


Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 15 de julio de 2014.

Vistos los autos: "Negri, Fernando Horacio c/ EN - AFIP DGI".

Considerando:

1º) Que la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar lo decidido por la anterior instancia, rechazó la demanda interpuesta por Fernando Horacio Negri en cuanto perseguía la repetición de la suma de \$ 104.719,19 que le fue retenida en concepto de impuesto a las ganancias al percibir la liquidación correspondiente al retiro voluntario que pactó con su empleador el 10 de mayo de 2004, calculada sobre el rubro "gratificación por cese laboral".

2º) Que para así decidir, destacó que no había controversia entre las partes en cuanto a que la exención del art. 20, inc. i, de la ley 20.628 abarcaba el monto abonado a la actora por "indemnización por antigüedad", y sobre el cual no se practicó retención alguna; y que tampoco había controversia en cuanto a que la "gratificación" fue convenida en el marco de la extinción voluntaria del contrato de trabajo que ligaba al actor con su ex empleadora. Sobre esa base, juzgó que como el supuesto de autos consistió en un distracto laboral al que se llegó por mutuo acuerdo (art. 241 de la Ley de Contrato de Trabajo), era correcta la conclusión expuesta por el juez de grado en cuanto a que la "gratificación" a la que se hizo referencia quedaba fuera del ámbito de la exención del art. 20, inc. i, de la ley del

gravamen, dado que dicha norma sólo eximía a las indemnizaciones por antigüedad. Por otra parte, negó que el concepto percibido por el actor como "gratificación" por el cese laboral estuviese fuera del objeto del gravamen en los términos del art. 2º, inc. 1º, de la ley del impuesto, pues -según el criterio del a quo- la suma percibida en tal concepto tuvo carácter "remuneratorio de la respectiva prestación laboral" (fs. 153 vta.) y, por lo tanto, entendió que satisfacía las notas de periodicidad y permanencia en la fuente exigidas por el art. 2º, inc. 1, de la Ley del Impuesto a las Ganancias, y tenía cabida en el art. 79, inc. b, de la citada ley "como renta del trabajo personal en relación de dependencia" (fs. 153 vta.).

3º) Que contra lo así resuelto la actora interpuso recurso extraordinario que fue concedido en cuanto se encuentra en discusión la interpretación de normas de naturaleza federal, y denegado por la causal de arbitrariedad (conf. fs. 197). Aduce la apelante que la cámara realizó una incorrecta interpretación de la normativa aplicable, dado que toda suma recibida con motivo del cese de una relación laboral se halla fuera del ámbito de gravamen; y por otro lado, expresa que la sentencia resulta arbitraria pues atribuye a la "gratificación" por cese de la relación laboral la naturaleza de un concepto remunerativo, sin que tal carácter haya sido otorgado por su empleadora, ni controvertido por la AFIP en momento alguno, sin perjuicio de reconocer, contradictoriamente, que ella fue pactada en el marco de la extinción consensuada de la relación laboral.

4º) Que el recurso extraordinario resulta formalmente procedente puesto que se ha cuestionado la inteligencia otorgada

Corte Suprema de Justicia de la Nación

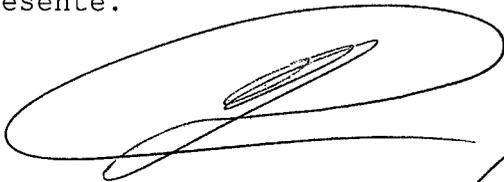
por el superior tribunal de la causa a normas de carácter federal, como lo son los arts. 2° y 20, inc. i, de la ley 20.628 (art. 14, inc. 3°, de la ley 48). Asimismo, al encontrarse inescindiblemente ligada la arbitrariedad alegada por la recurrente con la exégesis de las normas federales, corresponde analizar ambos supuestos conjuntamente aun cuando el recurso fue concedido sólo en cuanto la interpretación de las normas de tal naturaleza (conf. doctrina de Fallos: 319:1716; 325:2875; 333:2141, entre otros).

5°) Que, como acertadamente lo señala la señora Procuradora Fiscal en su dictamen, cabe poner de relieve en primer término que está fuera de discusión que la suma cuya sujeción al impuesto a las ganancias se encuentra en tela de juicio —es decir, la identificada como “gratificación cese laboral” (conf. recibo obrante a fs. 10)— fue convenida y abonada como consecuencia del distracto laboral de la actora, acaecido el 10 de mayo de 2004. Es decir, la actora y su entonces empleador —en el marco de lo previsto por el art. 241 de la ley 20.744 (y sus modif.)— a raíz de la ruptura del vínculo laboral por mutuo acuerdo convinieron en que el segundo abonaría a la primera una suma en concepto de “gratificación”. Al ser ello así, resulta claro que el pago de dicha suma está motivado por la extinción de la relación laboral y, además, que el distracto de ese vínculo implica, para el trabajador, la desaparición de la fuente productora de rentas gravadas.

