



Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

13979/2016

MINERA PEREGRINE ARGENTINA S.A. c/ AFIP-DGI  
s/CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO-VARIOS

En la ciudad de Mendoza, a los 11 días del mes de marzo del año dos mil veinticuatro, reunidos en acuerdo los señores miembros de la Sala "A", de la Excm. Cámara Federal de Apelaciones de Mendoza, doctor Juan Ignacio Pérez Curci, doctor Manuel Alberto Pizarro, y doctor Gustavo Enrique Castiñeira de Dios, procedieron a resolver en definitiva estos autos **FMZ N° 13979/2016/CA1**, caratulados: **“MINERA PEREGRINE ARGENTINA S.A. c/ AFIP-DGI p/ CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO”**; originarios del Juzgado Federal N°4 de Mendoza, en virtud del recurso de apelación interpuesto por la parte actora contra la sentencia de fecha 23/5/2023, cuya parte dispositiva en lo pertinente reza: *“(…) RECHAZAR la demanda incoada por Minera Peregrine Argentina S.A. y, en consecuencia, CONFIRMAR la Resolución N° 39/2016 (DIRMEN), de fecha 29 de febrero de 2016, por la cual la AFIP resolvió detraer la suma de pesos un millón ciento cincuenta y cinco mil novecientos cuarenta nueve con 57/100 (\$1.155.949,57) en concepto de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado originado en las importaciones y adquisiciones de determinados bienes y servicios de la contribuyente cuyo rechazo se fundamenta en la inclusión de comprobantes con fecha de emisión anterior al período solicitado, conforme lo resuelto en el Considerando IV (…)*”.

**El Tribunal se planteó la siguiente cuestión a resolver:**

¿Debe modificarse la sentencia del juez de grado?

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

De conformidad con lo establecido por los arts. 268 y 271 del Código Procesal Civil y Comercial de la Nación y arts. 4° y 15° del Reglamento de esta Cámara, previa y oportunamente se procedió a establecer por sorteo el siguiente orden de estudio y votación: **2, 3 y 1.**

**Sobre la única cuestión propuesta, el señor juez de cámara,**

**Dr. Juan Ignacio Pérez Curci, dijo:**

1) Que se presenta el Sr. Oscar Armando Sánchez, en carácter de apoderado de Minera Peregrine Argentina S.A. con el patrocinio letrado del Dr. Gilberto Santamaría, e interpone impugnación judicial en los términos del art. 23 de la ley 19549, contra la Resolución N° 39/2016 (DIRMEN) de fecha 29/2/2016, por la cual se rechazó el recurso de apelación oportunamente interpuesto en los términos del art. 74 del Decreto n° 1397/79 y se resolvió confirmar el acto administrativo del día 8/10/2014.

Relata que la resolución impugnada confirmó el acto administrativo que resolvió la solicitud efectuada por su parte para obtener la devolución de la suma de \$2.079.663,30 en concepto de créditos fiscales del impuesto al valor agregado, originados en las importaciones y adquisiciones de determinados bienes y servicios de las empresas incorporadas al régimen de inversiones para la actividad minera efectuados por los períodos febrero a mayo de 2011.

Indica que dicha solicitud fue acogida solo en parte por AFIP y resolvió detraer la suma \$1.155.949,57, por incluir comprobantes con fecha de emisión anterior al periodo solicitado.

Al respecto, expresa que debe tenerse presente que los comprobantes incorporados corresponden a proveedores que tienen su asiento comercial en zonas alejadas y que desde que se efectivizan los gastos, se facturan, se remite la factura a la firma y se aprueba la misma para su pago,





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

transcurre un lapso de tiempo que oscila entre uno y dos meses. En ese sentido, considera que es el tiempo normal y necesario que insume todo el proceso, por lo que dichos comprobantes se registran en el libro IVA en meses distintos de aquel en el que se emitió la factura, razón por la cual, al incluir los comprobantes por los que se solicita el recupero, se lo hace a partir de la fecha de registración en el libro de IVA.

Alega que esa ha sido la solución mantenida históricamente por la AFIP, que siempre tuvo en consideración la fecha de registración del gasto, hasta que a fines del 2013, por razones que nunca se explicitaron, comenzó a utilizar un criterio distinto.

Refiere que en honor al principio de la realidad económica, el comprobante debe ser considerado no por su fecha de emisión sino por el mes donde se declaró el impuesto y en el cual está debidamente registrado en el libro IVA correspondiente.

