



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Buenos Aires, 27 de agosto de 2024

Vistos los autos: "Recurso de hecho deducido por la demandada en la causa Loma Negra CIASA c/ Dirección General Impositiva s/ recurso directo de organismo externo", para decidir sobre su procedencia.

Considerando:

1°) Que según surge de las presentes actuaciones, el 8 de marzo del 2006 Loma Negra CIASA (LN en adelante) suscribió un acta-acuerdo con el Sindicato de Trabajadores Camioneros y Servicios de la Capital Federal y Provincia de Buenos Aires ("el sindicato") y la Federación Nacional de Trabajadores de Camioneros y Obreros del Transporte Automotor de Cargas, Logística y Servicios ("la federación"), a fin de combatir el trabajo en negro y evitar el riesgo de reclamos por falta de pago de aportes previsionales, de obra social, sindicales, y de federación por parte de las empresas que prestaban el servicio de transporte a esa compañía. En ese documento, LN se comprometió a requerir a sus dadores de cargas la presentación del certificado de "Libre Conflicto Gremial emitido por la Organización Sindical" (fs. 43).

Un tiempo después, el 14 de abril de 2008, el Secretario General del sindicato -Seccional San Nicolás- invocó el acuerdo referido en el párrafo precedente y comunicó a LN su obligación de exigir los referidos certificados a las empresas transportistas que dependían del sindicato, bajo apercibimiento de adoptar medidas gremiales.

El 16 de abril del 2008, LN puso en conocimiento del Ministerio de Planificación Federal, Inversión Pública y Servicios, del Ministro de Economía y Producción, del Ministro de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, del Secretario de Comercio Interior, y del entonces Embajador del Brasil en Buenos Aires, que estaba llevando a cabo el trabajo de control

al que se había comprometido aun cuando ello "claramente corresponde a sus clientes, bajo la supervisión de las autoridades administrativas y/o gremiales que les correspondan". Asimismo, remarcó que había solicitado la intervención de las autoridades mencionadas a fin de impedir que se hicieran efectivas las medidas de fuerza.

El 28 de abril siguiente, el sindicato notificó a la actora una deuda de \$26.836.806,99 en concepto de aportes y contribuciones debidas por las empresas transportistas que cargan en distintas plantas de cemento de LN.

El 7 de mayo de ese mismo año LN denunció ante el Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social las medidas de acción directa promovidas por el sindicato que impedían el ingreso y egresos de personal, mercadería, insumos y transporte en nueve plantas de su propiedad, solicitando el dictado de la conciliación obligatoria, y haciendo saber que no poseía personal encuadrado ni afiliado en ese Sindicato de Choferes de Camiones, adjuntando, asimismo, diversas actas notariales que daban cuenta de las acciones sindicales referidas.

Al día siguiente, los representantes del sindicato y LN suscribieron un acta- acuerdo ante el Director de Negociación Colectiva del Ministerio de Trabajo, Empleo y Seguridad Social, mediante el cual LN solicitó un plazo hasta el 19 de mayo de 2008 para culminar con la revisión de la documentación respaldatoria y la comparación con los registros de LN, y de las empresas terceras transportistas -contratadas directamente por LN- mediante un proceso de revisión de liquidación salarial y sus correspondientes aportes y contribuciones. Asimismo, en dicho documento LN se comprometió a asumir, en los términos del art. 30 de la ley de contrato de trabajo (LCT), y respecto de los transportistas contratados por



Corte Suprema de Justicia de la Nación

ella, las deudas que pudiesen surgir de la citada revisión. Frente a ello, el Sindicato aceptó el otorgamiento del plazo requerido para culminar el proceso de revisión y accedió a "suspender las medidas legítimas de acción sindical que pudieren encontrarse en curso de ejecución, mientras dure el plazo solicitado".

El 19 de mayo de 2008 se labró una segunda acta acuerdo, en la cual LN manifestaba que, con los resultados parciales obtenidos, no había logrado consensuar acuerdo alguno con el sindicato, quien, a su turno, precisó que el plazo otorgado en el acta del 8 de mayo de 2008 era para la revisión de la documentación respaldatoria y su comparación con los registros de la compañía, pero no para efectuar una auditoría, como había referido LN. Por esta circunstancia, el sindicato dejó sin efecto la suspensión de las medidas gremiales y solicitó a la autoridad administrativa que intimase a LN a cumplir el acuerdo del 8 de mayo de 2008.

