



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALÍA DE ESTADO



DICTAMEN N° 113 - FE - 2024.-

SEÑOR MINISTRO DE ECONOMÍA:

Vienen a la Fiscalía de Estado las actuaciones de referencia a los efectos de tomar intervención en el Expte. Administrativo N° 2289/2017-D.G.R., en los términos del artículo 78 del Código Fiscal de la Provincia del Chubut (Ley XXIV N° 102), respecto del Recurso de Apelación intentado por el contribuyente UNO SALUD S.A., contra la Resolución N° 302/2024-D.G.R., que oportunamente resolvió hacerle lugar parcialmente el Recurso de Reconsideración interpuesto contra la Resolución N° 752/20-DGR.

Antecedentes

Surge del expediente a fs. 6/42 que la Dirección General de Rentas inicio una verificación formal a la empresa UNO SALUD S.A. por el impuesto sobre los ingresos brutos y por el impuesto de sellos (fs.4/5). Consta documentación respaldatoria que da origen a la Orden de Intervención Formulario N°101 que ordena la verificación formal por medio del Formulario N° 102 de fecha de 16/09/2016.

A fs. 43/45 constan las actas de inspección N° 637, N°584 y N° 03110. En las mismas se deja constancia del requerimiento de la documentación necesaria para la realización de la verificación iniciada.

A fs. 46/178 obra documentación aportada por la empresa UNO SALUD S.A.

A fs. 179 consta acta de inspección N° 3283 en la que se solicita explicitar el criterio de atribución de ingresos utilizado.

A fs. 180/212 obra documentación aportada por la empresa UNO SALUD S.A.

A fs. 213/214 mediante Formulario N° 105 acta de inspección N° 3285 y acta de inspección N°3286 en la que se solicita se aporte los contratos vigentes durante el año 2015.

A fs. 215/281 obra documentación aportada por la UNO SALUD S.A.

A fs. 282/283 constan actas de inspección N° 3580 y N° 3583 en las que se requiere la nómina de beneficiarios, con nombre, DNI, domicilio por los periodos 2013/2015.

A fs. 284/365 obra documentación aportada por la UNO SALUD S.A.

A fs. 366/367 consta Acta de Inspección N° 3586 en la que se requiere los libros de IVA ventas período 214/2015 y se reitera el pedido del listado de beneficiarios solicitado por Actas N° 3580 y N° 3583.

Dr. ANDRES GIACOMONE  
FISCAL DE ESTADO

A fs. 369/486 obra documentación aportada por la UNO SALUD S.A.

A fs. 487/518 obran las observaciones realizadas por el Departamento de Fiscalización Externa, en el cual se expresa que le cabe al contribuyente un ajuste por cambio en el encuadre de la actividad declarada y ajuste en el coeficiente de ingresos en el año 2015. A fs. 522 obra detalle de la auditoría fiscal.

A fs. 533/546 consta el descargo de fecha 07/11/2017 realizado por la empresa.

A fs. 549/552 obra el dictamen de la Dirección de Asuntos Técnicos con fecha del 09 de diciembre de 2017, al que adhiere la Dirección de Asuntos Legales de la DGR en fecha 05/01/18, mediante el cual se rechaza el descargo presentado por el contribuyente y se solicita el inicio del correspondiente sumario

A fs. 556/557, obra la Disposición N° 48/2018-DF, mediante la cual se dispone iniciar el sumario correspondiente a las actuaciones realizadas por presunta violación al Art.43° del Código Fiscal. A fs. 558 se notifica a UNO SALUD S.A.

Contra la misma UNO SALUD S.A. interpone un escrito titulado Alegato, en el cual se agravia y solicita se desestime el sumario. A fs. 561 solicita se de tratamiento del descargo presentado con fecha 07/11/2017 ya que la empresa no fue notificada de ningún acto administrativo que dé respuesta. A fs. 563/579 consta ampliación del descargo antes mencionado.

A fs. 580/582 obra Dictamen N° 01/2018 de la Dirección de Asuntos Técnicos-DGR.

A fs. 618/623 obra Dictamen N°09/2018 Dirección de Asuntos Técnicos- DGR.

A fs. 625/626 consta Dictamen Legal en el que se solicita que el contribuyente informe cuál de los conceptos mencionados en el artículo 145 del Código Fiscal, ex 135, se encuentran presentes en su actividad, y que definan cuales se encontrarían dentro de otras obligaciones con asegurados.