Manifiesta que su representada solicitó la devolución del IVA correspondiente a los créditos fiscales computados en las declaraciones juradas de IVA desde 02/2011 hasta el 05/2011, según surge del Rubro 4 del F. 444/1 presentado oportunamente, y todos los comprobantes observados considerados de fecha anterior al período solicitado se encuentran registrados en los libros de IVA compras de los períodos fiscales por los cuales se solicitó la devolución.

2) Conferido el traslado pertinente, se presenta la representante de la parte demandada y contesta demanda, rechazando la pretensión dirigida contra su mandante.

Realiza una negativa general y particular de los hechos invocados en la demanda.

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

Centra la contestación en aclarar que se está frente a un caso de disminución de créditos no por facturación apócrifa o incumplimiento de formalidades en cuanto a la emisión de los mismos, sino en lo relacionado a su incorrecta incorporación de comprobantes, atento a ser de emisión anterior al período solicitado.

Destaca que el primer período solicitado por la actora inicia el 01/02/2011 y, conforme el art. 12 de la ley de IVA, debe tratarse del gravamen que en el período fiscal que se liquida se les hubiera facturado por compra o importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicio.

Indica que la normativa aplicable al caso es la que exige que, para que un sujeto pueda computarse el crédito fiscal, éste le debe haber sido facturado.

Considera que no hay arbitrariedad en la exigencia de determinadas formalidades en la emisión de los comprobantes, puesto que éstas son aplicables para todos los contribuyentes en general.

Refiere que tampoco puede valorarse que dichas exigencias son injustificadas o irrazonables, ya que son éstas formalidades las que permiten que las facturas correctamente realizadas generen determinados efectos, como en el caso que nos ocupa: permitir el cómputo de un crédito fiscal.

3) Cumplidas todas las etapas procesales, el juez de grado no hizo lugar a la demanda, cuya parte dispositiva ha quedado transcrita anteriormente.

En primer lugar, el magistrado considera que el objeto de la presente acción es la revocación de la resolución que confirmó el acto administrativo por el cual se dispuso detraer del monto solicitado en concepto de devolución del impuesto al valor agregado atribuible a operaciones de





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

importación y adquisiciones de bienes y servicios de la empresa minera actora por los períodos febrero a mayo de 2011.

Posteriormente analiza el marco normativo en lo pertinente a esta cuestión.

Para ello, cita el artículo 14 bis de la Ley n° 24.196, que en lo pertinente establece: *“Las importaciones y adquisiciones de bienes y servicios que determine la autoridad de aplicación a través de la reglamentación de esta ley y que efectúen las empresas que realicen tareas de exploración minera, gozarán del beneficio indicado en el segundo párrafo de este artículo, en la medida que se cumplan las siguientes condiciones:*

*1. Las tareas de exploración minera sean efectuadas por sujetos inscritos en el régimen de la presente ley.*

*2. Las importaciones y adquisiciones de bienes y servicios tengan por destino realizar actividades mineras consistentes en prospección, exploración, ensayos mineralúrgicos e investigación aplicada.*

*Los créditos fiscales originados en las operaciones citadas en el párrafo precedente, que luego de transcurridos doce (12) períodos fiscales contados a partir de aquel en que resultó procedente su cómputo, conformaren el saldo a favor de los responsables a que se refiere el primer párrafo del artículo 24 de la ley de impuesto al valor agregado, les serán devueltos de acuerdo al procedimiento, forma y condiciones que establezca el Poder Ejecutivo nacional (...).”*

También menciona la Resolución General N° 1641 (AFIP), dictada conjuntamente con la Secretaría de Minería (Resolución N° 11/04) que reglamenta la licitud de devolución de los créditos fiscales originados en las importaciones y adquisiciones de bienes y servicios por actividad minera.

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

Luego hace referencia al art. 12 de la ley de IVA que, bajo el título crédito fiscal, establece que debe tratarse del “(...) *gravamen que en el período fiscal que se liquida se les hubiera facturado por compra o importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicios (...)*”.

Finalmente destaca el art. 5 de la ley citada, en cuanto establece que el hecho imponible se perfecciona: “a) *en el caso de ventas -inclusive de bienes registrables-, en el momento de la entrega del bien, emisión de la factura respectiva, o acto equivalente, el que fuere anterior (...)*”.

