



Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

Expte. N° 51.376/2022/CA1

**MASSOT, RAMON PABLO (TF 45036-I) c/ DIRECCION GENERAL
IMPOSITIVA s/RECURSO DIRECTO DE ORGANISMO EXTERNO**

Buenos Aires, de mayo de 2024.-

Y VISTOS; CONSIDERANDO:

I.- Que a [fojas 150/153](#) -de las actuaciones en soporte físico- el Tribunal Fiscal de la Nación resolvió hacer lugar a la repetición de las retenciones que el Fisco Nacional había efectuado -en concepto de impuesto a las ganancias- sobre el rubro “gratificación por egreso” que percibió el Sr. Massot. Por otro lado, rechazó la repetición pretendida respecto de los rubros “vacaciones no gozadas” y “SAC sobre vacaciones no gozadas”.

Para decidir el reconocimiento del reintegro pretendido, el tribunal interviniente se remitió a la jurisprudencia de la Corte Suprema de Justicia de la Nación en “Negri”. En tal sentido, indicó que cuando el pago está motivado por la extinción de la relación laboral y, por lo tanto, el distracto de ese vínculo implica la desaparición de la fuente productora de rentas gravadas, la gratificación “carece de la periodicidad y de la permanencia en la fuente necesaria para quedar sujeta al impuesto a las ganancias en los términos del artículo 2º, inciso 1º de la ley del mencionado tributo”.

Por ello, y teniendo en cuenta que no se encontraba en discusión la desvinculación laboral que da origen a la gratificación por egreso abonada al Sr. Massot, el tribunal entendió que “no cabe más que concluir que se encuentran alcanzadas por dicha doctrina y, por ende, corresponde hacer lugar a la devolución de las retenciones practicadas”.

Por último, indicó que por aplicación de la doctrina plenaria del Tribunal Fiscal en la causa “Dalmine Siderca” correspondía aplicar la tasa pasiva promedio publicada mensualmente por el BCRA.

II.- Que contra dicha decisión a fojas 159 la parte demandada interpone recurso de apelación y a fojas 213/220 expresa agravios.

En su memorial, el Fisco Nacional expresa que no se dan las condiciones del caso “Negri” ya que no se agotó la fuente de ingresos del actor en los años posteriores a su desvinculación. Aclara que “estamos frente a un profesional abogado que de común acuerdo deja un trabajo y continúa obteniendo ingresos, en la mayoría de los años,



superiores a los que tenía en las empresas con la que obtuviera el pago final” (fs. 215 vta.). Menciona que el pago encubre otra compensación, máxime cuando las empresas se comprometieron a pagarle la obra social por muchos años.

Expresa que su trabajo en las empresas que lo desvinculan fue de un corto tiempo y que el actor continúa con su actividad por lo cual no existe extinción de la fuente. Afirma que sigue prestando servicios jurídicos y que no posee baja en su actividad.

Por último, se agravia de los intereses reconocidos, ya que plantea que existe una ley especial que determina los intereses legales aplicables.

III.- Que a fojas 225/241 la parte actora contesta los agravios de su contraria, a cuyos fundamentos corresponde remitirse por razones de brevedad.

IV.- Que sentado ello, corresponde señalar que la controversia se limita a analizar si la decisión del Tribunal Fiscal de la Nación -en cuanto reconoció el reintegro del impuesto a las ganancias retenido al Sr. Massot sobre el rubro “gratificación por egreso”- resulta ajustada a derecho.

IV.1.- Para ello, en primer lugar, cabe recordar que la Corte Suprema de Justicia de la Nación, en el precedente [N. 204. XLVIII, “Negri, Fernando Horacio e/ EN - AFIP DGI” sentencia del 14 de julio de 2014](#), sostuvo que resultaba procedente la repetición de la suma abonada en concepto de impuesto a las ganancias sobre la gratificación por cese laboral. Ello así, en tanto el concepto de “gratificación por cese laboral” carece de la periodicidad y de la permanencia de la fuente necesarias para quedar sujeto al gravamen, en los términos del artículo 2º de la ley de impuesto a las ganancias, ya que es directa consecuencia del cese de la relación laboral -de los precedentes “Cuevas” (Fallos: 333 :2193) y D.1148.42 “De Lorenzo, Amalia B.”, del 17/6/2009, a los que la Corte remite-.

En tal sentido, y como consecuencia de dicho fallo, el Fisco Nacional dictó la Circular 4/2016, por intermedio de la cual aclara que “el pago realizado en concepto de gratificación por cese laboral por mutuo acuerdo -normado en el Artículo 241 de la Ley de Contrato de Trabajo-, no se encuentra alcanzado por el impuesto a las ganancias. Consecuentemente, el monto correspondiente a dicho concepto se halla excluido del régimen de retención establecido por la Resolución General N° 2.437, sus modificatorias y sus complementarias”.





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO FEDERAL- SALA V

En este marco, el Tribunal Fiscal de la Nación tuvo por acreditado que al Sr. Massot se le liquidaba el sueldo y se le entregaba un recibo por ello. Además, puso de resalto que se encontraba agregada a la causa una copia de la escritura que instrumentó el distracto de contrato de trabajo, en el cual se dejó constancia de las fechas de ingreso y de egreso -por parte del actor- a la empresa que lo contrató. Remarcó que mediante dicho instrumento se rescindió el vínculo laboral de mutuo acuerdo y las partes -con motivo de la extinción del contrato de trabajo- convinieron una indemnización.