A fs. 632 se realiza el requerimiento aconsejado por la Asesoría Legal, mediante Comunicación N°1200.

A fs. 634/636 la empresa UNO SALUD S.A. presenta contestación a la Comunicación N°1200, con fecha de 03/09/2018.

A fs. 637 obra nota con fecha del 11/09/2018 de la Asesoría Legal que advierte que el expediente se encuentra mal foliado y mal caratulado debiéndose salvar esos errores.



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



A fs. 639 consta Pase N°1716/2019-DF en el cual se pone de manifiesto que el expediente fue hallado en un armario con salida de Dirección de Asuntos Legales el 02/10/2018, sin haberse registrado en el sistema de movimiento de expedientes. El expediente se hallaba con un sobre dirigido a la Cr. Beatriz Gómez con requerimiento de fecha 01/02/2019 dirigida a la Superintendencia de Servicio de Salud y la respuesta del mismo, lo que deberá ser incorporado al expediente. Este pase tiene fecha de 17/12/2019. De fs. 640/655 obra la documentación agregada.

A fs. 656/669 obra informe del departamento de fiscalización externa con fecha 20/10/2020.

A fs. 671/684 obra la Resolución N° 752/2020, que resuelve determinar de oficio y sobre base presunta, la obligación impositiva de UNO SALUD S.A. por los períodos 01/2014 al 12/2014; 01/2015 al 12/2015 y 01/2016 a 07/2016. A su vez intima al contribuyente al pago de la deuda fiscal con más intereses que asciende al monto de PESOS TREINTA Y CINCO MILLONES SEISCIENTOS CUARENTA Y TRES MIL QUINIENTOS SESENTA Y DOS c/67/100 (\$35.643.562,67). En la misma se clausura el sumario iniciado y se aplica una multa del 30% del impuesto adeudado lo que arroja un monto de PESOS CUATRO MILLONES CIENTO SETENTA Y DOS MIL SETECIENTOS NOVENTA c/25/100 (\$4.172.790,25). La misma es notificada a fs. 685.

A fs. 701/815 obra Recurso de reconsideración interpuesto por UNO SALUD S.A. Expresa sentirse agraviado por encontrarse prescriptos los periodos reclamados, manifiesta que el acto administrativo puesto en crisis es nulo toda vez que carece de motivación; también cuestiona el mecanismo de determinación del impuesto, considera ilegítimo el re encuadre de la actividad; cuestiona el criterio de distribución de la base imponible así como la aplicación de intereses resarcitorios.

A fs. 816/823 obra documentación en formato papel y digital ofrecido por la recurrente UNO SALUD S.A.

A fs. 825/828 obra Dictamen N° 11-2022-DAT en el cual se cita dictámenes anteriores haciendo mención al criterio aplicado a situaciones análogas a las aquí planteadas por lo cual considera que los montos que podrán ser detraídos de la base imponible son aquellos que provienen de ingresos derivados del régimen establecido por la Ley N° 23.660, que la contribuyente perciba en función de convenios firmados con obras sociales y que resulten del cumplimiento obligatorio del marco de las leyes N° 23.660 y 23.661. Concluye solicitando se pida al recurrente que amplíe la documentación presentada de modo tal de poder discriminar los montos mencionados.

Dr. ANDRES GIACOMONE  
FISCAL DE ESTADO

Por Pase N° 445/22-DAL la Dirección de Asuntos Legales comparte el criterio de la Dirección de Asesoramiento Técnico y solicita como medida de mejor proveer previo a la resolución del recurso que UNO SALUD S.A. acompañe la totalidad de los convenios vigentes al periodo de tiempo verificado (fs. 831).

A fs. 837/1028 consta toda la documentación aportada por UNO SALUD S.A. en el marco de lo solicitado por la DGR.

A fs. 1034/1037 obra dictamen N° 16/2023-DAT en la cual expresa que UNO SALUD S.A. debe imputar los ingresos que obtenga como prestador de medicina prepaga por las cuotas que perciba de sus afiliados directos dentro del código de Servicios de Seguro de Salud y los que perciba en función de la tercerización con las obras sociales, según el nomenclador que corresponda a la actividad por ellos realizada.