De esta manera, entiende que resulta de trascendental importancia para la resolución del caso la definición de hecho imponible. Por ello, de la normativa aplicable al presente caso, como así también de la relevancia jurídica del momento de configuración del hecho imponible, sostiene que, para que un sujeto pueda computar el crédito fiscal en el período correspondiente, lo que debe tenerse en cuenta es el momento cuando se perfecciona el hecho imponible, esto es, la emisión de factura o prestación de servicio y no cuando la factura fue registrada en el libro IVA.

Sobre este punto, tiene presente un caso análogo al aquí analizado, en autos n° 34467/2015 caratulados: “*Estelar Resources Limited S.A. c/ AFIP – DGI p/ Proceso de Conocimiento – Contencioso Administrativo*”, de fecha 13/11/2019 -sentencia firme y consentida-, en donde el Juzgado Federal de Primera Instancia n°2 de la Provincia de Mendoza resolvió rechazar la solicitud de devolución de un crédito fiscal al considerar que lo determinante, a los efectos de obtener el recupero correspondiente, era la configuración del hecho imponible y no la fecha en que la factura fue registrada en el libro IVA.





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

En esa dirección, se pronuncia por rechazar la solicitud de devolución de crédito fiscal efectuada por la actora, debido a que en lo sustancial, para que se pueda computar el crédito fiscal en el período correspondiente, hay que tener en cuenta el momento de perfeccionamiento del hecho imponible y, en el presente caso, es en la oportunidad de la emisión de factura o de la prestación de servicio y no cuando la factura fue registrada en el libro IVA.

4) En contra de ese pronunciamiento, la parte actora interpone recurso de apelación, el cual fue concedido libremente y con efecto suspensivo.

Una vez elevadas las actuaciones ante esta Alzada, el día 07/7/2023 se presenta memorial de agravios.

Los mismos pueden sintetizarse de la siguiente manera: a) devolución de créditos fiscales del impuesto al valor agregado por supuesta inclusión de comprobantes que corresponden a servicios prestados en periodos anteriores a los meses comprendidos en la solicitud; b) aplicación de la tasa de interés pasiva promedio que publica mensualmente el BCRA en caso de que proceda la devolución del impuesto.

En cuanto al primer agravio, el recurrente considera que el juez *a quo* se aparta de las constancias obrantes en la causa y soslaya el resultado de las pruebas rendidas, aplicando un criterio que no solo dista del anteriormente seguido por la propia Administración Federal de Ingresos Públicos, sino que se aparta de lo dictaminado al respecto por el perito contador actuante en la causa.

Refiere que con anterioridad a la presentación de la solicitud de devolución ante la AFIP - DGI, se transitó con éxito todo el procedimiento previo, sustanciado ante la Secretaría de Minería de la Nación, pero al llegar

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

las actuaciones al Organismo fiscal, no obstante la aprobación previa de la Secretaría de Minería de la Nación, la efectiva y favorable verificación realizada por la Dirección de Inversiones y Normativa Minera, y la opinión favorable del Director de Minería de la Nación, la AFIP – DGI resolvió detraer del monto reclamado en autos.

En tal sentido, refiere que en el “Informe de verificación por solicitud de devolución del I.V.A. a la Exploración Minera”, emitido por la Secretaría de Minería de la Nación, con intervención de la Dirección de Inversiones y Normativa Minera, se deja constancia en forma expresa que: “... la documentación presentada por la empresa MINERA PEREGRINE, incluida en el expediente N° ... correspondiente al periodo 01/02/2011 al 31/05/2011, ... cumple con la normativa legal vigente relacionada con la devolución del impuesto al valor agregado a la exploración minera según el artículo 14 bis de la Ley N° 24.196 y modificatorias, su reglamentación y la Resolución General N° 1.641 (AFIP)-Resolución N° 11/04 (S.M.)...”.

También destaca que la nota suscripta por el Director Nacional de Minería, Dr. Miguel Ángel Guerrero, donde se remiten las actuaciones a la AFIP – DGI con opinión favorable, refiere que “La empresa se encuentra inscripta en el Registro de Inversiones Mineras de la Ley 24.196”, y que “Las inversiones realizadas en el proyecto de exploración minera ... cumple con la normativa legal vigente relacionada con la devolución del impuesto al valor agregado a la exploración minera según el artículo 14 bis de la Ley 24.196 y modificatorias, su reglamentación y a la Resolución General N° 1.641 (AFIP)- Resolución N° 11/04 (S.M.)”.

Por consiguiente, la recurrente considera improcedente la detracción que impugna, en virtud de que el fundamento de la AFIP - DGI para proceder de tal manera, se sustentó en la supuesta extemporaneidad de los







Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

comprobantes siendo que, todos y cada uno de los comprobantes observados, se encuentran registrados en los libros de IVA dentro del período en cuestión.