Seguidamente, el 20 de mayo de 2008, LN comunicó al sindicato la impugnación de la deuda de \$26.836.806,99 que le había sido notificada por éste en los términos del art. 30 de la LCT.

Mediante acuerdo del 21 de mayo de 2008, LN, "al sólo efecto conciliatorio, y con el único objeto de poner fin al conflicto laboral", se obligaba a pagar a la parte sindical, a la obra social, sindicato y federación por cuenta y orden de las empresas que presten o hayan prestado servicios de transporte de cargas en forma directa por LN, la suma de \$7.500.000, reservándose el derecho de repetir contra las empresas de transporte de cargas. Asimismo, se estableció que

LN desistía de la impugnación del día anterior, reajustando, por el lado de la parte sindical, el reclamo por diferencias salariales a la suma ofrecida en ese acuerdo.

En la misma fecha, LN se comprometió a abonar por cuenta y orden de las empresas transportista, en concepto de gratificación a cada uno de los trabajadores la suma de \$5.000, reservándose el derecho a reclamar a dichas empresas los montos pagados.

2°) Que dentro del escenario recién descripto, el Fisco Nacional emitió la orden de intervención (O.I). N° 623.466, en cuyo marco observó que la deducción efectuada por LN con relación a los pagos efectuados al sindicato era improcedente, atento lo contemplado en el art. 7° la Ley de Asociaciones Sindicales de Trabajadores 24.642, en el art. 21 de la ley de Obras Sociales -23.660-, y en función a que la deuda informada por el sindicato no había sido realizada con las formalidades previstas en la RG 79/98.

En esa línea, la inspección detalló que lo deducido por la contribuyente conforme los acuerdos laborales celebrados con empleados de terceros y los acuerdos con el Sindicato de Choferes de Camiones no correspondía, toda vez que ellos tendrían que haberse registrado como crédito, según lo enunciado en las cláusulas de ambos acuerdos. Añadió que, si se hubiese cumplido con los requisitos del art. 136 del decreto reglamentario (DR) de la ley del impuesto a las ganancias (LIG), se podría haber deducido su incobrabilidad, circunstancia que tampoco se había verificado.

A su turno, la Sección Determinaciones de la AFIP objetó la deducción realizada por LN bajo el entendimiento que se encontrarían dados los elementos para considerar que ella ostentaba el carácter de una liberalidad, cuya imposibilidad de



Corte Suprema de Justicia de la Nación

deducción se estipulaba en el inc. i) del art. 88 de la LIG. Concluyó de esa manera, por cuanto LN se había hecho cargo de deuda perteneciente a terceros, sin que hubiese contraprestaciones por parte de éstos. En esa dirección, trajo a colación que LN, al desligar su responsabilidad solidaria en los términos del art. 30 de la LCT, había establecido la clara distinción de actividades entre ella y las empresas de transporte, entendiendo que éstas eran contratadas por sus clientes y no formaban parte del negocio de LN, ya que sus ventas se realizaban a valor FOB.

Con este último fundamento, la AFIP corrió vista y, posteriormente, dictó la resolución determinativa que motivó el recurso de apelación deducido por la actora ante el Tribunal Fiscal de la Nación (TFN), el que fue desestimado por ese organismo administrativo.

3°) Que, a su turno, la Sala IV de la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal revocó el pronunciamiento apelado.

Para así decidir, luego de transcribir lo dispuesto en los arts. 17 y 80 de la LIG (t.o. en 1997), recordó que su art. 81 enumeraba una serie de conceptos deducibles con carácter general y que el art. 82 lo hacía respecto de las deducciones especiales que se admitirían sobre las cuatro categorías de ganancias, con las limitaciones allí estipuladas. Finalmente, refirió que los arts. 85, 86 y 87 especificaban cuáles eran las deducciones especiales para la primera, segunda y tercera categorías, respectivamente, y que el art. 88 hacía alusión en forma expresa a una serie de gastos cuya deducción no sería permitida, cualquiera fuese la categoría de que se tratase.