Ahora bien, de conformidad con ello, el propio tribunal a quo indicó que los extremos señalados por el organismo recaudador en su contestación de demanda -y reiterados en los agravios- no impedían que el supuesto de autos se subsumiera en la jurisprudencia del Alto Tribunal para la procedencia de la repetición. En efecto, el tribunal remarcó que la denuncia de la demandada de que el actor continuaba prestando servicios jurídicos, que no poseía baja en su actividad y que, como consecuencia de ello, había declarado ingresos por el ejercicio de su actividad de abogado, se trataba de recaudos o condiciones que la recurrente pretendía utilizar como impedimento para la repetición, pero que no tenían -ni tampoco tienen- ningún apoyo en la referida jurisprudencia, no surgen del texto de la ley, ni de su reglamentación, ni nada se dice en la circular dictada a tal efecto.

IV.2.- En este sentido, resulta pertinente recordar que esta Cámara ha tenido ocasión de enfatizar el carácter limitado del recurso previsto en el artículo 86 inciso b) de la Ley N° 11.683, de modo tal que cabe, en principio, estar a las conclusiones del Tribunal Fiscal sobre los hechos probados (esta Sala, in re “Del Buono, Jorge Luis” del 15/03/2007, Sala I, in re “Merlino Automotores S.A.” del 12/03/2009; Sala II, in re “Frigorífico Marejada S.A.” del 29/12/2009; Sala IV, in re “Agropecuaria Laishi S.A.” del 15/04/2010; entre otros). Tal principio, sin embargo, puede ceder no sólo cuando se haya omitido sustanciar o incorporar al proceso determinados hechos o material probatorio conducente para resolver la cuestión en debate, sino ante supuestos de arbitrariedad, ilegalidad o irrazonabilidad en la apreciación de aquéllos (esta Sala, in re “Del Buono”, cit.).

Es decir que, en principio, la ponderación de los aspectos de hecho es atribución del Tribunal Fiscal y resulta en principio irrevisable en esta instancia (doctrina de Fallos 300:985). Por consiguiente, el recurso impetrado no da acceso a una instancia ordinaria que haga posible un nuevo pronunciamiento sobre la prueba y sobre la conclusión a la que dicho órgano jurisdiccional hubiera arribado al



ponderarla, salvo supuestos de error manifiesto (esta Sala, in re “Amadeo Camogli y Ciminari SC”, del 1/11/2007, entre otros).

Por ello, si bien la demandada expresa que los extremos denunciados permiten comprobar que el pago convenido en realidad “encubre una mera compensación por confidencialidad” ello no se condice con los elementos y constancias de la causa. En efecto, tal como lo señaló el Tribunal Fiscal de la Nación- surge acreditada la relación laboral, el pago de salarios, las fechas de ingreso y egreso de la empresa, así como la escritura pública por intermedio de la cual las partes, por mutuo acuerdo, rescindieron el vínculo contractual y pactaron la gratificación.

En conclusión, no se advierte que la apreciación de la prueba efectuada por el tribunal a quo, para subsumir el caso en el precedente “Negri” de la Corte Suprema, haya sido arbitraria o irrazonable de modo tal que justifique desechar las conclusiones vertidas sobre el punto. En efecto, la demandada intenta controvertir aquellos elementos que fueron claves para la solución del caso sin acompañar sustento documental alguno que permita inferir una solución diferente.

V.- Que el agravio formulado por el Fisco Nacional, relativo a la improcedencia de la aplicación de la tasa de interés pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina respecto de las sumas a devolver, ha sido examinado por este Tribunal en las causas “Osram Argentina SACI c/ENAFIP-DGI Resol. 30/11 s /Dirección General de Aduanas”, expte. n° 15.885/2011, del 15 de agosto de 2017; “Driollet Laspiur, Rogelio c/ENAFIP s/Dirección General Impositiva”, expediente n°. 29472/2014, del 12 de diciembre de 2017; “Irastorza Miguel Angel c/ DGI”, expediente nro. 31014/2019, del 19 de septiembre de 2019, y “Carreras, Julia Inés c/ Dirección General Impositiva s/recurso directo de organismo externo”, expediente nro. 34.785/2017, del 8 de febrero de 2018, entre otros; a cuyos fundamentos cabe remitirse y pueden ser consultados en la página de la CSJN, en el link “Nueva Consulta de Causas Judiciales” (www.csjn.gov.ar).

Además, es del caso advertir que, recientemente, por medio de la Resolución 3/2024, el Ministerio de Economía dispuso que: “Establécese que la tasa de interés aplicable a los supuestos previstos en el artículo 179 de la Ley N° 11.683, texto ordenado en 1998 y sus modificaciones, a los restantes supuestos de devolución, reintegro o compensación de los impuestos regidos por la citada ley y a los supuestos previstos en los artículos 811 y 838 de la Ley N° 22.415 (Código Aduanero) y sus modificaciones, vigente en cada bimestre, será





Poder Judicial de la Nación

CAMARA CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
FEDERAL- SALA V

la efectiva mensual surgida de considerar el promedio de la tasa publicada por el Banco Central de la República Argentina en el apartado “Tasas de interés por depósitos a 30 días de plazo en entidades financieras” para el período de treinta (30) días finalizado el día veinte (20) del mes inmediato anterior al inicio del referido bimestre”.

Por tales motivos, corresponde rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y, en consecuencia, confirmar la resolución apelada en cuanto dispuso que correspondía adicionar la tasa de interés pasiva promedio que publica el Banco Central de la República Argentina. En cuanto a las costas, corresponde que sean soportadas por el Fisco en su condición de vencido (art. 68, primer párrafo, del CPCCN).

Por todo lo expuesto, el Tribunal **RESUELVE:** Rechazar el recurso de apelación interpuesto por el Fisco Nacional y confirmar la resolución apelada, con costas (artículo 68, primer párrafo, del CPCCN).

Regístrese, notifíquese y oportunamente devuélvase.

Guillermo F. TREACY

Pablo GALLEGOS FEDRIANI

Jorge Federico ALEMANY