Alega que lo relevante es que los comprobantes se hayan registrados en el periodo correspondiente en los libros de IVA, puesto que es precisamente en ese periodo en el cual se abonaron los impuestos respectivos que luego fueron objeto del pedido de devolución.

Refiere que el resolutivo atacado cita como momentos relevantes el de la emisión de la factura y el de la prestación del servicio, pero se centra exclusivamente en el primero de ellos, por considerarlo como contraposición al momento de “registro” de la factura.

Sin perjuicio de ello, destaca que mediante las pruebas ofrecidas y producidas en autos, su parte ha acreditado debidamente por un lado, que los comprobantes fueron debidamente registrados en el periodo fiscal en el cual se abonó el impuesto cuya devolución se solicita y, por el otro, que el momento de emisión de comprobantes, en el caso concreto, no es aquel que deba ser tenido en cuenta a los efectos de determinar la temporaneidad del hecho imponible.

En ese aspecto, resalta el informe pericial contable producido en autos que en lo pertinente dice “(...) *Los comprobantes involucrados en la devolución anticipada conforme al régimen especial, han sido debidamente registrados en el mencionado Libro de IVA Compras. Según lo dispuesto en el artículo 12, no podrán tomarse en otro período que no sea en el período en el cual fue facturado. De ésta manera, la única alternativa posible es realizar una declaración jurada rectificativa para poder imputarlos, y resultaría que con esa declaración rectificativa estaríamos incurriendo en un error, dado según dispone el artículo 13 de la Ley de Procedimiento Fiscal, las declaraciones rectificativas en menos solo están permitidas en caso de error*

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

*de cálculo. Resulta correcto en consecuencia, tomarlas en un período posterior. El Dictamen de Asesoría Técnica (AFIP/DGI) n° 32/1996 (se puede consultar en el link de la página de AFIP “Biblioteca”), se expide sobre el tratamiento a facturas, notas de débito y crédito pertenecientes a un período fiscal y tomadas en un período posterior y establece: “...el cómputo diferido del impuesto facturado por compras, prestaciones y demás adquisiciones, como también el recaído en notas de débito, no trae consigo perjuicio fiscal sino que, por el contrario, implica un adelantamiento de la tributación.”.- Además en el link de la página de AFIP “ABC / Preguntas frecuentes”, a la consulta “¿qué plazo tengo para computar el crédito fiscal?” respondida por el organismo, éste se expresa en igual sentido (ID 4574570, en “Búsqueda avanzada”).*

Por otro lado, transcribe lo expuesto por el perito al momento de contestar la impugnación que realizó la AFIP. En esa ocasión, refiere que el profesional contable contestó que “...en relación a la impugnación los puntos de pericia realizados por la demandada digo, que vengo a ratificar lo expresado en la pericia contable presentada y obrante en el expediente, en tanto es razonable imputar en el libro IVA COMPRAS facturas de compras o adquisición de bienes y servicios en un período fiscal posterior al de emisión de las mismas, porque tal como ya se ha expresado oportunamente, no trae consigo perjuicio fiscal sino que, por el contrario, implica un adelantamiento de la tributación”.

De esta manera, el apelante concluye que el criterio adoptado por su representada, al solicitar la devolución que fue objeto de detracción, es legal y técnicamente correcto, y que resulta conteste con el principio de realidad económica.