Sentado lo anterior, el *a quo* puntualizó que, del juego armónico de esas disposiciones se desprendía que cuando los gastos hubiesen sido realizados con el propósito de mantener y conservar la fuente u obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas, y en tanto no se verificase alguno de los casos que el art. 88 de la LIG no admite, la deducción de tales gastos era procedente en todas las categorías, por responder a la idiosincrasia del impuesto a la renta neta, sin que el organismo recaudador se encontrase autorizado a trabar su cómputo so pretexto de no compartir el criterio de necesidad o pertinencia del gasto realizado por el contribuyente.

Enfatizó que el control del organismo no podía ir tan lejos como para determinar la inutilidad del gasto o la exageración de su monto para la producción de la ganancia juzgando discrecionalmente sobre la buena administración de la empresa que se tratase.

Por estos motivos, concluyó en que la deducción de los gastos necesarios para obtener la ganancia o para mantener y conservar la fuente no exigía otro recaudo que la comprobación de orden teleológico, respecto a que la erogación se había destinado a lograr ganancia o mantener y conservar la fuente de dicha renta.

En ese orden de ideas, añadió que esta Corte, en la causa CSJ 868/2012(48-P)/CS1 "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina (TF 28.823)-I c/ DGI", sentenciada el 26 de agosto de 2014, había sostenido que "el gasto puede considerarse vinculado al giro del negocio de la sociedad, en la medida en que resulta una herramienta utilizada para lograr una mayor eficiencia en el cumplimiento de su objeto social (art. 87 inc. a, ley del impuesto a las ganancias)".



Corte Suprema de Justicia de la Nación

En igual sentido, recordó que, en el caso de Fallos: 304:661, la Corte afirmó, refiriéndose a la actual LIG -ley 20.628- que ella "...no mantuvo un criterio riguroso -particularmente en las ganancias de la 3ª categoría- en cuanto al carácter 'necesario' de los gastos, como ocurría con la ley 11.682, sino a través de la finalidad económica de los mismos" (cons. 6°).

Así, rememoró que en el citado precedente "Pan American" se había desestimado el criterio fiscal que había calificado como "liberalidad" el pago de un plan de pensión por parte de esa empresa respecto de los ex empleados de Amoco -empresa antecesora en el proceso de reorganización llevado a cabo entre las dos sociedades-. Indicó que, para así resolver, este Tribunal había señalado que "una eventual negativa de la accionante a cumplir con los compromisos derivados de ese plan la hubiera expuesto al riesgo cierto de reclamos por parte de los ex empleados que ya gozaban del beneficio o a la posible denuncia de los contratos laborales de los empleados provenientes de Amoco con sustento en los arts. 242, 246 y cctes. de la ley del contrato de trabajo. Al ser ello así, resulta inexacto sostener, como lo hizo el *a quo*, que el correcto cumplimiento de las obligaciones derivadas del plan de pensión no reportaba beneficio alguno a la accionante. En efecto, por el contrario -y como surge de lo expuesto- la observancia de esas obligaciones por parte de Pan American Energy, lejos de constituir una liberalidad, la ponía a cubierto de tales reclamos, por lo cual, también desde este punto de vista, se llega a la conclusión de que los gastos efectuados son deducibles" (consid. 9°).

Con ese norte, luego de reseñar los hechos de la causa, concluyó que, a pesar de que la actora había desconocido

la responsabilidad que le había endilgado el sindicato, lo cierto era que había renunciado a la impugnación de la deuda que había articulado, y acordó pagar parte del reclamo efectuado. Dicha circunstancia, a criterio del *a quo*, puso en duda la contundencia del argumento relativo a la ajenidad de LN con respecto al reclamo salarial incoado por el sindicato, conclusión que no implicaba pronunciarse respecto al alcance de la normativa laboral, por cuanto excedía la competencia de ese tribunal.

