

SENTENCIA N°: 30.../2025

Expte. N°: 127/926/2024

En la Ciudad de San Miguel de Tucumán, Provincia de Tucumán, a los...18...
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: **"AREVALO SOCIAL COVER S.R.L. S/
RECURSO DE APELACION"**, Expte. N° 127/926/2024 y Expte. N°
16832/376/D/2023 y Agreg. N° 47471/1376/TW/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. 107/111 del expte DGR N° 16832/376/D/2023 se presenta el Sr.
Héctor René Alcaraz en carácter de socio gerente del contribuyente AREVALO
SOCIAL COVER S.R.L. e interpone Recurso de Apelación en contra de la
Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024, emitida por la Dirección General
de Rentas de la Provincia de Tucumán, obrante a fs. 105 del citado expte. DGR.

En la misma se resuelve en su art. 1° no hacer lugar al descargo interpuesto por
el mencionado contribuyente respecto del sumario N° S/2156/2023, y en su art. 2°
aplicar una multa de \$216.922,92 (Pesos Doscientos dieciséis mil novecientos
veintidós con 92/100) por configuración de la infracción del artículo 86 inciso 1 del
CTP, en el período fiscal 2020 del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En su exposición de agravios el apelante considera que la empresa siempre actuó
de acuerdo a la normativa fiscal aplicable; atento a que la actividad desarrollada
consiste en la intermediación entre prestadores médicos y los suscriptores de
planes y no en la prestación médica o de salud.

Manifiesta que el hecho de que el nomenclador de actividades no contemple la
actividad de la empresa, no implica la pérdida de su derecho a solicitar un
encuadre en la actividad "Servicios de seguros de salud (661110)". Considera que

el estado debe actuar conforme el principio de legalidad, siguiendo los criterios de racionalidad, razonabilidad, proporcionalidad y respetando el debido proceso.

Asimismo informa haber expresado el reconocimiento de la base imponible y de la alícuota determinada, al haber formalizado e incluido los montos determinados en el Régimen de Regularización de Deudas Fiscales (Dcto 1243/3).

Considera que no se ha tipificado una conducta susceptible de ser considerada como ilícito de ningún tipo; resultando improcedente la multa impuesta.

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.

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

III.- A fs. 13 obra Sentencia Interlocutoria N° 118/2024 del 19/09/2024 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° M 3140/24 resulta ajustada a derecho.

Para una mejor comprensión de la problemática con respecto al caso en análisis, corresponde dejar sentado el marco normativo que rige la materia y la tipificación legal efectuada por la Autoridad de Aplicación.

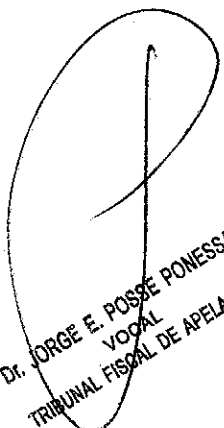
El Código Tributario Provincial Ley N° 5.121 (LEY N° 9.660 – BO (Tucumán): 02/01/2023) en su artículo 86 inciso 1 establece: *“Incurrirán en defraudación fiscal y serán pasibles de multas graduables de dos (2) a seis (6) veces el importe del tributo en que se defraude o se hubiera intentado defraudar al Fisco, sin perjuicio de la responsabilidad criminal por delitos comunes: 1. Los contribuyentes, responsables o terceros que realicen cualquier hecho, aserción, simulación o, en general, cualquier maniobra o declaración engañosa u ocultación maliciosa con el propósito de producir la evasión total o parcial de las obligaciones tributarias que les incumban a ellos o a otros sujetos”.*

De acuerdo a la norma transcripta, la infracción endilgada al apelante se configura en el intento de defraudar el Fisco en el Impuesto sobre los Ingresos Brutos, período fiscal 2020, originada en las diferencias de base imponible y alícuota detectadas durante el curso de una fiscalización en virtud a los ingresos exteriorizados ante la DGR y la información emergente de los contratos de locación aportados.