A fs. 1038/1039 el contribuyente solicita vista del expediente respecto del Dictamen N° 16/2023-DAT, la misma es concedida por ventanilla electrónica.

La Dirección de Asuntos Legales adhiere al dictamen de asesoramiento técnico, y solicita nueva liquidación en base a los nuevos parámetros. (fs.1043).

A fs. 1045/1050 obra Liquidación N° 000271/2017-AUF-RECT(1) la que arroja una deuda total incluida la multa de PESOS VEINTE MILLONES QUINIENTOS TREINTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS SETENTA Y CUATRO c/80/100 (\$20.538.674,80).

A fs. 1059/1061 obra el Dictamen de Asuntos Legales N° 17/24-DAL el que sugiere hacer lugar parcialmente el recurso de reconsideración presentado por el contribuyente contra la Res.N° 752/2020/DGR, y aprobar la liquidación N° 000271/2017-AUF-RECT(1).

A fs. 1062/1073 obra Resolución N°302/24-dgr que hace lugar parcialmente al recurso de reconsideración presentado por el contribuyente, modifica la Resolución N° 752/2020-DGR y aprueba la liquidación N° 000271/2017-AUF-RECT(1). En la misma resolución se intima al contribuyente al pago del monto de PESOS CUATRO MILLONES SEISCIENTOS SETENTA Y NUEVE MIL DOSCIENTOS CUARENTA Y CUATRO c/26/100 (\$4.679.244,26) con más los intereses correspondientes y al pago de la suma de PESOS UN MILLON CUATROCIENTOS TRES MIL SETECIENTOS SETENTA Y TRES c/28/100 (\$1.403.773,28) en concepto de multa por omisión de impuesto. La resolución fue correctamente notificada.



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



UNO SALUD S.A. presenta recurso de apelación, por el cual se agravia en los términos de la prescripción de los periodos reclamados de 2014/2015/2016, además expresa que la jurisprudencia en la cual fundamenta su agravio de prescripción es vinculante en los términos de la doctrina mayoritaria. Continúa con su expresión de agravios manifestando que existe una arbitraria distinción entre afiliados voluntarios y afiliados obligatorios, reitera el agravio expresado en el recurso de reconsideración respecto del encuadre de la actividad, reitera que considera improcedente la aplicación de intereses resarcitorios y la aplicación de la multa por no encontrarse configurados los elementos constitutivos del tipo. (fs. 1077/1124).

Por Dictamen N° 48/24 DAL la Dirección de Asuntos Legales expresa que el Recurso de Apelación incoado resulta formalmente procedente. (fs. 1126).

A fs. 1127/1130 obra Memorial N° 13/2024, el que concluye que debe desestimarse el recurso de apelación intentado.

A fs. 1131/1132 por Resolución N° 881/24-DGR se declara formalmente admisible el recurso de apelación por UNO SALUD S.A. La misma es correctamente notificada.

A fs. 1135/1137 obra Dictamen N° 598/24-DGAL el que propicia el rechazo del Recurso de Apelación.

Con estos antecedentes, corresponde emitir opinión.

Consideraciones.

De los presentes actuados se observa que el contribuyente fundamenta su agravio de prescripción pura y exclusivamente con lo normado por el Código Civil tildando de inconstitucional lo ordenado por el actual y vigente Código Civil y Comercial de la Nación en sus artículos 2532 y 2560 por oponerse al artículo 75 inciso 12 de la Constitución Nacional.

El Tribunal Superior de la Ciudad de Buenos Aires, especialmente el voto del Dr. MAIER en el fallo "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado" expreso que; "...si el poder de legislación de ciertos tributos reside en las legislaturas locales, también el poder de ceñir a plazo ese deber tributario o su ejecución reside en la legislatura local creadora del deber, puesto que el art. 75, inc. 12, de la CN, no encomienda al Congreso la regulación exclusiva de la institución de la prescripción y sus plazos, sino, muy por lo contrario, le atribuye el poder de legislación sobre las relaciones civiles, de Derecho privado, aun cuando en esas relaciones intervenga el Estado". (Expte. N° 2192/03 "Sociedad Italiana de Beneficencia en Buenos Aires s/ queja por recurso de inconstitucionalidad denegado en: Sociedad Italiana de

Dr. ANDRES GIACOMONE  
FISCAL DE ESTADO

Beneficencia en Buenos Aires c/ DGC (Res. N° 1881/DGR/2000) s/ recurso de apelación judicial c/ decisiones de DGR (art. 114 Cod. Fisc.). Buenos Aires, 17 de noviembre de 2003”).

