República Argentina - Poder Ejecutivo Nacional
Año de la Grandeza Argentina

Sentencia - Tribunal Fiscal de la Nación

Número: INLEG-2026-87315446-APN-VOCII#TFN

CIUDAD DE BUENOS AIRES
Martes 8 de Septiembre de 2026

Referencia: EX-2022-45951814- -APN-SGAI#TFN; Jones Jonathan s/recurso de apelación; Sentencia de fondo.

En la Ciudad Autónoma de Buenos Aires, se reúnen los miembros de la Sala “A”, Dres. Laura A. Guzmán (Vocal Titular de la Segunda Nominación) y Pablo A. Porporatto (Vocal Subrogante de la Tercera Nominación) a fin de resolver el expediente **EX-2022-45951814- -APN-SGAI#TFN,** caratulado ***“JONES JONATHAN s/recurso de apelación”***,

La Dra. Guzmán dijo:

I.- Que mediante RE-2022-45945378-APN-SGAI#TFN se interpone recurso de apelación contra la Resolución N° 25/2022 (DV MRRI) de A.F.I.P.-D.G.I, de fecha 13/04/2022, mediante la cual se determina de oficio la responsabilidad solidaria del Sr. Jones Jonathan, por la obligación tributaria de la firma MODA PARA HOMBRES S.R.L., respecto del Impuesto al Valor Agregado, por los periodos fiscales 11/2015 a 03/2016 y 06/2016 a 08/2016, más intereses resarcitorios. Se dejó constancia que efectuó reserva de la eventual aplicación de sanciones, conforme el art. 20 de la Ley Penal Tributaria.

Efectúa un detalle de las actuaciones administrativas y explica que se partió de la existencia de un poder notarial en el que aparecía como autorizado a operar en nombre y representación de la firma. Más, dice, dicha autorización fue meramente formal.

Con relación al mencionado “Poder General Amplio de Administración y Disposición” otorgado al recurrente, por la Sra. Claudia Lorena Sesperes, en su carácter de Gerente de la sociedad, explica que es falso pues afirma que el verdadero dueño de la empresa MODA PARA HOMBRES S.R.L. era el Sr. Sergio Teófilo Figueroa y no la poderdante.

Invoca la existencia de un contradocumento -descubierto en los allanamientos de una causa penal-, suscripto entre el Sr. Figueroa y la Sra. Sesperes y el Sr. Martínez. Allí –dice- se dispuso que las cuotas sociales suscriptas por ellos son de exclusiva propiedad del Sr. Figueroa. En esas condiciones, entiende que el Poder que le otorgó la Sra. Sesperes sería nulo toda vez que la sociedad nunca le perteneció. A su vez, expresa que no tuvo relación alguna con la firma MODA PARA HOMBRES S.R.L. pero sí con el Sr. Figueroa, pues era empleado de la empresa IDEAMODA S.R.L., que es de su titularidad.

Articula como excepción de previo y especial pronunciamiento la falta de legitimación pasiva; cita doctrina y jurisprudencia sobre la cuestión y con ese sustento, considera que nunca existió el nacimiento de la obligación tributaria como responsable por deuda ajena de la empresa, por lo que no le resulta aplicable la responsabilidad solidaria atribuida.

Solicita la aplicación de las causales de exclusión de la responsabilidad solidaria del art. 8 de la ley 11.683 pues aclara que se encontró imposibilitado de cumplir por exclusiva responsabilidad del deudor principal. En la misma dirección, alega falta de participación en la administración y disposición de fondos sociales.

Al respecto, y sobre la falta de participación en la administración de la sociedad, destaca que el organismo fiscal reconoció como único dueño de la responsable principal MODA PARA HOMBRES S.R.L al Sr. Figueroa. Aunque se haya afirmado que el recurrente poseía facultades de administración y disposición y manejo de la cuenta bancaria de la responsable principal, cuestiona la veracidad de sus dichos por: a) haber trabajado en la firma IDEAMODA S.R.L. como empleado administrativo; b) que cumplía órdenes de los Sres. Figueroa, Sesperes y Martínez; c) que desconocía la utilización fraudulenta de la firma y d) que nunca tuvo los datos de las cuentas bancarias para acceder a ellas, al ser manejadas por la Sra. Mullion, responsable de Administración y Finanzas de IDEAMODA S.R.L..

Sobre la imposibilidad de cumplimiento generada por el deudor durante los periodos fiscales cuestionados, dice que no tuvo posibilidad de ejercer las supuestas facultades conferidas a su favor para abonar tasas e impuestos y administrar las cuentas bancarias de MODA PARA HOMBRES S.R.L. Explica que, si bien el Banco Comafi acompañó documentos suscriptos por él, lo hizo obligado por sus superiores jerárquicos.