En relación con la falta de acreditación del elemento subjetivo del tipo infraccional, la aplicación de la sanción en este caso se encuentra justificada, ya que si bien el artículo mencionado 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 el contribuyente no ha desvirtuado las presunciones existentes en su contra.

En el caso de marras debe tenerse presente lo establecido por el artículo 88 inciso 3 del C.T.P. el que presume, salvo prueba en contrario, propósito de defraudación cuando exista: *"Manifiesta disconformidad entre los preceptos legales y reglamentarios y la aplicación que de ellos hagan los sujetos pasivos con respecto a sus obligaciones tributarias."*, supuesto que ha sido comprobado en el caso bajo análisis, atento a que no encuadra correctamente su actividad en el nomenclador correspondiente y por lo tanto la alícuota también varía, en un intento por reducir el monto de impuesto a ingresar. En el caso de marras, se comprobó la defraudación, razón por la cual el encuadre legal en el artículo 86° del Código Tributario Provincial es acertado.

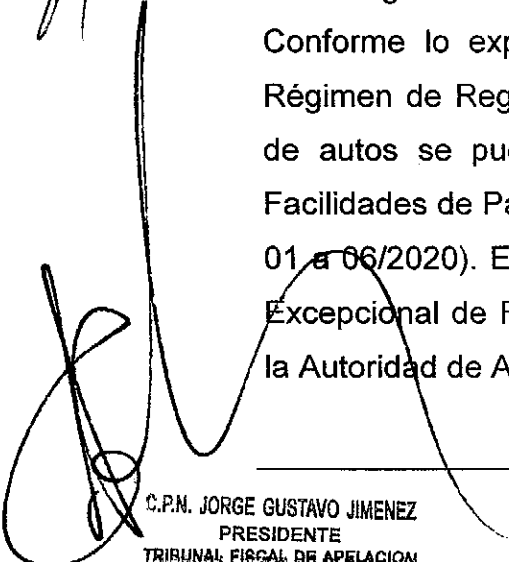
Conforme lo expone el contribuyente en su recurso, el mismo se adhirió al Régimen de Regularización de Deudas Fiscales (Dcto. 1243/3). De la compulsa de autos se puede verificar que en fecha 28/09/2023 formalizó un Plan de Facilidades de Pago Tipo 1533, N° 409343 (que incluye entre otros a los anticipos 01 a 06/2020). El reconocimiento del apelante al haberse acogido a un Régimen Excepcional de Facilidades de Pago demuestra que la imputación efectuada por la Autoridad de Aplicación resulta ajustada a derecho.



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



Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION



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

Cabe mencionar el Art. 7 Inc. c) del Dcto. N° 1243 restablecido por el Dcto. 2842/3 de fecha 29/08/2023. El mismo dispone que: *"En los casos en que el sujeto haya incurrido en alguna de las conductas tipificadas en los Artículos 82, 85 y 86 del Código Tributario Provincial y, al momento del acogimiento al presente régimen, no se le hubiese notificado la instrucción sumarial correspondiente, las sanciones de multas respectivas tendrán los siguientes beneficios, siempre que se cumplimente la obligación formal y/o material omitida, susceptible de cumplimiento:*

1) Artículo 82: remisión total.

2) Artículo 85: remisión total, excepto para los sujetos cuya conducta se encuentre tipificada en el segundo párrafo, en cuyo caso los mismos podrán beneficiarse con la reducción al 20% (veinte por ciento) del mínimo legal allí previsto.

3) Artículo 86: reducción al 10% (diez por ciento) de su mínimo legal..."

El beneficio de reducción establecido se encuentra condicionado al cumplimiento de ciertos requisitos, siendo el principal, que la obligación material omitida se encuentre cancelada.

Dicho ello, recalco que el apelante constituye el Plan de Facilidades de Pagos Tipo 1533 N° 409343, donde se incluyen los anticipos 01 a 06/2020 del Impuesto sobre los Ingresos Brutos, en fecha 28/09/2023, es decir, antes de la Instrucción de Sumario notificada en fecha 25/10/2023. A la fecha, conforme se desprende del sistema informático de la página de internet de la DGR, el mismo se encuentra vigente. Teniendo en cuenta que el plan de regularización de deudas fiscales N° 409343 fue pactado en 36 pagos parciales y que se encuentran pagadas 17 de las 36, corresponde dejar en suspenso la sanción de multa por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el art. 86 inciso 1 del CTP por el período fiscal 2020 (anticipos 01 a 06) del impuesto sobre los Ingresos Brutos.