Sin perjuicio de ello, estimó que el hecho de que los desembolsos habían sido realizados por cuenta y orden de las empresas transportistas en su calidad de "destinatarias reales del reclamo salarial" era insuficiente para subsumirlos en el concepto "liberalidad" al que alude el inc. i) del art. 88 de la LIG, puesto que, a cambio del pago, LN, por un lado, había conseguido levantar las medidas sindicales que habían bloqueado sus plantas de producción y, por el otro, había dejado de ser destinataria de la pretensión salarial y sindical que la había motivado. En este contexto, recordó el criterio fijado por esta Corte en el citado caso "Pan American Energy", advirtiendo que los desembolsos de dinero efectuados por la actora a favor del sindicato y de empleados de terceros la habían puesto al resguardo de los reclamos gremiales y le habían permitido evitar las perjudiciales consecuencias que su persistencia le hubiese traído aparejada.

Al respecto, destacó que surgía del informe pericial obrante a fs. 555/556 que la pérdida de facturación de la actora durante los cuatro días de las acciones sindicales directas había sido cuantificada por el perito de LN -en función del promedio diario de despachos- en \$13.478.376,55. Sobre el punto, tras señalar que el experto designado por la



Corte Suprema de Justicia de la Nación

demandada se había abstenido de emitir opinión sobre dicho tópico, consideró que era evidente que los bloqueos efectuados habían perjudicado a LN. En esa línea, recordó que surgía de las actas notariales que el sindicato: a) había impedido el ingreso y egreso de camiones para la carga y/o provisiones de la planta de la localidad de Barker; b) había obstruido la entrada y salida de camiones de las plantas de Olavarría, Vicente Casares y Ramallo; c) había producido una quema de cubiertas en la planta de Frías, que obstaculizó el acceso de todo vehículo particular, a los camioneros que se dirigían a cargar cemento, y a otros que pretendían trasladar la materia prima de uso de la fábrica; d) había impedido el acceso de carga y descarga de mercadería y materia prima en la planta de Zapala; y e) había obstaculizado la entrada y salida en forma pacífica a la planta de San Juan.

En virtud de lo expuesto, la cámara concluyó que, de acuerdo con el criterio de "finalidad económica" del gasto, surgía claro que las erogaciones impugnadas por la AFIP habían estado dirigidas a la obtención de ganancias gravadas, o bien a mantener o conservar la fuente (arts. 17 y 80 de la LIG), circunstancia que sellaba la suerte adversa de la pretensión fiscal. En esa línea, indicó que de los recibos glosados al expediente surgía LN como sujeto pagador.

Añadió que si bien LN se había reservado el derecho de acción de reintegro, puntualizó que no existía constancia de que lo hubiese intentado ejercer ni tampoco se habían arrimado a la causa elementos que demostrasen la deducción de los montos abonados por LN por parte de las empresas transportistas involucradas.

Finalmente, puso de relieve que el Fisco había fundado su ajuste en el inc. i) del art. 88 de la LIG, y había

dejado de lado la calificación traída a colación por el TFN en cuanto había aseverado que los fondos utilizados para cancelar deudas de las empresas contratistas comportaban un "verdadero crédito (derecho) y no un gasto" (conf. fs. 14/38, 520 vta. y 282 del cuerpo principal n° 2). En este sentido, remarcó que la demandada había señalado que la circunstancia que LN se hubiese reservado el derecho de accionar no necesariamente implicaba que debía registrarlo de manera obligatoria en su contabilidad, puesto que ello era una circunstancia facultativa del contribuyente.

Por las razones expuestas, la cámara consideró que debía revocarse la sentencia apelada y hacer lugar al reclamo incoado por LN.

4°) Que el Fisco Nacional interpuso recurso extraordinario federal contra esa sentencia, cuya denegación originó la presente queja.

Manifiesta que en la LIG solamente se consideran necesarios los gastos que guardan relación con la actividad, por lo que la erogación no puede ser juzgada sólo desde el punto de vista de la libertad del contribuyente de realizarla sino que deberá probarse que existió una relación de causalidad con la generación de las rentas gravadas.