A su vez, alude a la existencia de causas penales en las que se encuentra imputado el Sr. Figueroa ante la sospecha de evasión tributaria mediante sociedades fantasmas, entre las que se mencionan IDEAMODA S.R.L. y MODA PARA HOMBRES S.R.L. y destaca que la justicia penal no lo consideró parte de los delitos atribuidos al Sr. Figueroa, toda vez que nunca fue imputado en esos procedimientos.

Menciona doctrina y jurisprudencia que da sustento a su posición según la cual la responsabilidad solidaria tiene naturaleza represiva y el Fisco Nacional debe acreditar los elementos objetivo y subjetivo (dolo o culpa). Ello así, a su parecer, en el caso concreto hay ausencia del elemento subjetivo al estar probado que *"el recurrente no tenía injerencia real en la dirección y/o administración y/o libre disposición de fondos"*.

Se agravia de la eventual aplicación de sanciones, pues considera improcedente la atribución de responsabilidad penal a los solidarios en atención al principio de personalidad de la pena. En consecuencia, solicita que el punto de la resolución sea revocado.

Por último, ofrece prueba documental, informativa, testimonial y hace reserva del caso federal.

II.- Que en IF-2022-94129957-APN-DTD#JGM contesta el recurso la representación fiscal y por las razones de hecho y derecho que expone, solicita se rechace la excepción de falta de legitimación pasiva planteada y se confirme el acto apelado. Acompaña como prueba las actuaciones administrativas de la causa y hace reserva del caso federal.

III.- Que en IF-2022-118394429-APN-VOCII#TFN obra la celebración de la audiencia preliminar de prueba y por medio de la PV-2022-126183924-APN-VOCII#TFN se abrió a prueba.

Mediante PV-2025-57623334-APN-VOCII#TFN se clausura el periodo probatorio y se ordena -como

medida para mejor proveer- librar sendos oficios a fin de requerir información sobre las causas 1420/2015 y 865/2017, que tramitan ante los Juzgados en lo Penal Económico N° 11 y 9, respectivamente. Habiéndose obtenido información, se elevan los autos a conocimiento de la Sala A (PV-202632721053-APN-VOCII#TFN). Luego, a través de IF-2026-40269386-APN-VOCII#TFN se ponen los autos para alegar, habiendo ejercido su derecho la actora y la representación fiscal.

Finalmente, a través de IF-2026-83316829-APN-VOCII#TFN se pasan los autos a dictar sentencia.

IV.- Que, conforme surge de las actuaciones administrativas acompañadas, la contribuyente MODA PARA HOMBRES S.R.L. declaró como actividad principal la Venta al por mayor de Tejidos (telas) y, como actividad secundaria, la Confección de prendas de vestir n.c.p., excepto prendas de piel, cuero y de punto. Estaba conformada en un 50% por la Sra. Sesperes, como socia gerente y el otro 50%. por el Sr. Martínez como socio, quien falleció el 09/08/2013.

No obstante el contrato de constitución de la sociedad, obra un contradocumento firmado el 15 de abril de 2011, del que surge que las cuotas sociales de ambos socios pertenecen al Sr. Figueroa (vid. fs. 77/78 de los antecedentes administrativos).

Por parte del recurrente, el mismo declaró como actividad la prestación de Servicios Inmobiliarios por Cuenta Propia, con Bienes Urbanos Propios o Arrendados n.c.p.

La fiscalización se origina en la solicitud realizada por la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N° 1, expediente N° 865/2017, donde se constató que la mencionada empresa: i) computó créditos fiscales en exceso en los períodos fiscales 02/2016 a 04/2016, 07/2016 y 08/2016 de operaciones con facturas de proveedores observados; (ii) en los períodos fiscales 11/2015, 06/2016 y 07/2016 computó en sus declaraciones juradas créditos fiscales en exceso/improcedentes por ser operaciones con empresas vinculadas; y iii) en los períodos fiscales 01/2016, 03/2016, 06/2016 y 08/2016 computó en sus declaraciones juradas créditos fiscales en exceso provenientes de inconsistencias entre lo declarado en sus declaraciones juradas y sus libros.

A su vez, aquella formaba parte del expediente N° 1420/2015, tramitado por la Fiscalía Nacional en lo Penal Económico N°10.

Respecto a los períodos fiscales 11/2015, 12/2015, 06/2016 y 07/2016, la contribuyente no ingresó el impuesto, mientras que en los períodos fiscales 01/2016 a 03/2016 y 08/2016 no ingresó el impuesto en su justa medida.

Previamente, a través de la O.I 1.582.928, ya se habían determinado de oficio las obligaciones tributarias de la responsable principal frente a los Impuestos a las Ganancias -periodos fiscales 2014 y 2015- e Impuesto al Valor Agregado por los períodos fiscales 10/2012 a 10/2015, por lo que también se le extendió la responsabilidad personal y solidaria al recurrente por dichos períodos.