En caso de cancelar en su totalidad dicho Plan de Regularización de Deudas Fiscales, resultará procedente la aplicación de lo normado por el art. 7 inciso c) punto 3 del Dcto N° 1243 restablecido por el Dcto 2842/3 de fecha 29/08/2023; y por lo tanto corresponderá el recálculo de la sanción de multa aplicando el beneficio de reducción previsto en el citado dcto.

Por otra parte en fecha 30/11/2023 formalizó otro plan de Regularización de Deuda Fiscales Tipo 1533 N° 419574 que incluye el anticipo 07/2020. A la fecha,

conforme se desprende del sistema informático de la página de internet de la DGR, el mismo se encuentra vigente ya que se encuentran pagadas 15 de las 36 cuotas correspondientes.

Sin embargo, si bien el contribuyente regularizó este anticipo, dicha circunstancia no lo hace acreedor del beneficio de reducción de sanción por el Art. 7 inciso c) punto 3, por cuanto el sumario ya se encontraba instruido y notificado en fecha 25/10/2023, con anterioridad a la fecha de formalización de dicho plan, por lo que se advierte que el beneficio previsto en el citado inciso resulta improcedente para el anticipo 07/2020.

Cabe manifestar que en el inciso b) del art. 7 del Dcto 1243/3 restablecida en su vigencia por medio del Dcto 102/3 hasta el día 30/11/2023, establece lo siguiente:

"En los casos que exista instrucción de sumario notificado, sin que a la fecha del acogimiento al presente régimen se haya aplicado la multa correspondiente, los sujetos comprendidos podrán beneficiarse con la reducción al 35% (treinta y cinco por ciento) del mínimo legal previsto para la sanción de que se trate, conforme al sumario instruido, excepto si el sumario se encuentra instruido por la presunta comisión de la infracción prevista en el Artículo 86 del Código Tributario Provincial, en cuyo caso la reducción quedará establecida al 25% (veinticinco por ciento) de su mínimo legal, siempre que las obligaciones tributarias omitidas que dieron origen a la infracción se encuentren canceladas o se regularicen mediante acogimiento al presente régimen, en la medida que resulte procedente."

Por su parte el art. 9 prevé: "A los fines de la adhesión al presente régimen, los sujetos deberán solicitar planes de regularización de deudas fiscales, al contado o en pagos parciales,..." (el subrayado me pertenece).

Esto demuestra que son los contribuyentes y responsables, los que, si desean incluir alguna deuda en un plan de regularización, deben solicitarlo. El Fisco de ninguna manera puede presumir sus intenciones. Para poder gozar de los beneficios de reducción establecidos en el Dcto 1243/3 debió solicitar la adhesión al régimen para la cancelación de la multa instruida. Atento a ello, no procede la aplicación del beneficio del inciso b del art. 7.

Por las consideraciones expuestas, corresponde:

A) Respecto de los anticipos 01 a 06/2020, DEJAR EN SUSPENSO la aplicación de la sanción impuesta al contribuyente AREVALO SOCIAL COVER S.R.L. CUIT

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

Dr. JOSE ALBERTO LEON
VOCA
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION

N° 30-69722433-1 por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 por encontrarse su conducta incurso en las causales del art. 86 inc 1 del CTP

B) En caso de cancelación de la obligación tributaria que se encuentra incluida en el Plan de Regularización de deudas Fiscales Tipo 1533 N° 409343, bajo el Régimen del Dcto. 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas, corresponderá RECALCULAR la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 en relación con los anticipos 01 a 06/2020, conforme lo establecido por el art. 7 inc c punto 3 del Dcto. 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas. El control de cumplimiento quedará a cargo de la Autoridad de Aplicación.