Afirma que LN no logró demostrar la vinculación causal entre la erogación a favor del gremio relacionado con los transportistas independientes y los ingresos gravados que hubiera podido obtener por ella, dado que no recibió contraprestación alguna por parte de estos sujetos.

Relata que la actora contrató en forma directa con varias empresas de transporte, siendo éstas las empleadoras de los trabajadores camioneros y, por ende, las deudoras de las



Corte Suprema de Justicia de la Nación

diferencias salariales y los aportes y contribuciones sindicales y de obra social pagadas por LN.

Por ello, considera que, al no existir deuda propia, la contribuyente asumió un pasivo que no había contraído y, por lógica consecuencia, no puede deducir su cancelación como un gasto propio.

Señala que LN debió solicitar a los titulares de la deuda la devolución del importe pagado en su nombre, pero no deducir un gasto cuya responsabilidad ella desconoce, porque se beneficiaría, en definitiva, de una deducción derivada de un concepto respecto del cual la propia actora afirma que no le pertenece ni es responsable.

Sostiene que, de seguirse el criterio de la cámara, la actora también pudo obtener el levantamiento de las medidas enmarcando el desembolso en un préstamo que le generaría un crédito comercial y la colocaría a resguardo de las acciones gremiales.

Afirma que LN adoptó una conducta empresarial y, al pretender encuadrarla como "gasto necesario" en los términos de la LIG, trasladó esa carga económica para que la asuma el Estado, en lugar de soportarla ella misma, dado que fue su propia decisión abstenerse de exigir lo pagado a las empresas transportistas.

Finalmente, especifica que el pago realizado sin obligación legal -aun cuando el sujeto pudiera poseer eventualmente "algún interés" en hacerlo-, efectuado sin reconocer hechos o derechos y sin recibir contraprestación alguna por ellos, constituye un típico caso de liberalidad en términos lingüísticos y jurídicos, corroborado por el hecho de que, pese a haberlo reservado en los convenios, tales

erogaciones no fueron reclamadas contra las empresas transportistas que la parte actora instituyó expresamente como únicos deudores.

5°) Que el recurso extraordinario interpuesto por el Fisco Nacional resulta formalmente admisible, toda vez que se halla en tela de juicio la interpretación de normas federales -ley 20.628-, la decisión definitiva del superior tribunal de la causa ha sido contraria a ella (art. 14, inc. 3°, de la ley 48) y los agravios vinculados con la arbitrariedad de sentencia se encuentran inescindiblemente ligados con los referentes a la inteligencia de esa norma federal, por lo que resulta procedente tratar en forma conjunta ambos aspectos (Fallos: 330:4331; 330:3685; 330:3471; 328:1883 entre muchos otros).

Asimismo, cabe agregar que, en casos como el presente, la Corte no se encuentra limitada en su decisión por los argumentos expuestos por las partes o el *a quo*, sino que le incumbe realizar una declaración sobre el punto disputado según la interpretación que rectamente le otorgue (Fallos: 307:1457; 310:2682; 311:2553; 319:2931; 327:5416, entre muchos otros).

6°) Que, en primer lugar, corresponde abordar los agravios de la demandada dirigidos a cuestionar el carácter necesario del gasto incurrido por LN, toda vez que, según su criterio, dicha erogación no evidenciaría relación de causalidad con la generación de las rentas gravadas y la actora no habría recibido contraprestación alguna como consecuencia de su pago.

Al respecto, y tal como lo expone la Procuración General de la Nación, resulta acertada la afirmación del *a quo*



Corte Suprema de Justicia de la Nación

en cuanto concluyó que los pagos realizados por LN fueron un gasto necesario para obtener, mantener y conservar sus ganancias gravadas.