Ello concluyó con el dictado de la Resolución N°181/19 (DV MRRI), de fecha 29/11/2019, sin haber sido cuestionada por el recurrente.

Se corroboró que el recurrente cumplió funciones de administrador con facultades de disposición mediante un Poder notarial de fecha 15/02/2017 otorgada por la Sra. Sesperes (vid. fs. 80/87 de los antecedentes administrativos), que estaba autorizado para operar en la cuenta del Banco Comafi, que firmó documentos en su carácter de apoderado y que endosó cheques en nombre de su mandante.

Se tuvo presente que, durante la primera fiscalización, el recurrente se presentó en la Agencia correspondiente mediante el Poder otorgado por la Sra. Sesperes en fecha 11/04/2013 para tomar vista y fotocopiar las actuaciones llevadas a cabo para la firma MODA PARA HOMBRES S.R.L.

Iniciado el pertinente procedimiento determinativo de oficio a la deudora principal respecto de los períodos fiscales 11/2015 a 08/2016 y no habiéndose contestado los cargos formulados, se procedió a emitir la Resolución N° 12/2021 (DV MRRI) de fecha 13/04/2021.

Si bien el ente fiscal consideró inapropiado el uso de la sociedad por parte del Sr. Figueroa, se apreció que el recurrente en su carácter de administrador y apoderado debía ser sometido a su propio procedimiento para evaluar su responsabilidad en el manejo de los fondos sociales.

En primer término, ante la verificación de que la Sra. Sesperes carecía de recursos económicos para haber creado la sociedad, se atribuyó que la misma fue nombrada para ocultar a los verdaderos promotores del negocio. Por su parte, estimaron que estos aspectos personales de ella no podían ser desconocidos por el recurrente. En consecuencia, consideraron que *"se han cumplimentado las condiciones que dan lugar a la aplicación de responsabilidad solidaria, ello en tanto: 1) el deudor principal ha omitido el cumplimiento de sus deberes tributarios, incumpliendo la intimación administrativa, existiendo a su vez un procedimiento de determinación de oficio al principal que concluyó con un acto administrativo que se encuentra firme; 2) quien es responsable solidario -Sr. JONES JONATHAN- ha incumplido los deberes tributarios que la ley le asignara siendo la persona autorizada para operar con las cuentas bancarias de la firma principal y su administrador al vencimiento de las obligaciones tributarias reclamadas; 3) dicha persona no ha probado la imposibilidad de cumplir correcta oportunamente con sus deberes fiscales; y 4) existe un procedimiento posterior al contribuyente solidario que concluirá en la determinación de las obligaciones tributarias adeudadas."*

Por lo tanto, en razón del art. 6 inc. d) y el art. 8 inc. a) de la ley 11.683, el ente fiscal entendió que debía atribuírsele al recurrente la responsabilidad solidaria de la firma MODA PARA HOMBRES S.R.L., lo que concluyó con la resolución apelada en autos.

V.- Que en mérito a lo expuesto la cuestión nuclear a resolver refiere a la procedencia de la responsabilidad solidaria atribuida al recurrente, quien centra su defensa en varios argumentos, a saber: nunca formó parte de MODA PARA HOMBRES S.R.L. sino que trabajaba en IDEAMODA S.R.L. como administrativo conforme los recibos de sueldo y resúmenes de situación previsional en A.F.I.P (vid. las fs. 1 a 65 de RE-2022-45951116-APN-SGAI#TFN), encontrándose ambas empresas a cargo del Sr. Figueroa según las constancias de la causa penal N° 1420/2015 en la que se lo imputa por evasión tributaria; la existencia de un contradocumento firmado por el Sr. Figueroa y los Sres. Sesperes y Martínez (los socios registrados de la empresa) donde se deja constancia que el primero es el verdadero dueño de las doce mil cuotas sociales que integran la totalidad del paquete accionario, elemento que lo lleva a alegar que la constitución de la sociedad sería fraudulenta, toda vez que los mencionados Sesperes y Martínez actuarían en carácter de testaferros del primero de los nombrados; que fue obligado a cumplir las órdenes impartidas por el Sr. Figueroa en atención que trabajaba en relación de dependencia de la sociedad IDEAMODA S.R.L., desconociendo las conductas ilícitas que eran llevadas a cabo por la firma. A ello, agrega que se encontró imposibilitado de cumplir las obligaciones del deudor principal toda vez que no tuvo acceso a la clave fiscal ni a las cuentas de la empresa y que nunca participó en la administración y disposición de fondos, al trabajar en un puesto administrativo para IDEAMODA S.R.L. y cumplir órdenes de los Sres. Figueroa, Sesperes y Martínez. Finalmente, destaca la falta de imputación en las causas penales donde se juzga al Sr. Figueroa y demás imputados.

