse que en alguna de las presentaciones del contribuyente falta a la verdad.

Incluso, en la pericia presentada en la etapa impugnatoria, el perito de parte manifiesta que la empresa presta los servicios conforme la ley 26.682 (Ley de Medicina Prepaga); amén de que durante el curso de la fiscalización presentó la solicitud de inscripción en la Ley 26.682, por la que lleva el n° 1104.

Este Vocal llega a la conclusión que la actividad que desarrolla es sin duda la de Medicina Prepaga. Siendo de esa manera y de acuerdo al Clasificador Nacional de Actividades Económicas del Indec, la actividad de medicina prepaga se encuentra incluida dentro de “Servicios de Seguros de Salud” y de esa manera es

como el Fisco determinó la deuda en el impuesto sobre los Ingresos Brutos; tomando la base declarada, pero aplicando la alícuota correspondiente a la actividad efectivamente realizada y no a la de "Servicios relacionados con la salud humana n.c.p."

Tampoco es pertinente las manifestaciones vertidas por el apelante en cuanto a que no desarrolla la actividad de "seguros"; cuando resulta clara la determinación de oficio realizada por el Fisco en relación con que encuadrar una actividad como "Servicios de seguro de salud" no resulta lo mismo que "Seguros"; siendo un argumento meramente dilatorio intentado por el recurrente.

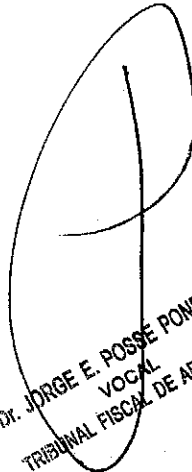
Por otra parte, a fs. 427 manifiesta: "3. *Respecto de los servicios relacionados con la salud humana no hay acuerdos ni contratos con las Obras Sociales...*"

Nuevamente el apelante miente, ya que durante la etapa impugnatoria adjuntó los contratos que firmara Norte Salud con diferentes Obras Sociales, que tienen por objeto brindar los servicios descriptos para todos los afiliados cubiertos por dicha obra social.

Conforme a todo lo expuesto no puede el apelante negar que la actividad que desarrolla es la de una empresa de Medicina Prepaga, de manera que quedando soslayada esa cuestión cabe tener en cuenta que esta actividad no posee un código específico en el "Nomenclador de Actividades y Alícuotas", debiendo ser aplicado el que más se asemeja a esta actividad: "Servicios de seguros de salud" de acuerdo al citado Clasificador Nacional de Actividades Económicas del Indec.

El artículo 216 del CTP establece: "Para la determinación del hecho imponible, se atenderá a la naturaleza específica de la actividad desarrollada, con prescindencia de la calificación que mereciera a los fines de policía municipal o de cualquier otra índole, o a los fines del encuadramiento en otras normas nacionales, provinciales o municipales." (el subrayado me pertenece). En virtud a lo establecido por este artículo, es que la DGR, en atención a la naturaleza de la actividad desarrollada determinó como hecho imponible la actividad de Medicina Prepaga.

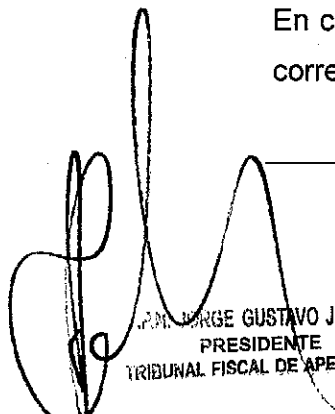
En conclusión, la determinación de oficio realizada por la DGR deviene acertada, correspondiendo confirmar la misma.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



Dr. JORGE GUSTAVO JIMENEZ
PRESIDENTE
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

Pasando al análisis de las sanciones de multa aplicadas, en relación al planteo efectuado en materia de prescripción, el apelante considera aplicable al caso lo resuelto por el Tribunal Superior de la provincia de Tierra del Fuego en los autos "Alpha Shipping" en cuanto a que para el cómputo del plazo de extinción de la acción debe aplicarse el establecido por el Código Penal.

Al respecto corresponde expresar que el art. 54 del C.T.P. con vigencia al momento de la comisión de las infracciones objeto de la Litis establece: *"Las acciones y poderes de la Autoridad de Aplicación para determinar y exigir el pago de las obligaciones tributarias y sus accesorios regidos por este Código, y para aplicar y hacer efectivas las multas y clausuras en él previstas, prescriben por el transcurso de cinco (5) años"*.