Por su parte en materia de prescripción el artículo 92 del Código Fiscal de la Provincia dispone en su inciso 1 que el plazo de prescripción será de 5 años para aquellos contribuyentes inscriptos, plazo que comienza a correr a partir del 1 de enero del año siguiente al periodo que se reclama según el artículo 93. Continuando con meridiana claridad el artículo 95 en su inciso 3 dispone que se interrumpirá el plazo de prescripción con *“el inicio de actuaciones administrativas tendientes a la determinación de las obligaciones fiscales y exigir su pago. El efecto interruptivo permanece hasta que adquiera firmeza la resolución que pone fin a la cuestión, con autoridad de cosa juzgada formal”*. La Resolución N° 752/20 que dispone el cobro de lo adeudado en concepto de Impuesto sobre los Ingresos Brutos por los periodos 1 a 12 del año 2014; 1 a 12 del año 2015; 1 a 7 del año 2016 se encuentra motivada por las actuaciones administrativas de verificación fiscal las que iniciaron en el año 2017.

Por lo expuesto no queda duda alguna que la Dirección General de Rentas actuó dentro de los plazos estipulados por sobrado margen ya que las actuaciones administrativas, tomando los periodos del año 2014 que son reclamables a partir del año 2015, iniciaron 2 años después de ser reclamable ese periodo tomado como el más antiguo, no dando lugar a ninguna confusión respecto de la prescripción de los periodos.

El recurrente apela a la aplicación de los plazos de prescripción del derogado Código Civil, no reconociendo lo que expreso el Tribunal Fiscal de Apelaciones en la causa “Air Liquide Argentina S.A”, respecto a que *“...la regulación del instituto de la prescripción constituye una potestad no delegada por las Provincias al Congreso Nacional, que puede ser regulada de manera excluyente por el derecho local.”*. Air Liquide Argentina S.A. Expte N° 2360-0115881-2009, caratulado “Air Liquide Argentina S.A. Año 2018”.

Zanjado el planteo de prescripción, y continuando con los agravios, el contribuyente insiste en sus recursos en que toda la actividad que desarrolla se halla enmarcada dentro de los servicios relacionados con la salud humana, provocando un mal encuadre de la actividad afectando la alícuota que aplica sobre sus ingresos, y alega inconstitucionalidad respecto del encuadre de la actividad desarrollada por ella como prestador de medicina prepaga, la que el fisco categoriza dentro de “Servicios de Seguro de Salud”.

Respecto de este punto es dable destacar en base a la fiscalización realizada y a la documentación aportada por el mismo



República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



contribuyente, que es acertada la decisión del fisco ya que es claro el desdoblamiento de los servicios prestados por UNO SALUD S.A.

A pesar de que el recurrente asevera prestar servicios alcanzados por el Plan Médico Obligatorio a sus asociados/afiliados, no es posible encuadrar la totalidad de su actividad en el carácter básico de las prestaciones de salud que prevén las leyes 23.660 y 23.661, sino muy por el contrario, el alcance de la asistencia prestada por la compañía depende estrictamente del plan de cobertura contratado expresamente por el beneficiario.

En tal sentido, en caso que los aportes y contribuciones obligatorios a cargo del beneficiario y del empleador no alcancen a cubrir los montos predeterminados por la empresa, debe proceder a abonarse una diferencia hasta cumplimentar la tarifa prefijada que UNO SALUD S.A. exige. Y el no pago de estas diferencias implica la reducción de las prestaciones hasta el PMO (Plan Médico Obligatorio).

Puede concluirse que la actividad desarrollada por UNO SALUD S.A. está claramente desdoblada, en una parte por los aportes y contribuciones obligatorios de beneficiarios y empleadores que cubre únicamente el PMO constituyendo así su actividad como prestadora de medicina prepaga; y por el otro brinda un servicio con notas tipificantes de seguro de salud a sus afiliados voluntarios por cuanto no puede ser considerada actividad relacionada a la salud humana sino servicio de seguro de salud.