VI.- Que, sentado lo que antecede, a fin de resolver la procedencia de la atribución de responsabilidad solidaria, entiendo que, en primer término, debe esclarecerse su naturaleza jurídica para extraer los presupuestos a los que la ley subordina el nacimiento de aquella responsabilidad.

Nos enseña D'Amati que *"la doctrina tradicional había en diversas ocasiones precisado que "además de al sujeto pasivo del impuesto, la ley tributaria muchas veces declara obligado al pago del tributo o, también, al cumplimiento de otros deberes fiscales, a una persona diversa que puede denominarse responsable del impuesto"* (D'Amati, Nicola, "Derecho Tributario, Teoría y Crítica", Editorial de Derecho Financiero, Editoriales de derecho reunidas, Madrid, 1985, pág. 363 y sgtes. y sus citas).

El ordenamiento jurídico tiene particular interés en regular –dentro de los sujetos pasivos- una figura con clara función de tutela del crédito fiscal, justificación de la existencia de la solidaridad en materia tributaria. En efecto, como señalan los Dres. Buitrago y *Gamberg "la norma tributaria para tutelar el interés fiscal en la recaudación segura y rápida de los tributos, involucra con vínculos solidarios en la obligación, a sujetos a los cuales, con seguridad, no es referible la capacidad contributiva evidenciada por el presupuesto de hecho. En estos casos, la ampliación de los sujetos implicados la realiza la norma tributaria, aplicándola a sujetos pasivos de los efectos ulteriores de un presupuesto de hecho diverso en el cual, a aquellos efectos propios del hecho imponible, se agregan otros elementos"* (Vid. Ley 11.683 de Procedimiento Tributario Comentada, Editorial La Ley, Buenos Aires, 2019, pág. 49 y sgtes.).

Es así que el legislador traza un mecanismo por el cual el impuesto es, por ley puesto a cargo de una determinada persona, que coincide con el partícipe directo de la situación base del impuesto y por otra norma, distinta, se establece la obligación de otro sujeto, a la vez y junto al primer obligado. En esa dirección, explica Jarach, sólo el sujeto pasivo principal (el deudor por título propio o contribuyente) puede ser determinado sin necesidad de alguna norma expresa por parte de la ley, porque se deduce de la naturaleza del hecho imponible. Todos los demás sujetos pasivos, agrega, se distinguen de aquél porque, aunque tengan alguna relación con la hipótesis de incidencia de la obligación tributaria, esta relación no es tan estrecha como para significar que para ellos existe la causa jurídica del tributo. De ello, extrae la importante consecuencia de que sólo el criterio de atribución del hecho imponible al contribuyente es necesariamente un criterio económico, para los otros obligados el criterio de atribución debe resultar explícitamente de la ley y puede ser de cualquier naturaleza (El hecho imponible, pág. 177/9).

Dicho mecanismo fue receptado por nuestra legislación tributaria, pues de acuerdo con lo que disponía el artículo 6 de la ley 11.683 (t.o. en 1998 y sus modificaciones, texto vigente a la sazón) *"están obligados a pagar el tributo, con los recursos que administran, perciben o que disponen, como responsables del cumplimiento de la deuda tributaria de sus representados, mandantes, acreedores, titulares de los bienes administrados o en liquidación, etc., en la forma y oportunidad que rijan para aquellos o que especialmente se fijen para tales responsables bajo pena de las sanciones de esta ley...entre otros "los directores, gerentes y demás representantes de las personas jurídicas, sociedades, asociaciones, entidades, empresas y patrimonio a que se refiere el artículo 5º, en sus incisos b) y c)"*. Por su parte, el artículo 8 disponía –en lo que aquí interesa- que *"Responden con sus bienes propios y solidariamente con los deudores del tributo y, si los hubiere, con otros responsables del mismo gravamen, sin perjuicio de las sanciones correspondientes a las infracciones cometidas: a) todos los responsables enumerados en los primeros cinco incisos del artículo 6º cuando, por incumplimiento de sus deberes tributarios, no abonaran oportunamente el debido tributo, si los deudores no cumplen la intimación administrativa de pago para regularizar su situación fiscal dentro del plazo fijado por el segundo párrafo del artículo 17. No existirá, sin embargo, esta responsabilidad personal y solidaria con respecto a quienes demuestren debidamente a la Administración Federal de Ingresos Públicos que sus representados,*

mandantes, etc. , los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales…”.

Como concurriera a sostener tiempo atrás, en el régimen de solidaridad previsto en nuestra legislación se destacan dos figuras, no de diversa estructura, sino que son colocadas en grado diverso: una, obligación principal y la otra, garantía de aquélla y dependiente por tanto de ella. *“En consecuencia no se trata de la existencia de una obligación única a cargo de diversos deudores cuyo cumplimiento pueda el acreedor exigir indistintamente a cualquiera de ellos, sino la de una obligación principal o primaria y otra u otras, accesorias o subsidiarias, de tal modo que el acreedor, es decir el Fisco Nacional, puede hacer valer sus derechos siguiendo un orden preestablecido. Así, la obligación de garantía resulta solidaria toda vez que éstos no responden como deudores directos de la obligación de pagar el impuesto sino como responsables de la deuda ajena, no quitando la solidaridad a esta obligación de garantía su carácter subsidiario”* (Vid. Buitrago y otras, “Procedimiento Fiscal”, Errepar, Buenos Aires, 2001, pág, 76 y sgtes y sus citas).

VII.- Que aclarado ello, deben precisarse cuáles son los requisitos necesarios para que dicha responsabilidad pueda determinarse en cabeza del recurrente.

En ese sentido, tengo para mí que la responsabilidad descripta no es del tipo objetivo ni deriva de la simple vinculación entre los responsables y el deudor del tributo, circunstancia que se desprende del último párrafo del inciso a) del artículo 8 en tanto dispone que aquélla no existirá si se demuestra debidamente *“que sus representados, mandantes, etc., los han colocado en la imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con sus deberes fiscales…”*. En ese sentido, debe destacarse que no se trata de una responsabilidad formal sino a título represivo, en tanto responde a los fundamentos de dolo o culpa a cuyos efectos deberá valorarse la conducta del responsable. Como con justeza explicara el Dr. Martínez *“la responsabilidad solidaria en cuanto al impuesto… importa responsabilidad a título represivo desde que se funda en la violación del deber que la ley fiscal pone a su cargo de pagar el impuesto al Fisco con los recursos que administran o de que disponen”* (“Quatrocchi, Antonio Serafín” (27/9/1966).

VIII.- Que sentado lo que antecede y como expresara en el Considerando VI, el régimen de responsabilidad solidaria establecido en la ley se funda en la violación de las obligaciones que la ley pone en cabeza de aquellos que administran o disponen los bienes de los sujetos pasivos de la obligación tributaria. Responsabilidad, que como se dijo es a título represivo. De allí que recaerá en ellos la acreditación de la ausencia de responsabilidad.

Para analizarla en el caso particular, cabe efectuar un estudio de la prueba recolectada por el ente fiscal y la producida por el recurrente:

a) En IF-2023-24968745-APN-VOCII#TFN obran las actas de audiencia testimonial de los tres testigos ofrecidos, empleados de la firma Ideamoda S.R.L. quienes puntualizaron que el Sr. Figueroa era el encargado de la toma de decisiones y actuaba como verdadero dueño de MODA PARA HOMBRES S.R.L. Sobre el recurrente, describieron que realizaba tareas administrativas. Además, la Sra. Mullion declaró que el recurrente no era empleado de Moda para Hombres S.R.L., sino que trabajaba en otra vinculada.

b) De los pedidos de informes efectuados a los Juzgados en lo Penal Económico N° 9 y 11, se desprende que el recurrente no se encuentra imputado en ninguna de las causas penales (vid. IF-2023-52278125-APN-VOCII#TFN e IF-2023-50386117-APN-VOCII#TFN).

c) En la contestación al oficio librado a la AFIP (vid. IF-2023-59711526-APN-DTD#JGM), la administración

detalla que el Administrador de Relaciones Fiscales de MODA PARA HOMBRES S.R.L. fue la Sra. Sesperes desde el 08/03/2012 y que el empleador del recurrente durante los períodos fiscales objeto de esta Litis fue IDEAMODA S.R.L.

d) En los antecedentes administrativos obran agregados diversos actos que ha realizado el recurrente en representación de la firma MODA PARA HOMBRES S.R.L., a saber: A fs. 89 consta que ha tomado vista de las actuaciones administrativas de la fiscalización de la empresa, con fecha 22/02/2019, conforme el poder amplio de administración acompañado del 15/02/2017; a fs. 91/100 obran notas presentadas por el recurrente al Banco Comafi como apoderado de la empresa, de los meses de marzo y junio de 2014. A su vez, a fs. 102/112 se observan copias de cheques del año 2013 que fueron endosados por el recurrente en idéntico carácter. A fs. 113/119 presta su conformidad a los términos y condiciones del Banco; a fs. 121 presenta una declaración jurada de depósitos por gestión de cobranzas en la cuenta corriente. Por último, a fs. 122/131 identifica en la nota de fecha 18/12/2015 una operación de importación desde China, presentando la respectiva documentación.

e) A través de PV-2025-57623334-APN-VOCII#TFN, como medida para mejor proveer, se libraron oficios a los Juzgados Nacionales en lo Penal Económico N° 11 y 9, a fin de que informen si habían recaído sentencias en las causas penales.