En efecto, cabe señalar, por un lado, que las actas notariales acompañadas e identificadas en el considerando 3° del pronunciamiento apelado acreditaron que "...el Sindicato impidió: (i) el ingreso y egreso de camiones para la carga y/o provisiones de la planta de Barker (fs. 124 vta. y 129); (ii) la entrada y salida de camiones en las plantas de Olavarría, Vicente Casares y Ramallo (fs. 136 vta., 182 y 205); (iii) el paso con quema de cubiertas a la planta de Frías que obstaculizó 'el acceso de todo vehículo particular y a los camioneros que se dirigen a la fábrica a cargar cemento y a otros que trasladan materia prima de uso de la Fábrica, como por ejemplo un camión cargado de carbón' (fs. 149/149vta.); (iv) el acceso de carga y descargas de mercadería y materias primas de la planta de Zapala (fs. 154); y (v) la entrada y salida 'en forma pacífica de camiones' a la planta de San Juan, impidiendo 'el acceso de los camiones con materia prima para descargar y, como consecuencia, su salida con material a destino' (fs. 171 y 176)" (cfr. pg. 11, último párrafo, de la sentencia recurrida).

Asimismo, es oportuno destacar que dichas medidas gremiales afectaron el desarrollo de las actividades industriales y comerciales de LN, la cual sufrió una pérdida de facturación, cuantificada por el perito de la actora en función al promedio diario de despachos, de \$13.478.376,55.

7°) Que, en consecuencia, al abonar las sumas cuya deducción aquí se discute, LN consiguió que se levantaran las medidas de acción directa sindicales que habían bloqueado sus plantas de producción y dejó de ser destinataria de la

pretensión salarial y sindical que las motivó, por lo que resulta evidente que la actora recibió una contraprestación como consecuencia del pago realizado -el levantamiento del bloqueo sindical a sus plantas-, como así también que esa contraprestación guarda una indiscutible relación de causalidad con la generación de las rentas gravadas -mantener en funcionamiento dichos establecimientos industriales-, motivos por los cuales su deducción debe ser admitida a luz de lo dispuesto por los arts. 17 y 80 de la LIG.

Dicho de otro modo, si LN no hubiese abonado las sumas cuya deducción aquí cuestiona la AFIP, le hubiese sido imposible mantener y conservar la fuente productora de las ganancias o bien obtener renta, por cuanto las medidas sindicales resultaban de tal magnitud que ponían en crisis el desarrollo mismo de la actividad industrial y comercial de LN.

En este punto, cabe recordar que el último de los preceptos citados establece que: "Los gastos cuya deducción admite esta ley, con las restricciones expresas contenidas en la misma, son los efectuados para obtener, mantener y conservar las ganancias gravadas por este impuesto y se restarán de las ganancias producidas por la fuente que las origina".

En este sentido, no es ocioso remarcar que este Tribunal ha señalado que "...del texto de la norma transcripta se infiere que el principio general de la materia debatida consiste en la facultad del contribuyente de deducir la totalidad de los gastos que ha efectuado para obtener, mantener y conservar sus ganancias gravadas, y que las restricciones a esta regla general deben estar 'expresamente' legisladas" (causa CSJ 868/2012 (48-P)/CS1 "Pan American Energy LLC Sucursal Argentina TF 28823-I c/ DGI", sentencia del 26 de agosto de 2014, cons. 6°, ya citada).



Corte Suprema de Justicia de la Nación

Dentro de la misma línea argumental, cabe destacar que esta Corte ya había explicado, al referirse a la actual ley 20.628, que ella: "...no mantuvo un criterio riguroso -particularmente en las ganancias de 3° categoría- en cuanto al carácter 'necesario' de los gastos, como ocurría con la ley 11.682, sino a través de la finalidad económica de los mismos" (Fallos: 304:661).

Por ende, la existencia de una contraprestación como consecuencia del pago realizado, que guarda indiscutible relación de causalidad con la generación de las rentas gravadas, permite tener por acreditado, a la luz de su finalidad, el carácter necesario del gasto incurrido por LN, lo cual, ante la ausencia de una restricción expresa para su deducción, impone el rechazo de los agravios del Fisco Nacional en este punto, toda vez que "no puede entenderse que exista una redacción descuidada o desafortunada del legislador [quien podría haber establecido una restricción puntual respecto de la circunstancia como la acaecida en autos] y no lo hizo" (arg. de Fallos: 328:456), ello por cuanto "(l)a inconsecuencia del legislador no se presume" (Fallos: 319:2249 y Fallos: 342:2100).