C) En caso de incumplimiento de la obligación tributaria que se encuentra incluida en el Plan de Regularización de deudas Fiscales Tipo 1533 N° 409343, bajo el Régimen del Dcto. 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas, corresponderá CONFIRMAR la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 en relación con los anticipos 01 a 06/2020.

D) Para el anticipo 07/2020, CONFIRMAR la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial.

Por todas las consideraciones que anteceden concluyo que corresponde: HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente AREVALO SOCIAL COVER S.R.L. CUIT N° 30-69722433-1, en contra de la Resolución N° M 3140/24, dictada con fecha 14/03/2024 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia: A) Respecto de los anticipos 01 a 06/2020, DEJAR EN SUSPENSO la aplicación de la sanción impuesta al contribuyente AREVALO SOCIAL COVER S.R.L. CUIT N° 30-69722433-1 por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 por encontrarse su conducta incurso en las causales del art. 86 inc. 1 del CTP

B) En caso de cancelación de la obligación tributaria que se encuentra incluida en el Plan de Regularización de deudas Fiscales Tipo 1533 N° 409343, bajo el Régimen del Dcto 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas, corresponderá RECALCULAR la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 en relación con los anticipos 01 a 06/2020, conforme lo

establecido por el art. 7 inc c punto 3 del Dcto 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas. El control de cumplimiento quedará a cargo de la Autoridad de Aplicación.

C) En caso de incumplimiento de la obligación tributaria que se encuentra incluida en el Plan de Regularización de deudas Fiscales Tipo 1533 N° 409343, bajo el Régimen del Dcto. 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas, corresponderá CONFIRMAR la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 en relación con los anticipos 01 a 06/2020.

D) Para el anticipo 07/2020, CONFIRMAR la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial.

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:

EL TRIBUNAL FISCAL DE APELACION
RESUELVE:

1. HACER LUGAR PARCIALMENTE al Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente **AREVALO SOCIAL COVER S.R.L. CUIT N° 30-69722433-1**, en contra de la Resolución N° M 3140/24, dictada con fecha 14/03/2024 por la Dirección General de Rentas de la Provincia de Tucumán y, en consecuencia: **A)** Respecto de los anticipos 01 a 06/2020, **DEJAR EN SUSPENSO** la aplicación de la sanción impuesta al contribuyente **AREVALO SOCIAL COVER S.R.L. CUIT N° 30-69722433-1** por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 por encontrarse su conducta incurso en las causales del art. 86 inc. 1 del CTP. **B)** En caso de cancelación de la obligación tributaria que se encuentra incluida en el

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

Plan de Regularización de deudas Fiscales Tipo 1533 N° 409343, bajo el Régimen del Dcto 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas, corresponderá **RECALCULAR** la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 en relación con los anticipos 01 a 06/2020, conforme lo establecido por el art. 7 inc. c punto 3 del Dcto. 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas. El control de cumplimiento quedará a cargo de la Autoridad de Aplicación. **C)** En caso de incumplimiento de la obligación tributaria que se encuentra incluida en el Plan de Regularización de deudas Fiscales Tipo 1533 N° 409343, bajo el Régimen del Dcto. 1243/3 y/o sus modificatorias y sustitutivas, corresponderá **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024 en relación con los anticipos 01 a 06/2020. **D)** Para el anticipo 07/2020, **CONFIRMAR** la sanción de multa impuesta por Resolución N° M 3140/24 de fecha 14/03/2024, por encontrarse su conducta incurso en las causales previstas en el artículo 86° inciso 1 del Código Tributario Provincial.

2. REGISTRAR, NOTIFICAR y ARCHIVAR.

HACER SABER

M.F.L.

DR. JOSÉ ALBERTO LEÓN

VOCAL

DR. JORGE E. FOSSE PONESSA

VOCAL

C.P.N. JORGE G. JIMÉNEZ

VOCAL PRESIDENTE

ANTE MÍ

Dr. JAVIER CRISTOBAL AMICHASTEGUI
SECRETARIO GENERAL
TRIBUNAL FISCAL DE APELACION