El Juzgado N° 11, remitió las sentencias emitidas (26/04/2023 y 06/09/2024, vid. IF-2025-69688589-APN-VOCII#TFN), de donde surge que fueron procesados los Sres. Figueroa y Sesperes -entre otros- por el delito de evasión, mediante la utilización de diversas sociedades como MODA PARA HOMBRES S.R.L. e IDEA MODA S.R.L. Los procesamientos fueron confirmados por la Alzada, conforme hace saber en la resolución acompañada. En relación a MODA PARA HOMBRES S.R.L., el juez interviniente tuvo en cuenta el poder amplio otorgado en fecha 15/02/2017 por la Sra. Sesperes al recurrente, el contradocumento que disponía la titularidad del Sr. Figueroa de la totalidad de las cuotas sociales de la sociedad, documentación del Banco Comafi de la que surge que el recurrente era titular de la cuenta bancaria y una nota firmada por él como apoderado y una multinota recibida por AFIP de fecha 03/04/2012 en la que la Sra. Sesperes solicitó su vinculación como Administradora de Claves Fiscales de la sociedad. Sin embargo, a partir de un archivo Excel ofrecido por el organismo recaudador, fue observado que el ingreso a los sistemas informáticos de AFIP de esta sociedad y otras más se realizó desde IP´s relacionados a un estudio contable y no a los administradores de relaciones de clave fiscal registrados.

A su vez, el Juzgado N° 9 efectuó una reseña de las actuaciones, donde no surgen las empresas ni los sujetos mencionados en autos e informan que continúa en trámite (vid. IF-2025-113558024-APN-VOCII#TFN).

IX.- Que, conforme expresa el Juez Administrativo en la resolución apelada, la responsabilidad solidaria atribuida se funda en que el recurrente revestía el carácter de apoderado y administrador de MODA PARA HOMBRES S.R.L. al momento de cumplir con las obligaciones de presentación y pago del tributo evadido por la firma principal en virtud del Poder General Amplio de Administración y Disposición de fecha 11/04/2013 otorgado por la Sra. Sesperes. Así ello, concluyó que incumplió los deberes tributarios como responsable por deuda ajena a pesar de estar autorizado para operar con sus cuentas bancarias y que no probó su imposibilidad de cumplir correcta y oportunamente con estos deberes.

Ahora bien, en el sub exámine, y tal como ha quedado relatado supra, si bien se encuentra probado que el Sr. Jonathan Jones actuó en representación de la firma principal ante el Banco Comafi, se presentó para tomar vista de la fiscalización realizada y endosó diversos cheques, no escapa a la suscripta que el juez administrativo no ha logrado acreditar que en ejercicio de ese mandato pudo el recurrente determinar íntegramente la materia imponible que gravan las respectivas leyes tributarias con relación a los titulares de aquellos y pagar el gravamen

correspondiente (conf. Art. 8, inc. a) de la ley de procedimiento tributario).

A mi modo de ver, la prueba colectada en sede penal debió ser tenida en cuenta por el organismo fiscal en su totalidad y no sólo aquella que –a su criterio- daba sustento a su reclamo.

En efecto, debe destacarse que el juez administrativo entiende que "no cabe duda **del uso inapropiado que se venía realizando de la sociedad de responsabilidad limitada, desde el punto de vista tributario**, utilizándola para sostener desvíos comerciales con repercusiones en los impuestos analizados en su oportunidad" y que, "**así como el contribuyente Sergio Teófilo Figueroa aparece como el verdadero dueño de Moda para Hombres S.R.L. y en su consecuencia, responsable de la deuda determinada a dicha sociedad**, no es menos cierto que el contribuyente Jonathan Jones…., como administrador debe ser sometido a su propio procedimiento de determinación de oficio para deslindar eventualmente su responsabilidad en el manejo de los fondos sociales, atento que obran en el Cuerpo de Legajo Bancario, una serie de cheques endosados por dicho sujeto" (los destacados son propios). Es decir, reconoce la existencia de un grupo de sociedades creadas para actuar en forma sucesiva o concomitantemente, con el objeto de canalizar la operatoria comercial del mencionado Sr. Figueroa, con el objeto de desviar las operaciones comerciales con clara repercusión en sus declaraciones impositivas.

En esa línea argumental, cabe recordar que el propio juez administrativo reconoce la existencia del contradocumento –cuyas cláusulas transcribe- suscripto entre el Sr. Figueroa y los Señores Sesperes y Martínez en donde se afirma y queda evidenciado que el verdadero titular de la firma Moda para Hombres S.R.L. es el mencionado Figueroa. No obstante, le otorga validez jurídica al mandato otorgado por aquellas personas jurídicas interpuestas ficticiamente con el objeto de atribuirles responsabilidad en la realización del hecho imponible.

A fin de dar sustento doctrinario a la cuestión en debate, es dable recurrir al Dr. Alberto Tarsitano que, al explicar la simulación de los actos jurídicos dice: *"Como categoría jurídica, la simulación es un vicio propio del acto jurídico, en el cual anida una discordancia consciente entre voluntad y la declaración. Son sus requisitos: a) una declaración de voluntad disonante de la voluntad real; b) la concertación previa entre las partes del acto simulado, y c) el propósito de engañar a los terceros, con perjuicio o sin él"*. Y, aclara, *"…para el derecho tributario cobra relevancia advertir que la simulación del negocio busca engañar al fisco y tiene el propósito de perjudicarlo con declaraciones impositivas u omisiones que no se ajustan a la realizada, disfrazándola. Puede admitirse la validez del negocio disimulado cuando se justifique la realidad jurídica del acto oculto, pero esa realidad jurídica debe poseer una causa legítima y, como tal, ajena a todo propósito de provocar una evasión fiscal"* (Tarsitano, Alberto, "La elusión fiscal", Astrea, 2021, pág. 128 y sgtes). Y, una de las formas más comunes de simulación destinadas a engañar al fisco, es, sin dudas, la interposición ficticia de persona, a la que normalmente se le atribuye la realización del hecho imponible, que se desvía desde una de las partes del acuerdo simulatorio a la persona interpuesta (vid. op. citada, pág. 129).

De allí que sea regla jurídica, no reconocer personalidad societaria a un ente creado para encubrir fines extrasocietarios, negándoseles su existencia autónoma y atribuyéndosele responsabilidad a sus integrantes.

Y es esa la conclusión a la que arriba la resolución en la que se dispuso el procesamiento de algunos involucrados en la maniobra evasiva, recaída en la causa la causa N° 1420/2015, caratulada: "Figueroa, Sergio Teófilo y otros s/Infracción ley 24.769". Pues, en lo que aquí interesa, luego de exponer los documentos y contradocumentos ya reseñados y pruebas producidas en allanamientos efectuados, se concluyó, con la valoración que puede atribuirse en el estadio procesal en que se encontraba, que *"la prueba colectada es indicativa de que Figueroa era el titular de la explotación comercial consistente en la fabricación, confección y venta de productos textiles, pero que interpuso sociedades que, tras operar cierto tiempo, eran intercambiadas por otras para*

continuar con la misma actividad, con los mismos empleados y en el mismo domicilio fiscal o sede de explotación. A su vez los órganos de dirección y administración de tales personas jurídicas interpuestas eran integrados formalmente por personas humanas completamente ajenas a la explotación comercial y al curso de los negocios. En tal orden, se observa que entre esos años se interpusieron en forma alternada y, en ciertos casos, simultánea, cinco sociedades comerciales (TEXTIL ALMAFUERTE S.R.L., UOMOTEX S.R.L., IDEAMODA S.R.L., MODA PARA HOMBRES S.R.L. y CASIMIRES IMPORTADOR S.R.L.) a través de las cuales se canalizó la operatoria comercial de Figueroa. Cada una de esas sociedades interpuestas repite un esquema similar: quienes integraron sus directorios o el órgano de gobierno no se encuentran relacionados al giro de la actividad comercial desplegada por Figueroa; en los hechos, no realizaban ni dirigían la actividad comercial en cuestión; y le otorgaron poder de administración y dirección a Figueroa" y, destaca, "la efectiva administración de la explotación comercial por parte de Figueroa queda en evidencia no bien se observa ….que….tuvo el control de los negocios pues contaba con amplios poderes de administración y disposición; ***o poseía contradocumentos en los se registró su absoluta titularidad****; y además, era el autorizado a operar en todas las cuentas bancarias de las referidas sociedades –siendo en algunos casos, el único autorizado-". (el destacado es propio).*

A ello, cabe agregar que, en dicha causa, el Juez no consideró procedente imputar al recurrente como integrante del grupo organizado para efectuar desvíos comerciales y erosionar la correcta determinación de la base imponible con el objeto de alivianar la carga tributaria.

X.- Que, si bien considero que lo expuesto en el Considerando precedente es suficiente para desestimar el planteo fiscal, debe también hacerse hincapié en otros elementos recolectados en sede penal, descriptos en el auto de procesamiento, en los cuales quedó plasmado que el recurrente no estuvo nunca en posición de cumplir con las obligaciones fiscales. Elementos estos, por otra parte, que surgen de las propias bases del ente fiscal y/o de su actividad probatoria.

En efecto. De las constancias obrantes en las bases de datos de la AFIP-DGI surge que el 3/4/2012 la Sra. Claudia Lorena SESPERES solicitó su vinculación como Administradora de Claves fiscales. Asimismo, con fecha 10/9/2012, Leonardo Daniel Savignano fue informado como poderdante de la firma. Éste último, por otra parte, figura en las declaraciones juradas del impuesto a las ganancias, períodos fiscales 2012, 2013, 2014 y 2015, sindicado en el campo como contador de la firma.