8°) Que despejado lo que antecede, resta analizar el argumento del organismo recaudador fundado en que LN se hizo cargo de deudas pertenecientes a terceros, sin contraprestaciones por parte de éstos, por lo cual ha incurrido en una "liberalidad" que no resultaba deducible en virtud de lo dispuesto por el art. 88, inc. i), de la LIG.

Al respecto, este Tribunal coincide con lo afirmado por el Ministerio Público Fiscal, en tanto la visión del organismo recaudador es parcial y sesgada pues soslaya que la deuda fue reclamada directamente por el sindicato a LN en los términos del art. 30 de la ley 20.744, precepto que establece

la responsabilidad de quienes contraten o subcontraten trabajos o servicios correspondientes a la actividad normal y específica propia del establecimiento, por las obligaciones incumplidas de sus cesionarios, contratistas o subcontratistas respecto del personal que ocuparen en la prestación de dichos trabajos o servicios y que fueren emergentes de la relación laboral, incluyendo su extinción, y de las obligaciones de la seguridad social.

En igual sentido, cabe añadir, en consonancia con lo dictaminado por la Procuración General de la Nación, que las cartas de pago -suscriptas por los trabajadores involucrados- se encuentran dirigidas a LN y que ella no ha solicitado la devolución de tales importes a las empresas transportistas.

Bajo este prisma, corresponde señalar que no puede sostenerse con éxito que los pagos efectuados por LN hayan sido una "liberalidad", cuyo fin fuera beneficiar a las empresas transportistas, sino que, por el contrario, su accionar perseguía por un lado, cancelar la pretensión salarial y sindical que la tenía como destinataria y, por el otro, levantar la medida sindical que bloqueaba sus plantas, impidiéndole su normal actividad en forma completa o casi, para mantener así en funcionamiento su fuente productora de renta.

9°) Que, finalmente, más allá de que no media constancia alguna que demuestre que las empresas transportistas hayan intentado deducirlo en sus propias declaraciones del impuesto a las ganancias, cabe remarcar -como bien lo afirma el dictamen del Ministerio Público Fiscal que antecede- que es LN quien tiene derecho a deducir como gasto necesario el pago de la deuda por aportes previsionales, de obra social, sindicales



Corte Suprema de Justicia de la Nación

y de federación que le fue determinada, por cuanto fue quien la debió cancelar y efectivamente la soportó, sin exigir su devolución a las empresas transportistas.

10) Por todo lo expuesto, corresponde rechazar la postura fiscal pues no debe desatenderse a la verdad jurídica objetiva de los hechos que aparecen en la causa como de relevancia para la correcta decisión del litigio (Fallos: 287:153; 303:2048), toda vez que la necesidad de acordarle primacía reconoce base constitucional (Fallos: 247:176) y la renuncia consiente a ella es incompatible con el servicio de justicia (Fallos: 238:550; 261:322; 240:99; 305:944 y 307:1174).

Al respecto, cabe recordar que "la interpretación de las leyes impositivas debe atenerse al fin de las mismas y a su significación económica, a la verdadera naturaleza del hecho imponible y a la situación real de base", lo cual impide desconocer que la erogación soportada por LN fue -en las particulares condiciones reseñadas anteriormente- necesaria para levantar el bloqueo de sus plantas industriales y así poder retomar la actividad de la fuente productora de renta (doctrina de Fallos: 287:408; 315:1284).

Por ello, de conformidad con lo dictaminado por la señora Procuradora Fiscal, se hace lugar a la queja, se declara formalmente admisible el recurso extraordinario deducido y, por los fundamentos expuestos en la presente, se confirma la sentencia apelada. Con costas. Reintégrese el depósito previsto en el art. 286 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación que se encuentra acreditado con fecha 18 de agosto de 2022 conforme el asiento informático que surge del sistema Lex 100. Devuélvanse los autos principales que fueron elevados digitalmente al Tribunal con fecha 19 de mayo de 2021, y remítase la queja. Notifíquese y cúmplase.

Recurso de queja interpuesto por la **Administración Federal de Ingresos Públicos**, representada por la **Dra. Verónica I. Carrá**.

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

Tribunal que intervino con anterioridad: **Tribunal Fiscal de la Nación**.