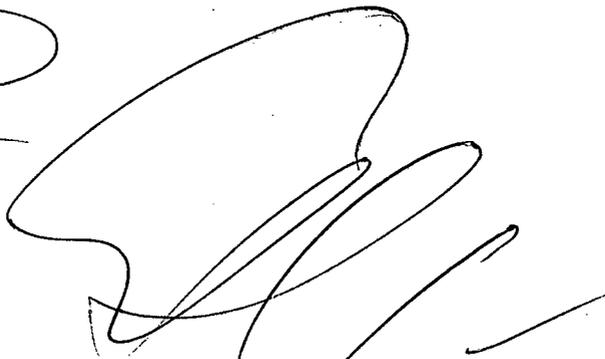
6°) Que, en tales condiciones, resulta aplicable en los presentes autos el criterio establecido por el Tribunal al

decidir las causas D.1148.XLII "De Lorenzo, Amalia Beatriz (TF 21.504 - I) c/ DGI", sentencia del 17 de junio de 2009 y "Cuevas" (Fallos: 333:2193), a cuyos fundamentos y conclusiones cabe remitirse, en lo pertinente, en razón de brevedad. En efecto, sobre la base de la doctrina establecida en tales precedentes, corresponde concluir que la aludida "gratificación por cese laboral" carece de la periodicidad y de la permanencia de la fuente necesaria para quedar sujeta al impuesto a las ganancias en los términos del art. 2º, inc. 1º, de la ley del mencionado tributo.

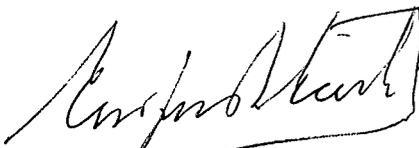
Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se declara procedente el recurso extraordinario y se revoca la sentencia apelada. Con costas. Notifíquese y devuélvase a fin de que el tribunal a quo, por quien corresponda, dicte un nuevo fallo con sujeción a lo decidido en el presente.



RICARDO LUIS LORENZETTI



ELENA I. HIGHTON de NOLASCO



ENRIQUE S. PETRACCHI



JUAN CARLOS MAQUEDA

Corte Suprema de Justicia de la Nación

Recurso extraordinario interpuesto por **Ricardo Horacio Negri**, en representación de **Fernando Horacio Negri**, con el patrocinio letrado del **Dr. Juan Bautista Thorne**.

Traslado contestado por **el Fisco Nacional (AFIP - DGI)**, representado por la **Dra. Marta Franco**.

Tribunal de origen: **Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal**.

Tribunal que intervino con anterioridad: **Juzgado Nacional de Primera Instancia en lo Contencioso Administrativo Federal n° 7**.

Procuración General de la Nación

S u p r e m a C o r t e :

- I -

A fs. 150/154, la Sala I de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, al confirmar íntegramente la sentencia de la instancia anterior (fs. 108/110), rechazó la demanda interpuesta por Fernando Horacio Negri en cuanto perseguía la repetición de \$104.719,19, suma que le había sido retenida en concepto de impuesto a las ganancias, en oportunidad de percibir la liquidación correspondiente al retiro voluntario que pactó con su empleador el 10 de mayo de 2004, calculada sobre el rubro "gratificación por cese laboral".

Destacó que no hay controversia entre las partes en cuanto a que la exención indicada abarca el monto abonado a la actora que fue equiparado a la "indemnización por antigüedad", y sobre el cual no se practicó retención alguna. Y que tampoco la hay en cuanto a que la "gratificación" fue convenida en el marco de la extinción voluntaria del contrato de trabajo que las ligaba.

Sin embargo, estimó que, como el supuesto de autos consistió en un distracto laboral al que se arribó por mutuo acuerdo (art. 241, ley de contrato de trabajo), es correcta la conclusión del a quo en cuanto a que la suma en disputa quedaba fuera del ámbito de la exención del art. 20, inc. i), de la ley del gravamen, dado que esta norma sólo exime a las indemnizaciones por antigüedad en caso de despido, y a las que se reciban en forma de capital o renta por causa de muerte o incapacidad producida por accidente o enfermedad.

Agregó que la mencionada "gratificación" fue calculada sin los topes previstos en el segundo párrafo del art. 245 de la ley de contrato de trabajo y con la duplicación ordenada por el art. 16 de la ley 25.561, rubros que no correspondía abonar ya que no se trató de un despido infundado.