No existe pronunciamiento alguno del Superior Tribunal de la Nación o de la Provincia que declare la inconstitucionalidad de la norma citada, por lo que este Tribunal se encuentra limitado en su jurisdicción por el art. 161 C.T.P. que solo autoriza la declaración de inconstitucionalidad de las normas tributarias cuando exista jurisprudencia en tal sentido, emanada de los mencionados órganos judiciales; situación que no se presenta en el caso de autos.

Por último en relación a la falta de verificación de obrar doloso por su parte, si bien el artículo 86 inciso 1 del CTP requiere un elemento subjetivo, cual es la intención en el sujeto de defraudar al fisco, a diferencia de lo que ocurre en el derecho penal ordinario que presume la inocencia del acusado en tanto no se compruebe su culpabilidad, en las infracciones tributarias y particularmente en la defraudación, se produce una inversión en la carga de la prueba, es el imputado quien debe probar su inocencia, y en el presente caso la contribuyente no ha desvirtuado las presunciones existentes en su contra.

En el caso de marras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 incisos 1, 2 y 3 del C.T.P. el que presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: *"1. Contradicción evidente entre los libros, documentos y demás antecedentes, con los datos contenidos en las declaraciones juradas. 2. Declaraciones juradas que contengan datos falsos. 3. Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones"*

tributaria.", supuestos que han sido comprobados en el caso bajo análisis, atento a que efectivamente los datos de las declaraciones juradas no se condicen con los que están contenidos en sus libros y demás documentación contable y no contable. Ello demuestra que dichas declaraciones juradas contienen datos falsos, además de que no aplica las normas que establecen la alícuota que debe aplicarse a la actividad efectivamente realizada.

En conclusión, la aplicación de las sanciones de multa en virtud a la normativa establecida en el art. 86 inciso 1 del CTP resultan procedentes.

En consecuencia, propongo que en el presente caso se dicte la siguiente resolución:

I) NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por NORTE SALUD S.A., C.U.I.T. 30-70747507-9, en contra de la Resolución N° D 35/24 de fecha 13/08/2024 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos fiscales 2020, 2021 y 2022. En consecuencia CONFIRMAR la misma, conforme a los considerandos que anteceden.

II) REGISTRAR, NOTIFICAR, oportunamente, devolver los antecedentes administrativos acompañados y archivar.

El señor vocal **Dr. Jorge E. Posse Ponessa**, dijo: Haciendo suyos los fundamentos vertidos por el señor vocal preopinante, Dr. José A. León, vota en idéntico sentido.

El señor vocal **C.P.N. Jorge Gustavo Jiménez**, dijo: Compartiendo los fundamentos expuestos por el señor vocal, Dr. José A. León, vota en igual sentido.

Por ello y existiendo mayoría de votos suficientes:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACIÓN

RESUELVE:

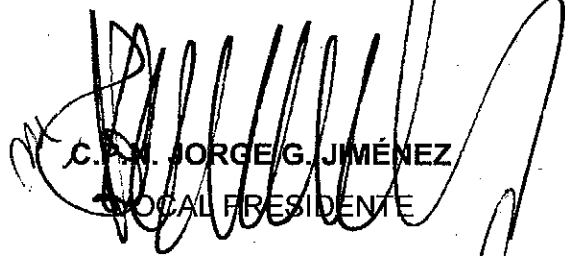
1- NO HACER LUGAR al recurso de apelación interpuesto por **NORTE SALUD S.A., C.U.I.T. 30-70747507-9**, en contra de la Resolución N° D 35/24 de fecha 13/08/2024 emitida por la Dirección General de Rentas en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos, períodos fiscales 2020, 2021 y 2022. En

consecuencia **CONFIRMAR** la misma, conforme a los considerandos que anteceden.

2- **REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.**

HACER SABER

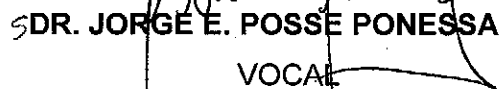
M.F.L.



C. DR. JORGE G. JIMÉNEZ
VOCAL PRESIDENTE



DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN
VOCAL



DR. JORGE E. POSSE PONESSA
VOCAL

ANTE MÍ



Dr. JAVIER CRISTÓBAL AMUCHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION