



**República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional**  
Las Malvinas son argentinas

**Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación**

**Número:**

**Referencia:** Sentencia - Expte. N° 42.285-I Barrera Julieta

---

**TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION**

**AUTOS Y VISTOS:**

El expediente N° 42.285-I caratulado: "Barrera Julieta s/apelación Ganancias-IVA"; y

**CONSIDERANDO:**

I.- Que a fs. 226/246 se interpone recurso de apelación contra las resoluciones 270/2014 y 271/2014 (DV ORR1), de fecha 22/12/2014, dictadas por el Jefe de División Revisión y Recursos de la Dirección Regional Oeste por las que se determina de oficio la obligación tributaria en el Impuesto al Valor Agregado 04/2012 a 10/2013 e Impuesto a las Ganancias período fiscal 2012, con mas intereses resarcitorios, y se dejó reserva del diferimiento de la eventual aplicación de sanciones en virtud de lo dispuesto por el artículo 20 de la Ley N° 24.769.

Que, en primer lugar, señala que la AFIP-DGI funda su pretensión en la información proporcionada por Mercado Libre SRL relativa a las comisiones percibidas en los años 2012/2013. Para llegar a los resultados ajustados, el organismo fiscal tomó las operaciones del usuario "RECARGAJW", perteneciente a la recurrente en la plataforma de Mercado libre y asumió como ventas concretadas el 100% de las operaciones en las cuales se realizó la retención en el marco de la R.G. 2.955/2010. Sostiene que la diferencia entre las ventas declaradas por la recurrente y las operaciones que figuran en la plataforma, son las que dan origen a la irracional liquidación de impuesto omitido.

La actora efectúa planteo de nulidad señalando que se opone concretamente al modo absolutamente arbitrario mediante el cual la AFIP rechazó el pedido de ampliación del plazo establecido en el art. 17 de la ley 11.683 para presentar descargo. Indica que el rechazo del pedido de prórroga es absolutamente infundado a tenor de la complejidad probatoria que implica el presente procedimiento.

Destaca que si se requiere el plazo extensivo que concede el procedimiento es justamente porque no fue posible analizar las cientos de miles de ventas que la AFIP entiende que han sido efectuadas por la recurrente y

contrastarla con la documentación contable, el historial de comunicaciones con los compradores de la plataforma y la cuenta corriente de Mercado Libre para desvirtuarlas.

Solicita la nulidad insanable del procedimiento de autos por vicios en la forma de determinación utilizada por la inspección. Ello así toda vez que ha decidido utilizar el procedimiento de determinación de deuda sobre base presunta sin explicar de modo alguno las razones por las que se ha omitido efectuarlo sobre "base cierta". Es sabido que para utilizar el procedimiento de determinación sobre base presunta, se requiere que no haya sido posible efectuar la determinación sobre base cierta, circunstancia que de ningún modo se verifica en la especie.

Se agravia de los actos apelados, esencialmente porque se trata de una lisa y llana reiteración de los argumentos esgrimidos por la inspección para sostener los cargos impositivos originariamente atribuidos a la recurrente. En otros términos, la AFIP no asumió las defensas planteadas en el descargo a la vista. Sólo lo hizo en apariencia, tildando a la posición de la actora como "ingenua" y desarrollando escuetos e insustanciales argumentos que en modo alguno satisfacen el deber de motivar los actos administrativos. Nótese que si bien las resoluciones apeladas expresan ideas desestimatorias de aquélla, no configuran sino una reiteración sistemática de lo dicho en la etapa anterior del procedimiento, es decir, un examen aparente que no basta para resolver conforme a derecho los planteos de la contribuyente.

Afirma que la recurrente es una vendedora que utiliza la plataforma de Mercado Libre para realizar ventas en línea de accesorios para automóviles. Casi el 100% de sus ingresos provienen -dice- de ventas realizadas con la intermediación de Mercado Libre, por lo cual, la reputación es crucial para la subsistencia comercial. El termómetro de reputación de Mercado libre está distribuido en colores, en rojo se encuentran los vendedores con menor nivel de ventas y en verde oscuro el segmento de los vendedores con mayor cantidad de operaciones, es a los que la plataforma denomina "Mercadolíderes". Pertenecer al limitado grupo de los "Mercadolíderes" tiene sus beneficios, pues, además que el "termómetro" ocupa un lugar importante en la página de cada producto, las subastas de los "mejores vendedores" aparecen en los primeros lugares en las páginas de venta, cuestión crucial a la hora de vender. Por su parte, no pertenecer a este grupo, equivale al suicidio en el sistema.

Señala que del total de "compras" que recibe su usuario a través del sistema, sólo aproximadamente el 10% de las mismas concluyen realmente en una venta de producto. La mayor parte de las operaciones (el 90%) son canceladas. Sostiene que aprovecha las operaciones frustradas para mejorar su reputación en la plataforma, dejando vencer el período para calificar o calificándolas como positivas, aun cuando no hayan culminado en una venta.

Sostiene que las comisiones que la recurrente debe pagar a Mercado Libre por las ventas frustradas, las asume como un gasto de publicidad para colocar a su usuario en los mejores puestos del ranking y obtener los beneficios asociados a dicha posición. Lo mismo con las percepciones de IVA pagadas en función de la R.G. 2.955, las cuales constituyen un saldo de libre disponibilidad computable en las declaraciones juradas del impuesto. Lo cierto es que el mayor beneficiado con esta modalidad lógicamente es Mercado Libre, quien recibe las comisiones por las operaciones que él mismo fomenta, sin que importe si ellas tienen un verdadero correlato con una venta realmente efectuada. La utilización de esta estrategia comercial es absolutamente legal y no perjudica a ninguno de los operadores del sistema, ni a la AFIP.

Afirma que un grupo de inspectores se ha acercado hacia su local comercial ubicado en

Joaquín V. González 976, de C.A.B.A. y dice haber constatado la existencia de un comercio de tres plantas, con un amplio fondo, en el cual se exponen distintos artículos relacionados con el rubro automotor, estéreo y llantas

entre otros, con al menos cuatro personas trabajando en el lugar.

Afirma que como se prueba con el acta de constatación efectuada por Escribana Pública que acompaño en Anexo "D". Dicho inmueble NO TIENE TRES PLANTAS (los pisos superiores corresponden a otro inmueble con otra numeración).

Destaca que tampoco es cierto que la recurrente venda "llantas". Ello puede verificarse con los listados que acompaño Mercado libre de donde surge que la actora jamás ofreció, ni vendió tales elementos. Es posible que los inspectores hayan confundido en su vista perimetral a las cajas de woofer (componente de sonido que se puede observar en algunas de las fotos tomadas por la Escribana constatable) que la recurrente exhibe en la entrada de su local. Lógicamente el valor de uno y otro producto no tienen ninguna comparación.

Además, señala que la firmante no tiene —ni jamás tuvo- cuatro personas trabajando en su local. Sólo trabaja su esposo Walter Alejandro Montenegro y la recurrente. Ocasionalmente, tomando en cuenta que sus productos se comercializan por internet, contrata servicios de mensajería para la entrega de los productos. Los cadetes acuden a su local a retirar la mercadería, pero no son empleados de la recurrente.

Señala que Mercado Libre interpreta siempre que la operación existió, porque de ello depende el cobro de su comisión. La posición dominante que su plataforma tiene en el mercado le permite imponer las reglas de juego y obligar a los usuarios vendedores a adaptarse a ellas. El problema es que la AFIP base una determinación de deuda aferrándose a los datos de tal plataforma, infiriendo ventas por todas las operaciones que realmente resultaron fallidas pero que el sistema considera realizadas.

Manifiesta que el régimen de la R.G. 2.955 está relacionado con el cobro de la comisión por Mercado Libre, pero sin vinculación inmediata con la operación de venta, que pudo o no ocurrir en la realidad.

Señala que para determinar si efectivamente el ajuste tiene su correlato con la actividad realizada, se debió haber compulsado su cuenta bancaria (para determinar si ingresaron fondos superiores a sus ventas), se debió haber verificado sus costos y gastos, analizando sus compras y existencias, se debieron contrastar sus ajustes impositivos a los resultados contables y verificar si existieran diferencias.

Alega que las falencias en la metodología son evidentes, la fiscalización no pueden tener por acreditada la existencia de millones de pesos en ventas omitidas y pretender que la mercadería haya sido generada espontáneamente y los ingresos hayan desaparecido de la misma forma. Es que la mercadería que presuntamente se vendió "en negro" tuvo que haber tenido un origen cierto el cual de ninguna manera fue demostrado por esa AFIP. La única conclusión posible ante dicha contradicción es afirmar que efectivamente no hubo ventas omitidas, aunque ese organismo fiscal pretenda derivar de ello una conjetura contraria.

Que, cita jurisprudencia que entiende aplicable al caso y formula reserva del caso federal.

II.- Que a fs. 259/269 contesta el traslado la representación fiscal, solicitando por los argumentos de hecho y de derecho que expone, que se confirme el acto apelado, con costas.

Que en primer lugar, con respecto a la crítica que formula la recurrente al sostener que el Fisco no cumplió con el recaudo según el cual "La denegatoria deberá ser notificada por lo menos con dos (2) días de antelación al vencimiento del plazo cuya prórroga se hubiere solicitado..." señala que en autos la actora ha solicitado su prórroga dos días antes del vencimiento de plazo, sin perjuicio de destacarse que la recurrente presentó su descargo al vencimiento del plazo original, por lo que la cuestión devino abstracta, no existiendo perjuicio alguno

ni merma en su derecho de defensa.

Señala que no se ha desechado la prueba arbitraria o infundadamente como pretende la actora, sino que las resoluciones apeladas dan cuenta de los motivos por los cuales tales medidas fueron rechazadas. Así, se ha expresado que la documental compuesta por copias de facturas de Edesur, Aysa y el contrato de locación arrimados, carecían de valor probatorio a los fines de derribar los cargos formulados en las resoluciones de Vista, observándose que 1) el contrato de locación no posee fecha cierta, 2) el nombre del locatario no coincide con el de la contribuyente, 3) no constan en él los metros cuadrados del local comercial, 4) no se especifica que el bien locado ocupe la planta baja del mismo.

Sostiene que en la presente causa la actora no ha demostrado perjuicio alguna, ni estado de indefensión, viéndose reducidas sus manifestaciones a meras expresiones de disconformidad con lo resuelto por el juez administrativo en las resoluciones determinativas que apela, insuficientes para afectar su validez.

En cuanto a la determinación de oficio manifiesta que las mismas se iniciaron como consecuencia de la solicitud efectuada por la Jueza titular del Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional N° 2, Secretaria N° 4 de San Martín, en el marco de la Causa N° 9616/13 caratulada "N.N. 5/evasión simple", en trámite en dicho Juzgado, y para dar cumplimiento a lo normado en el párrafo tercero del artículo 18 de la Ley N° 24.769, respecto de la contribuyente Barrera, Julieta. Tales actuaciones tenían a su vez antecedente en tareas efectuadas por la División Investigación de la Dirección Regional Oeste, relativas a contribuyentes que efectuaran operaciones de venta a través del portal "Mercado Libre" y cuyos montos no habían sido exteriorizados en las correspondientes declaraciones juradas.

Manifiesta que la actora en primer lugar se limita a describir una metodología de trabajo en la cual aduce haber hecho figurar como realizadas ventas que en realidad no lo fueron, aún cuando debió pagar por ello comisiones a Mercado Libre S.R.L. y dicha empresa le efectuó las percepciones de IVA en función de lo establecido por la R.G. N° 2955, con la sola finalidad de mejorar su reputación como vendedora. Señala que la prueba ofrecida para acreditarlo no resulta conducente.

Sostiene que de la lectura del recurso que motiva la presente surge evidente que la actora no posee elementos sustanciales para rechazar la determinación de oficio y la multa de autos, debiendo decirse que los argumentos expuestos no constituyen reales agravios sino meras expresiones de disconformidad y vanos intentos de atacar la pretensión fiscal, sin sustento fáctico alguno, motivo por el cual no pueden prosperar.

Afirma que si bien se partió de un costo presunto en función de un margen de utilidad comercial promedio para los contribuyentes que realizan la misma actividad comercial, el ajuste proyectado fue practicado sobre ventas ciertas, en virtud de que los datos que sirvieron de base para la liquidación practicada fueron obtenidos de la información obrante en las bases informáticas del propio organismo proporcionadas por Mercado Libre SRL, en el margo dispuesto por la R.G. AFIP N° 2955/2010, las cuales además fueron contratadas con la documentación arrimada a la inspección actuante por dicha firma, sin tener incidencia en la determinación la "deficiente" visita periférica de los actuantes, tal como la califica la actora.

Señala que la actora se equivoca al sostener que no existe conexión entre lo prescripto por el artículo 5° de la Ley de IVA y el artículo 50 de la R.G. 2955, porque el primero hace referencia al momento en que efectuará la percepción de dicho impuesto remitiendo en la última parte del primer párrafo, al artículo 1° de la mencionada resolución, que establece que la percepción será aplicable a las "operaciones de venta"... "perfeccionadas electrónicamente". Así, el Fisco fue informado por la firma Mercado Libre S.R.L. de la realización por parte de la

actora de operaciones de ventas por un monto de \$ 7.659.379,40 durante el ejercicio fiscal 2013, en virtud de la comercialización de sus productos a través del usuario "RECARGAJW", y constató mediante información brindada por la División Investigaciones que la misma se encuentra además vinculada con el sitio web [www.jwaudiocar.com.ar](http://www.jwaudiocar.com.ar), para la comercialización de productos importados como estéreos, video juegos, consolas, playstations y GPS.

Alega que analizados los montos de las operaciones informadas por Mercado Libre S.R.L., y detrayendo de ellos el monto en concepto de débito fiscal incluido, se obtuvo el importe total neto de las operaciones que ascendía a \$ 3.418.503,77.- al cual se le adicionó la venta reconocida por el cliente Retail Communication S.A. correspondiente a 07/2012 por un importe neto de \$ 632.-, arrojando así un total de \$ 3.419.135,77.-

Sostiene que respecto del Impuesto al Valor Agregado los inspectores intervinientes procedieron a proyectar el ajuste de los períodos fiscales 04/2012 a 10/2013, que arrojó un impuesto a ingresar a favor del Fisco de \$1.567.670,70.- De igual modo proyectaron el ajuste correspondiente al Impuesto a las Ganancias del período fiscal 2012. Para ello, a los fines de obtener el monto de utilidad bruta y atento carecer de información de gastos y costos, se aplicó sobre los importes netos de ventas por ejercicio fiscal el coeficiente de utilidad bruta obtenido de las bases informáticas con que cuenta el Fisco y que surgen del promedio de utilidad bruta sobre ventas para la misma actividad comercial informadas por los contribuyentes en sus declaraciones juradas.

Señala que se computaron también las comisiones y gastos informados por Mercado Libre S.R.L. en el marco de la R.G. 2955/10, como así también el importe por Ingresos Brutos relacionado con las ventas gravadas ajustadas, dando como resultado un monto de impuesto a ingresar de \$ 69.985,53.-

Respecto de los intereses resarcitorios sostiene que sólo cabe advertir que el recurrente no expone agravio alguno referido a los mismos en su escrito recursivo, más allá de rechazarlos en virtud del rechazo a la determinación de deuda que ocasiona su liquidación, debiendo dejarse consignado que, en tanto la suerte de los accesorios queda supeditada a la del principal, es dable remitir a su respecto a las consideraciones formuladas precedentemente en pos de confirmar el ajuste practicado, recordando que el monto de dichos intereses consignado en la resolución determinativa, deberá ser actualizado oportunamente.

III- Que A fs. 276 se abre la causa a prueba ordenándose producir la prueba informativa, pericial contable y pericial informática, las que obran agregadas a fs. 302/303, 312/313, 363/497, 509/548. A fs. 574 se clausura el periodo de instrucción, se elevan los autos a consideración de la sala "B" y pasan para alegar; A fs. 588/592 se encuentra agregado el alegato del Fisco Nacional, no habiendo hecho uso la actora del derecho otorgado a fs. 579. A fs. 594 llamó los mismos a sentencia.

IV.- Que expuesto lo que antecede, cabe resaltar que la fiscalización practicada se realizó, en el marco de la causa N° 9616/13, caratulada "N.N. s/evasión simple". Y que consistió en la compulsa del expediente judicial, la consulta a los sistemas informáticos obrantes en la Administración Federal y luego en la circularización a clientes y proveedores con los que opera, surgiendo a criterio de los fiscalizadores que la recurrente omitió declarar ingresos y gastos, por lo que no ingresó el impuesto en su justa medida.

Mediante Oficio librado en fecha 04/12/2013, la Juez titular del Juzgado Federal en lo Criminal y Correccional N° 2, Secretaria N° 4 de San Martín, ordenó a la Administración Federal cumplir en forma urgente con el procedimiento de determinación de oficio de la presunta deuda tributaria de acuerdo a lo previsto en el artículo 18 de la Ley N° 24.769, respecto de la contribuyente BARRERA JULIETA, en el marco de la Causa N° 9616/13 caratulada "N.N. s/evasión simple" que tramita en ese juzgado (fojas 1 a 3 Cuerpo antecedentes de la Causa).

Con relación al mencionado requerimiento judicial, la Sección Penal Tributaria de la Dirección Regional Oeste, ha dejado constancia que para las verificaciones necesarias se debería proceder según las facultades conferidas por la ley 11.683, encontrándose autorizados a obtener información que resulte necesaria de terceros absteniéndose de realizar requerimientos directamente al contribuyente (foja 2 y 3 Cuerpo de la Causa).

El oficio librado, reconoce su origen en tareas efectuadas por la División Investigación de la Dirección Regional Oeste, relativas a contribuyentes que efectúan operaciones de ventas a través del conocido portal de internet denominado "MERCADO LIBRE" y cuyos montos no fueron exteriorizados en las declaraciones juradas correspondientes.

La recurrente, fue informada ante la AFIP, por la firma Mercado Libre SRL por operaciones de ventas realizadas a través de dicho portal por un monto de \$ 7.659.379,40 durante el ejercicio fiscal 2013, comercializando sus productos a través del usuario denominado "RECARGAJW" (fojas 8 Cuerpo Antecedentes Investigación).

De acuerdo a lo informado por la División Investigación, la contribuyente bajo fiscalización se encuentra relacionada además, con la página de internet denominada [www.jwaudiocar.com.ar](http://www.jwaudiocar.com.ar), a través de la cual ofrece productos. importados tales como estéreos, video juegos, consolas, playstation y GPS (fojas 45 a 51 Cuerpo Antecedentes Investigación).

Los funcionarios de la AFIP, pertenecientes a la División Investigación de la Dirección Regional Oeste, se constituyeron en los domicilios fiscales y comerciales declarados por la contribuyente ante este Organismo Fiscal, constatando que el primero de ellos, sito en la calle Dr. Aldo J. Della Rosa 4913, Caseros, Provincia de Buenos Aires, posee las características de un domicilio particular, mientras que en el segundo, ubicado en la calle Joaquín V. González 976 de la C.A.B.A., se verificó la existencia de un comercio de tres plantas con persiana metálica y portón, con movimiento comercial en la planta baja, detectándose en dicho nivel, un amplio fondo en el cual se exponen distintos artículos relacionados con el rubro automotor, estéreos y llantas entre otros, con al menos cuatro personas trabajando en el lugar (fojas 4 a 6 y 43 Cuerpo Antecedentes Investigación).

A los efectos de dar curso a lo ordenado por el Juzgado interviniente, los inspectores actuantes, bajo la Orden de Intervención N° 916.895, consultaron las bases de datos de la AFIP, corroborando aquellos terceros que tuvieran vinculación con la firma, a fin de proceder a circularizarlos (foja 8 Cuerpo Investigación y 4 a 14 Cuerpo Ganancias).

A partir de la información obtenida de las bases del Organismo, fueron circularizados clientes y proveedores con los que la recurrente concertaba operaciones que se encontraban alcanzadas por impuestos (Cuerpos de Circularizaciones).

Por lo expuesto, atento que las declaraciones juradas presentadas por la recurrente ante AFIP, no exteriorizan los montos de operaciones informadas por Mercado Libre S.R.L., y en virtud que el Organismo Fiscal se encuentra impedido de solicitar información a la Sra. Julieta Barrera, se procedió a cursar los siguientes pedidos de información a terceros: -Se solicitó a Mercado Libre S.R.L., que informe las operaciones comerciales desarrolladas por la contribuyente entre los períodos fiscales 04/12 a 10/13, indicando N° de Factura, Fecha de Factura, Importe Neto Facturado, IVA, Retención efectuada, Total Facturado, Descripción de la operación y Forma de Pago (fojas 37 y 38 Cuerpo de Circularizaciones).

Surge de las planillas de operaciones informadas por Mercado Libre como realizadas por Julieta Barrera, entre los meses abril de 2012 y octubre de 2013, ambos inclusive, distintas situaciones con relación a la calificación dada por los usuarios intervinientes en la operación, las que se detallan a continuación (fojas 53 a 251 Cuerpo

Circularizaciones):

- 1) Operaciones concretadas, por calificarse como positivas por ambos usuarios.
- 2) Operaciones no calificadas por uno de los usuarios e informadas como concretadas por el otro.
- 3) Operaciones no calificadas por ninguno de las dos partes.
- 4) Operaciones calificadas como no concretas por ambos usuarios.
- 5) Operaciones calificadas como no concretadas por una de las partes y no calificada por el otro usuario.

En virtud de lo detallado previamente, se procedió a analizar la información aportada y teniendo en cuenta, que la firma Mercado Libre S.R.L. actúa como agente de percepción según lo establecido por la R.G. 2955/2010 (AFIP) sobre las operaciones de venta de cosas muebles nuevas, locaciones y prestaciones de obras y/o servicios concertadas y/o perfeccionadas electrónicamente a través del portal virtual, y atento que los montos de percepción de IVA que surgen de las bases informáticas de la AFIP son coincidentes con los informados por dicho concepto por la firma Mercado Libre SRL como facturados a Julieta Barrera, se han considerado las operaciones informadas obtenidas de las bases informáticas, en el marco de la norma mencionada.

La contribuyente se encontraba adherida al Régimen Simplificado para Pequeños Contribuyentes hasta el mes de marzo de 2012 (foja 4 Cuerpo Antecedentes Investigación).

En ese sentido, se procedió a analizar los montos de las operaciones informadas por la firma Mercado Libre SRL, en el marco de la R.G. 2955/2010 (AFIP), por los períodos fiscales enero de 2012 a marzo de 2012, verificándose que los mismos no exceden los parámetros ingresos brutos de \$ 300.000.- y precio unitario mayor o igual a \$ 2.500.-, establecidos en la Ley N° 26565/2909 y sus modificaciones, para la actividad realizada por la contribuyente durante el período, analizado.

En consecuencia, los inspectores actuantes procedieron a proyectar el ajuste correspondiente en función de las ventas informadas por Mercado Libre SRL, detrayendo el monto en concepto de débito fiscal incluido, obteniendo el importe total neto de dichas operaciones que asciende a \$ 3.418.503,77 al cual se ha adicionado la venta reconocida por el cliente Retail Communication S.A correspondiente a 07/2012 por un importe neto de \$ 632.-, arrojando un total de \$ 3.419.135,77 (fojas 65, 66, 75 a 76 Cuerpo Ganancias).

A los fines de obtener el monto de utilidad bruta y atento carecer de la información de los gastos y costos, se ha aplicado sobre los importes netos de ventas por ejercicio fiscal, el coeficiente de utilidad bruta obtenidos de las bases informáticas de la AFIP y que surgen del promedio de utilidad bruta sobre ventas para la misma actividad comercial informadas por los contribuyentes en sus declaraciones juradas.

Asimismo, se computaron las comisiones y gastos informados por Mercado Libre SRL, en el marco de la RG 2955/10, como así también el importe por Ingresos Brutos relacionado con las ventas gravadas ajustadas.

El ajuste practicado por la fiscalización actuante en concepto de Impuesto a las Ganancias ha arrojado un impuesto a ingresar a favor de la Administración Federal de Ingresos Públicos de PESOS SESENTA Y NUEVE MIL NOVECIENTOS OCHENTA Y CINCO CON CINCUENTA Y TRES CENTAVOS (\$ 69.985,53) por el ejercicio fiscal 2012 de acuerdo a lo detallado a foja 77 cuerpo Ganancias.

En lo relativo al Impuesto al Valor Agregado, los inspectores actuantes procedieron a proyectar el ajuste

correspondiente al Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 04/2012 a 10/2013 en función de las ventas Informadas por Mercado Libre SRL, detrayendo el monto en concepto de débito fiscal incluido en las mismas.

El ajuste practicado por la fiscalización actuante ha arrojado un impuesto. a ingresar a favor de la AFIP de PESOS UN MILLON QUINIENTOS SESENTA Y SIETE MIL SEISCIENTOS SETENTA CON SETENTA CENTAVOS (\$ 1.567.670,70), por los períodos fiscales es 04/2012 a 10/2013, todos los períodos incluidos, de acuerdo a lo detallado á fojas 76 y 77 del cuerpo IVA.

V.- Que en primer lugar, aun cuando no hayan sido planteados como excepción, por una cuestión de lógica precedencia, corresponde que este Tribunal se pronuncie con relación a los agravios de la actora por cuanto considera arbitrario la denegatoria de prórroga para responder a la vista e instrucción del sumario.

Corresponde señalar que el artículo 17 de la Ley N° 11.683 establece que *“El procedimiento de determinación de oficio se iniciará, por el juez administrativo, con una vista al contribuyente o responsable de las actuaciones administrativas y de las impugnaciones o cargos que se formulen, proporcionando detallado fundamento de los mismos, para que en el término de QUINCE (15) días, que podrá ser prorrogado por otro lapso igual y por única vez, formule por escrito su descargo y ofrezca o presente las pruebas que hagan a su derecho.”* Atento lo reseñado precedentemente corresponde señalar que no puede entenderse la concesión de prórroga como una obligación del Fisco frente a la solicitud del contribuyente.

De igual modo el artículo 1° inciso e) apartado 5) de la Ley N° 19.549 de Procedimientos Administrativos prevé que *“Antes del vencimiento de un plazo podrá la Administración de oficio o a pedido del interesado, disponer su ampliación. ..”*

Corresponde señalar que conforme se desprende de las actuaciones administrativas de autos la actora solicito la prórroga dos días antes del vencimiento del plazo, sin perjuicio de ello debe destacarse que la recurrente presentó su descargo al vencimiento del plazo original, por lo que la cuestión devino abstracta, no existiendo perjuicio alguno ni afectación en su derecho de defensa, el que por otra parte ha ejercido plenamente ante este Tribunal.

Cabe señalar, que para la procedencia de una nulidad interesa que exista un vicio o violación de una forma procesal o la omisión de un acto que origina el incumplimiento del propósito perseguido por la ley y que pueda dar lugar a la indefensión, por lo que las nulidades procesales son inadmisibles cuando no se indican las defensas de las que se habría visto privado de oponer el impugnante, debiendo además ser fundadas en un interés jurídico, ya que no pueden invocarse por la nulidad misma, razón por la cual deben ofrecerse elementos que acrediten, en principio, el perjuicio sufrido, si se quiere que la anulación de lo actuado pueda tener lugar (ver en tal sentido “Asociación del Magisterio de Enseñanza Técnica - AMET. c/ Buenos Aires, Provincia de y otro s/ amparo”, CSJN, 5/10/95, T. 318 , P. 1798; “Aguirres, Mirta Ramona c/ La Rioja, Provincia de y otros s/ daños y perjuicios”, CSJN, 6/02/01, T. 324 , P. 151; “Simijosky Juan c/ E.N. (E.M.G.E.) s/ personal militar y civil de las FFAA. y de Seg. Causa: 31.321/94”, C.NAC.CONT.ADM.FED.,SALA II , 9/10/96, entre otros).

Que respecto de lo estrictamente formal, las resoluciones determinativas de autos, en cuanto actos administrativos, aparecen satisfaciendo acabadamente los requisitos estatuidos por el artículo 7 de la Ley Nacional de Procedimientos Administrativos. Asimismo, no se observa que el organismo fiscal se haya apartado en su accionar del ordenamiento jurídico positivo.

Asimismo en lo relativo a los agravios de la recurrente referidos a la arbitrariedad alegada al sostener la misma que se ha prescindido de prueba ofrecida, cabe señalar que así como resulta cierto que el contribuyente tiene



derecho a ofrecer pruebas durante el procedimiento administrativo, el juez administrativo interviniente tiene el deber de evaluar su admisibilidad procesal, circunstancia que se encuentra cumplida en el acto recurrido (ver fs. 27/29; 68/69 de autos). Esta evaluación discrecional cae, por supuesto, dentro de la órbita jurisdiccional de este Tribunal quien juzgará, en definitiva, sobre la pertinencia o ilegitimidad de la resolución adoptada en la etapa anterior, pero para lo cual, deberá, necesariamente entrar al examen de la cuestión de fondo controvertida y como esta fue propuesta por ambas partes. Solamente dicho examen permitirá a este Tribunal evaluar, a la postre, la justeza del rechazo probatorio en sede fiscal, agravio que se torna inviable en proporción excepcional.

Que, la ponderación de la admisibilidad o pertinencia de las medidas propuestas por el contribuyente, realizada por el Juez Administrativo, resulta un aspecto del acto que se encuentra dentro de la potestad revisora de este Tribunal. Empero, aun en el caso de una “desestimación arbitraria” de las medias, tal agravio no resulta suficiente, por sí solo para ocasionar la nulidad del acto en un planteo por vía excepcional, aunque pueda originar, sin dudas, la revocación del mismo al momento de analizar el fondo de la cuestión controvertida.

Que en definitiva, los agravios de la actora son argumentos que hacen a su disconformidad con la forma en que resolviera el juez administrativo, circunstancia ésta que excede el marco de la nulidad planteada.

Que corresponde señalar aquí que, si bien el planteo mereció un tratamiento previo por razones de lógica precedencia, lo cierto es que no fue articulado por la actora como excepción en los términos del art. 171 de la ley ritual sino como defensa contra el acto determinativo apelado y con la finalidad de obtener la revocación del criterio fiscal (*vide* petitorio del escrito de apelación), razón por la cual no corresponde una imposición de costas autónoma. En este aspecto cabe traer a colación lo dicho por la Excm. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, *in re “Ferioli, Jorge Oscar”* (sentencia de fecha 24/08/2007), por cuanto “...al estar subsumidos los planteos de nulidad dentro del ámbito recursivo, y por tanto, no haber generado o dado lugar a una actividad procesal autónoma, distinta o específica de aquella que es propia de la sustanciación ordinaria de la apelación de fondo, no se justifica tampoco un tratamiento especial y distinto -en materia de costas- que aquel asignado al resolverse la cuestión sustancial...”.

Que en el mismo sentido se ha expedido recientemente la Corte Suprema de Justicia en cuanto “*Que tampoco pueden prosperar los agravios dirigidos a que se impongan a la actora las costas por el rechazo de la nulidad planteada ante el Tribunal Fiscal; ya que con independencia de que esa defensa había sido introducida como excepción de previo y especial pronunciamiento (conf. fs. 132), lo cierto es que fue tratada y resuelta en la sentencia de fondo y —tal como lo puso de relieve el a quo— la actora la planteó "como defensa contra la determinación tributaria y encaminada a obtener la revocación de la pretensión fiscal" (conf. sentencia de cámara, considerando V, fs. 735). En tales condiciones, y si bien a ese resultado se llegó en virtud del examen y la decisión del aspecto sustancial de la controversia, cabe coincidir con el a quo en cuanto a que no corresponde una imposición de costas autónoma por la aludida incidencia*” (B-485-XLV, “Bolland y Cía. S.A.”, sentencia de fecha 21/02/2013).

VI.- Que en primer lugar corresponde señalar, respecto del agravio de la recurrente referido a la utilización por parte del Fisco Nacional del método presuntivo, que el legislador ha aceptado la necesidad de implantar métodos indiciarios con el propósito de contrarrestar la evasión fiscal. La validez de los mismos dependerá de que su uso guarde razonable correspondencia con los restantes elementos de convicción obrantes en la causa. (doctrina de CNACAF, Sala I, *in re “Casado Abel y otros”*, 7/5/93).

Por otra parte, este Tribunal tiene dicho que “los métodos presuntivos para la determinación de tributos, son alternativas válidas que habilita la ley a favor de la Administración para que pueda cumplir sus objetivos en

aquellos casos en que, debido a la inexistencia de elementos, registración con notorias falencias, o documentación que no resulte fehaciente...deba recurrir en forma supletoria o complementaria a esta metodología para cuantificar la base imponible” (cfr. Armotec SACIFIC, TFN, Sala B, 10/02/1999).

Asimismo, corresponde señalar que si bien el Fisco Nacional ha considerado a favor de la recurrente, un costo presunto en función de un margen de utilidad promedio para los contribuyentes que realizan la misma actividad comercial, el ajuste proyectado fue practicado sobre ventas ciertas, en virtud de que los datos que han servido de base para la liquidación practicada fueron obtenidos de la información obrante en las bases informáticas del Organismo Fiscal proporcionadas por la firma Mercado Libre SRL, en el marco dispuesto por la R.G. AFIP N° 2955/2010, las cuales además fueron contrastadas con la documentación arrojada a la inspección actuante por dicha firma, sin tener incidencia en la determinación efectuada por el juez administrativo la visita periférica de los inspectores actuantes al domicilio de la recurrente.

Que, en la materia que se aborda, la inversión de la carga probatoria que recae, en definitiva, en cabeza del contribuyente, ha sido inveterada y pacíficamente reconocida por la jurisprudencia de las diversas Salas de este Tribunal (ver al respecto “Alessio Angel”, TFN Sala B, sentencia de fecha 21/08/2002; “Ledesma, Amalia”, TFN Sala D, 18/07/2001, “Inmobiliaria Quesada SRL”, TFN Sala A, 11/04/2000, “Campisi, Benito”, Sala B, 10/05/1999). Así también en la causa Bur, Delia Matilde, con fecha 12/11/1996 la C.N.A.C.A.F., Sala IV, confirmó la sentencia de este Tribunal y dijo “...No es irrazonable ni arbitraria la resolución que confirma la determinación por ajustes en el impuesto a las ganancias y al valor agregado con sustento en los mayores ingresos determinados por la sumatoria de los depósitos bancarios...” y haciendo referencia a la contribuyente agregó “A ella le incumbía acompañar la prueba idónea para depurar el movimiento de las cuentas...”.

Que en definitiva, se trata de una cuestión de hecho y prueba, correspondiendo a la recurrente, en ejercicio de su derecho de contradicción, desvirtuar las conclusiones a las que arriba el juez administrativo.

Que, entrando en el análisis de la cuestión, corresponde efectuar una reseña de la normativa en trato. En primer lugar en el marco de lo dispuesto por Resolución General AFIP N° 2955/2010, que la normativa citada precedentemente establece en su artículo 1°, “...*un régimen especial de ingreso del impuesto al valor agregado aplicable a las operaciones de venta de cosas muebles nuevas, locaciones y prestaciones de obras y/o servicios concertadas y/o perfeccionadas electrónicamente a través de “portales virtuales”*”.

Que precisamente el ajuste practicado en autos se sustenta en la información brindada por Mercado Libre respecto de las operaciones de la aquí recurrente a través de dicho portal, respecto de las cuales Mercado Libre percibió comisiones y realizó las percepciones en los términos de la Resolución General antes citada. Además de la información brindada por dicha empresa a la AFIP durante la fiscalización, a fs. 301/303 obra la contestación a la prueba informativa ofrecida por la propia recurrente, aportando un CD donde brinda el detalle los movimientos de la cuenta de la recurrente y de las percepciones realizadas. Agrega en dicho informe que la facturación se calcula en base a las ventas que el usuario realiza en un determinado período y que en caso de que alguna no haya sido concretada pero sí facturada, se verá bonificada en el próximo corte de facturación. Cabe señalar que la base de cálculo y el monto de la percepción que surge del informe producido ante esta instancia es coincidente con el utilizado por el Fisco Nacional para el cálculo del impuesto determinado (vide fs. 76 del cuerpo IVA de las actuaciones administrativas que corren por separado).

La recurrente afirma que sólo el 10% de las “compras” que recibe a través de la plataforma de Mercado Libre concluyen realmente en una venta de producto, asumiendo el pago de las comisiones y de las percepciones como un costo para mantener una buena calificación dentro de dicha plataforma. Que siendo así, en el presente contexto

resulta aplicable la regla "onus probandi incumbit ei qui dicit", es decir, la carga de la prueba es correlativa a la carga de la proposición de los hechos, pues como lo establece el artículo 377, C.P.C.C.N., cada parte deberá probar el presupuesto de hecho de las normas que invoque como soporte de su pretensión, defensa o excepción.

Respecto de la prueba pericial contable producida en autos, cabe señalar que si bien el perito de la actora informa que en la plataforma se visualizan pagos por \$ 5.925.617,40, monto que sería inferior al considerado por el Fisco Nacional, el mismo perito en los puntos 1 y 2 precisa que se trata de cobros a los clientes por intermedio de dicha plataforma. Al respecto cabe tener presente que conforme surge de la prueba pericial informática existía la posibilidad de acordar entre el comprador y el vendedor el medio de pago del artículo adquirido. En efecto, en la pericial informática se afirma que *“Una vez confirmada la compra por el comprador, aparece la siguiente pantalla, en la que se le otorga al comprador la opción de elegir las formas de entrega del producto: Al continuar, se presenta la siguiente pantalla, que otorga al comprador la posibilidad de establecer el medio de pago del artículo. En el ejemplo se ha seleccionado la opción “lo acuerdo con el vendedor”*. Ello así, corresponde desechar el monto informado por el Perito Contador designado a propuesta de la actora, puesto que han podido existir cobros por fuera de la plataforma en cuestión.

Respecto de las compras efectuadas por la recurrente a efectos de compararlas con las ventas efectuadas a través de Mercado Libre, el propio perito de la actora informa que no ha contado con la totalidad de las facturas de compra de mercaderías, careciendo por lo tanto de precisión para contestar el punto de pericia propuesto.

En definitiva, la pericial contable no ha aportado elementos fehacientes que permitan apartarse del criterio fiscal.

Respecto a las copias de los correos electrónicos que aporta la recurrente a efectos de acreditar que no todas las operaciones que se le atribuyen se concretaron, de la pericial informática surge que los expertos hicieron un *backup* del total de correos electrónicos de la casilla configurada en la computadora aportada por la recurrente. Al respecto, resulta atendible la observación formulada por el perito informático designado a propuesta del Fisco Nacional respecto a que la computadora en cuestión estuvo bajo la guarda de la actora sin intervención de autoridad alguna, por lo cual no puede afirmar la veracidad de la información obtenida de la misma.

Por otra parte, sin perjuicio de lo señalado en el párrafo precedente, del examen de los correos aportados tampoco se puede corroborar fehacientemente que correspondan a las operaciones informadas como realizadas por la plataforma Mercado Libre. En efecto, no es posible vincular los correos con operaciones concretas en dicha plataforma, toda vez que se hace referencia en los mismos a determinados productos en forma genérica sin que pueda precisarse que respondan a una determinada operación informada por Mercado Libre: así por ejemplo a fs. 97, 99, 102, 114 (entre otros). Lo mismo ocurre con correos en que se da cuenta de haberse realizado dos veces la misma operación por el mismo producto, solicitando cancelar una de ellas (vide fs. 95, 100, 101, 132, 156, entre otros). En otros casos se trata de pedidos de devolución por las sumas abonadas por el envío, ya que el comprador informa que los retirará del domicilio del vendedor (fs. 122), o sea, la operación de compra/venta en cuestión ha sido realizada.

Corresponde señalar que en el caso de marras la actora se limita a describir una metodología de trabajo en la cual aduce haber hecho figurar como realizadas ventas que en realidad no lo fueron, al solo efecto de mantener su calificación como *Mercado Lider*. presumiendo en cuanto a la realización o no de las operaciones en función a la confirmación o falta de la misma, circunstancia esta que resta sustento a sus argumentos.

Aquí es importante señalar que conforme se desprende de la ayuda del sitio web de Mercado Libre que acompañan los expertos informáticos a fs. 539/540 de autos, contrariamente a lo sostenido por la recurrente, no

todas las operaciones frustradas implican una calificación negativa para el vendedor, así por ejemplo si el problema es por un impedimento en la entrega por el correo a tiempo, cuando el comprador ofertó más veces que las que compró o si no se concreta la venta porque el pago fue rechazado. Por lo tanto en estos supuestos, el argumento de la recurrente carece de sustento.

Por otra parte, si la intención de la recurrente fue la de asumir como un costo las comisiones y percepciones abonadas para mantener su calificación, aún cuando las operaciones no se concretaban, debió haber arbitrado los medios para documentar dicha circunstancia por los efectos que dicha decisión podía acarrear desde el punto de vista de su actividad comercial y tributaria como es en este caso.

En tal sentido cabe destacarse que la necesidad de documentar todos los actos que involucren al contribuyente sólo puede resultar en su propio beneficio para evitar que pueda darse una determinación alejada de la realidad económica, encontrándose a su cargo, la obligación de contrarrestar con pruebas fehacientes las conclusiones del Ente Fiscal. Por ello si el actor no contaba con documentación respaldatoria de lo alegado, resulta válido el proceder del Organismo Recaudador para determinar su obligación impositiva (conf. Sala IV in re: "Rodríguez, Luis A. -TF 15.728-I- c/DGI" del 6/8/2002).

Por ello, **SE RESUELVE:**

Confirmar las resoluciones apeladas en autos en cuanto determina impuestos e intereses. Con costas.

Regístrese, notifíquese, oportunamente devuélvanse los antecedentes administrativos y archívese.