En último término, rechazó que tal concepto esté fuera del objeto del gravamen, atento a los términos del art. 2º, inc. 1º, de la ley del impuesto, ya que no puede ser considerado "una suma reparadora" de la "pérdida de la fuente de ingresos", sino que posee carácter remunerativo, encuadrando en lo preceptuado por el inc. b) del art. 79 de dicha ley.

- II -

La actora interpuso el recurso extraordinario que luce a fs. 164/181. Arguye que la cámara interpretó erróneamente los art. 2º, inc. 1º, y 20, inc. i), de la ley del impuesto, dado que toda suma recibida con motivo del cese de una relación laboral se halla fuera del ámbito del gravamen.

Por otra parte, expresa que la sentencia resulta arbitraria, ya que atribuye a la "gratificación" por cese de la relación laboral la naturaleza de concepto remunerativo, sin que tal carácter haya sido otorgado por su empleadora, ni controvertido por la AFIP en momento alguno, sin perjuicio de reconocer, contradictoriamente con lo anterior, que ella fue pactada en el marco de la extinción consensuada de la relación laboral.

Procuración General de la Nación

- III -

Opino que el recurso extraordinario resulta formalmente procedente, puesto que se ha cuestionado la inteligencia otorgada por el superior tribunal de la causa a normas federales (arts. 1° y 20, inc. i, de la ley 20.628 y sus modificatorias), y la sentencia definitiva del superior tribunal de la causa es contraria al derecho que la recurrente ha sustentado en ellas (art. 14, inc. 3°, de la ley 48).

Ahora bien, aun cuando el recurso fue concedido sólo en este sentido (ver fs. 197), corresponde que V.E. atienda los agravios con la amplitud que exige la garantía de la defensa en juicio, toda vez que ambos aspectos -la exégesis de normas federales y la arbitrariedad endilgada- aparecen en el caso inescindiblemente unidos entre sí (arg. Fallos: 301:1194; 307:493; 321:2764; 323:1061 y 1625; 327:5640; 328:2004; 329:3577, entre otros). Ello autoriza a prescindir del recaudo de la presentación directa para su tratamiento por ese Tribunal (arg. Fallos: 319:1716; 325:2875; 333:2141, entre otros).

- IV -

Considero que debe ponerse de relieve, en primer término, que está fuera de debate en autos que la suma de cuya gravabilidad se trata -es decir la identificada como "gratificación cese laboral" (ver recibo de fs.10)-, fue convenida y abonada como consecuencia del distracto laboral de la actora, acaecido el 10 de mayo del 2004.

Es decir que, en el marco de lo previsto por el citado art. 241 de la ley 20.744 y sus modificatorias, la actora

y su entonces empleador, a raíz de la ruptura del vínculo laboral por mutuo acuerdo, convinieron en que el segundo abonaría a la primera una suma en concepto de "gratificación". En otras palabras, el pago en debate fue consecuencia directa de la desaparición de la fuente productora de renta gravada para el trabajador.

En tales condiciones, es evidente para mí que la cuestión aquí debatida es sustancialmente análoga a la ya tratada y resuelta por V.E. en las causas D.1148, L.XLII, "De Lorenzo, Amalia Beatriz (TF 21.504-I) c/ DGI" (del 17 de junio de 2009) y C.1676. XLIV, "Cuevas, Luis Miguel c/ AFIP - DGI s/ contencioso administrativo" (del 30 de noviembre de 2010).

En efecto, aquí también resulta inevitable colegir que la "gratificación" en trato carece de la periodicidad y de la permanencia de la fuente necesarias para quedar sujeta al gravamen, en los términos del art. 2º, inc. 1º, de la ley del impuesto a las ganancias, ya que es directa consecuencia del cese de la relación laboral. Dicho en otros términos, desde un orden lógico de los sucesos, se impone reconocer que primero ocurre el cese de la relación de trabajo y, luego, como consecuencia del acuerdo al que arribaron las partes, nace el derecho al cobro de ese concepto.

A mayor abundamiento, considero oportuno señalar que la inteligencia postulada por el Fisco no posee aptitud para torcer la solución que se propicia, toda vez que aun cuando a dicha suma se le niegue carácter indemnizatorio y se le otorgue el de un premio o liberalidad, concedido por el empleador sin causa alguna, inclusive así se hallaría fuera del objeto del gravamen que recae sobre las ganancias periódicas, con

Procuración General de la Nación

permanencia y habilitación de la fuente productora para las personas físicas (arg. Fallos: 209:129).

- V -

Por lo expuesto, estimo que debe hacerse lugar al recurso extraordinario de la actora, revocar la sentencia apelada y hacer lugar a la demanda (arg. art. 16 de la ley 48).

Buenos Aires, 05 de febrero de 2014.

ES COPIA

LAURA M. MONTI


ADRIANA N. MARCHISIO
Prosecretaria Administrativa
Procuración General de la Nación