Con fecha 10/3/2014, con el usuario 27262992247, perteneciente a aquélla, se presentó DDJJ F 522/A de libre deuda.

Asimismo, obra un informe elaborado en formato EXCEL por el propio ente fiscal –tenido en cuenta también en sede penal- donde se efectuó un análisis de las direcciones de IP desde las cuales se realizaron los accesos a los distintos sistemas informáticos de la de la AFIP desde los usuarios relativos a los administradores de las claves fiscales de las distintas sociedades involucradas, entre las que se encuentra Moda para Hombres S.R.L. Se dijo allí que *"…el cliente informado por la compañía prestadora de servicio de Internet es una persona ligada a un estudio contable y no es el usuario administrador de relaciones de clave fiscal. Recordemos que conforme la hipótesis delictiva investigada, por lo general, estos usuarios eran testaferros relacionados con el estudio SALAVE…en definitiva, desde los estudios contables –la mayor parte de ellos ocultos detrás del administrador de relación- son quienes realizan a lo largo del tiempo las diversas presentaciones y accesos a los servidores de AFIP de las sociedades investigadas en autos, utilizado las claves fiscales de los usuarios testaferros proveídos por el estudio SALAVE"* y, destaca que *"Resulta contundente la cantidad y variedad de conexiones a los servidores de AFIP que se realizaron desde el estudio de Leonardo Savignano a todas las empresas textiles*

relacionadas con la familia Savignano y Sergio Teófilo Figueroa”.

Entre las conexiones, resaltan aquellas vinculadas con presentaciones de declaraciones juradas de los impuestos a las ganancias, al valor agregado, mínima presunta, facilidades de pago, habilitaciones, licencias o permisos para el ejercicio de actividades comerciales o industriales, declaraciones juradas del sistema de la seguridad social y rectificativas.

Con respecto a la sociedad involucrada en estas actuaciones, el informe señala que aquella situación se verifica también a su respecto, siendo los ingresos mencionados desde los IP’s relacionados con el mencionado estudio contable.

Es decir que, si bien la Administradora de Claves Fiscales era la Sra. Sésperes, en realidad el acceso a los sistemas de AFIP se efectuaba desde un estudio contable. Ello además se condice con la deposición ante este Tribunal de la testigo Mullion, quien declaró que el estudio contable estaba encargado de las liquidaciones.

Finalmente, debe señalarse que el recurrente figura en los sistemas de la administración fiscal como empleado en relación de dependencia de la firma Ideamoda S.R.L., actividad que ha quedado por otra parte corroborada por los testimonios brindados en autos por empleados y administradores de la firma.

En mérito a lo expuesto sólo cabe concluir que la existencia del Poder General Amplio de Administración y Disposición de fecha 11/04/2013 otorgado por la Sra. Sesperes a favor del recurrente, que ni siquiera se encuentra agregado a las actuaciones administrativas y se supone su contenido por el otorgado en fecha 15/02/2017, resulta insuficiente para tener por acreditado el efectivo ejercicio de funciones vinculadas con la liquidación de los tributos por parte del recurrente, en tanto que ha quedado demostrado que la responsabilidad no le era imputable.

Destáquese que el ente fiscal sólo ha podido acreditar que con base en el referido poder, el recurrente se encontraba habilitado a operar en el Banco Comafi, habiendo suscripto algo así como 10 cheques –de acuerdo con la prueba acompañada en sede administrativa- más no se ha hecho cargo del resto del repertorio probatorio reseñado del que surge claramente que aquél no ha tenido injerencia en el desarrollo de la actividad gravada y mucho menos en aquella relativa a la determinación de las obligaciones tributarias.

En razón de todo lo expuesto, sólo cabe concluir en la revocación del acto venido en recurso, con costas al Fisco Nacional.

El Dr. Porporatto dijo:

Que adhiere al voto que antecede.-

Por ello, **SE RESUELVE:**

Revocar el acto venido en recurso, con costas al Fisco Nacional.

Se deja constancia que la presente resolución se dicta de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 52, segundo párrafo del R.P.T.F.N.

Regístrese, notifíquese y oportunamente, archívese.-

Digitally signed by Pablo Alejandro Porporatto
Date: 2026.09.08 14:28:55 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Pablo Alejandro Porporatto
Vocal Subrogante
Vocalía III Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by Laura Amalia Guzman
Date: 2026.09.08 18:04:07 ART
Location: Ciudad Autónoma de Buenos Aires

Laura Amalia Guzman
Vocal
Vocalía II Sala A Competencia Impositiva
Tribunal Fiscal de la Nación

Digitally signed by GESTION DOCUMENTAL ELECTRONICA - GDE
Date: 2026.09.08 18:04:51 -03:00