Esto surge del hecho de que las tarifas no solo se encuentran diferenciados por el tipo y alcance de la calidad de la cobertura, sino que también están diferenciados por la edad del beneficiario, como se puede observar a fs. 215/239. Se trata de un rasgo distintivo en común de todas las actividades de seguros, cual es el análisis del riesgo, pues a mayor edad aumenta el riesgo de contingencias de salud cubiertas.

Por todo ello no es posible incluir a todas las operaciones efectuadas por UNO SALUD S.A. dentro del sistema de medicina prepaga conforme a lo dispuesto por el art 2° de la Ley 26.682 "*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 pagos de adhesión, ya sea en efectores propios o a través de terceros vinculados o contratados al efecto, sea por contratación individual o corporativa*", ya que parte de sus ingresos provienen de la prestación de servicios médicos producto de una tercerización por parte de diversas obras sociales donde no existe la asociación voluntaria por parte de los beneficiarios.

Dr. ANDRES GIACOMONE  
FISCAL DE ESTADO

Es decir la pretensión del fisco responde al hecho de que UNO SALUD S.A. percibe ingresos por afiliación y pago voluntario debiendo tributar por ello como empresa de medicina prepaga, por otro lado recibe ingresos producto de diversos convenios de tercerización donde la afiliación y pago no son voluntarios debiendo tributar en este caso como "Servicio Seguro de Salud" según lo establecido por la Resolución de la Comisión Arbitral N° 72/1999 dictada conforme al Código Industrial Internacional.

En virtud de lo expuesto, la Dirección General de Rentas ha actuado en estricto cumplimiento del principio de legalidad, y la determinación del tributo se efectuó conforme al ejercicio de las facultades que le han sido otorgadas por el ordenamiento jurídico vigente.

Respecto del agravio por el cual el dicente ataca la multa aplicada como consecuencia de la omisión de pagar el tributo exigido, por considerar que no se hayan reunidos los elementos objetivos y subjetivos del tipo es necesario reproducir el art. 47 del Código Fiscal que dice: *"Constituirá omisión y será pasible de una multa graduable desde un 30% (treinta por ciento) hasta el 200% (doscientos por ciento) del monto dejado de pagar, retener o percibir, y su actualización si correspondiera, con exclusión de los recargos del Artículo 42°, el incumplimiento culpable total o parcial, de las obligaciones fiscales. No incurrirá en omisión ni será pasible de multa, quien deje den la medida que no exista error excusable."*

En dichas circunstancias, *"se infiere que el obrar culposo del contribuyente tendrá por configurado el ilícito excepto, cuando la conducta del sujeto activo no resulte imputable por mediar error excusable. Por ende la omisión de impuestos entonces se encuentra entre la conducta defraudadora en un extremo y el error excusable en el extremo opuesto (Giuliani Fonrouge, C. y Navarrine, S (2005). Procedimiento Tributario y de la Seguridad Social. Buenos Aires: Lexis Nexis).*

En este sentido, para no resultar responsable de la multa por omisión se deberá probar un error de hecho o de derecho que justifique el incumplimiento tributario. E

s claro y comprobable que en ninguna de las etapas recursivas en las que el recurrente discutió las resoluciones de la Dirección General de Rentas, alego encuadrar su conducta dentro de lo que podría valorarse como un error excusable. El agraviado no expreso ni manifiesto encontrarse alcanzado por la excepción dispuesta por el ordenamiento jurídico ante la comisión de un error excusable, así como en su expresión de motivos no logra acreditar, como le exige el ordenamiento, la falta del elemento subjetivo en el obrar que se le imputa. Solo manifiesta estar en desacuerdo con la normativa y el criterio aplicado por el organismo fiscal.





República Argentina  
PROVINCIA DEL CHUBUT  
FISCALIA DE ESTADO



Conclusión.

Habiéndose analizado en profundidad los agravios esgrimidos, compartiendo el resolutorio y los argumentos vertidos por la Dirección General de Asesoría Legal del Ministerio de Economía y Crédito Público, a los cuales me remito en razón de la brevedad, estimo que corresponde rechazar el Recurso de Apelación interpuesto por el contribuyente.

En consecuencia, téngase por cumplida la vista a la Fiscalía de Estado.

FISCALIA DE ESTADO, 17 de Diciembre de 2024.-

  
Dr. ANDRÉS GIACOMONE  
FISCAL DE ESTADO