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849



Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

A tal efecto, pone de resalto los oficios dirigidos a la Dirección de Inversiones y Normativa Minera, dependiente de la Secretaría de Minería de la Nación, y a la Dirección de Impuestos dependiente del Ministerio de Economía de la Nación. En esa dirección, del informe emitido por el Ministerio de Desarrollo Productivo de la Nación, agregado a fs. 163/166 de autos, dice: “(...) *Mediante Oficio número NO-2021-118827304-APN-SSDM#MDP, de fecha 07/12/2021, suscripto por Jorge Andrés Vera, en su carácter de Subsecretario de la Subsecretaría de Desarrollo Minero dependiente del Ministerio de Desarrollo Productivo de la Nación, expresó que: “Me dirijo a Ud. en el marco del expediente de la referencia, a fin de comunicarles que habiendo revisado nuestros archivos, se ha encontrado que por medio de la Nota D.N.M.N. N° 70/13 – REF.: Devolución anticipada de IVA. Art. 14 bis – Ley N° 24.196 y mod. -, de fecha 26 de marzo de 2013 – se agrega como archivo embebido-, el entonces Director Nacional de Minería manifestó que: “(...) 2) Las inversiones realizadas en el período antes citado (01/02/2011 al 31/05/2011) corresponden a el proyecto de exploración minera denominado “ALTAR” ubicado en la provincia de San Juan, cumple con la normativa legal vigente relacionada con la devolución del impuesto al valor agregado a la exploración minera según el artículo 14 bis de la Le N° 24.196 y modificatorias, su reglamentación y a la Resolución General N° 1.641 (AFIP)- Resolución N° 11/04 (S.M.).- 3) La documentación presentada se ajusta a los requisitos establecidos en la Resolución Conjunta mencionada.- En consecuencia el monto susceptible de devolución del impuesto al valor agregado que la Dirección Nacional de Minería pone a consideración de la Administración Federal de Ingresos Públicos sería de PESOS DOS MILLONES SETENTA Y NUEVO MIL SEISCIENTOS SESENTA Y TRES CON 30/100 (\$2.079.663,30) (...)”.*

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

Por otra parte, hace mención que en el informe de verificación por solicitud de devolución del I.V.A. a la exploración minera, emitido por la Secretaría de Minería de la Nación, con intervención de la Dirección de Inversiones y Normativa Minera agregado a las actuaciones administrativas obrantes ante la AFIP – DGI, se deja constancia en forma expresa que: “(...) *la documentación presentada por la empresa MINERA PEREGRINE, incluida en el expediente N° ... correspondiente al periodo 01/02/2011 al 31/05/2011, ... cumple con la normativa legal vigente relacionada con la devolución del impuesto al valor agregado a la exploración minera según el artículo 14 bis de la Ley N° 24.196 y modificatorias, su reglamentación y la Resolución General N° 1.641 (AFIP)-Resolución N° 11/04 (S.M.) (...)*”.

Bajo ese orden de ideas, la recurrente sostiene que el organismo de contralor efectuó las evaluaciones técnicas y contables pertinentes, sin que exista observación alguna al respecto, pero lo que ha sucedido en la presente causa no es otra cosa que un cambio de criterio del Organismo fiscal respecto de la forma de considerar y evaluar la temporaneidad de los comprobantes, con la sola finalidad de limitar las devoluciones de IVA que legalmente corresponden.

Indica que históricamente el criterio para considerar si los comprobantes se encuentran o no dentro del período exigido por la ley, ha sido el de la fecha de su registración en los libros de IVA, que, por otra parte, no podría ser otro, puesto que es el que se tiene en cuenta para la liquidación y pago del impuesto, con lo cual es conteste con los criterios técnicos contables aplicables a la materia y al gravamen en particular.

Por ello, enfatiza que no caben observaciones desde la órbita técnico-contable, ya que se ha constatado que los gastos existieron, que están





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

vinculados al proyecto de exploración y que fueron debidamente registrados en el periodo reclamado.

Reitera lo ya expuesto en la demanda en cuanto a que se trata de comprobantes o facturas que corresponden a proveedores que tienen su asiento comercial en zonas alejadas y que desde que se efectivizan los gastos, se facturan, se remite la factura a la firma y se aprueba la misma para su pago, transcurre un lapso de tiempo que oscila entre uno y dos meses, que es el tiempo normal y necesario que insume todo el proceso de facturación y aprobación del gasto, por lo que implica necesariamente que dichos comprobantes se registren en el libro IVA en meses distintos de aquel en el que se emitió pero que coincide con el periodo de prestación.

Por todo lo expuesto, siendo que la sentencia apelada se aparta de criterios técnicos expuestos por el experto en el dictamen pericial, que sustentan lo peticionado por su parte, sumado a que los Organismos oficiados –con sustancial implicancia en el procedimiento de devolución de IVA- avalan el criterio expuesto, solicita se revoque la sentencia apelada.

En cuanto al segundo agravio, puntualiza que el Ministerio de Economía y Producción dictó en el año 2004 la Resolución General 314/2004 (En adelante, RS 314/2004) con el fin de adecuar las tasas resarcitorias y punitivas previstas en los arts. 37 y 52 de la Ley 11.683 y las que prevén los artículos 794, 797, 811, 838, 845 y 924 del Código Aduanero, como así también la aplicable en los casos de devolución, reintegro o compensación de impuestos, según lo establecido en el artículo 179 de la ley citada en primer término.

Sin embargo, expone que, frente al incuestionable proceso inflacionario que transita nuestra República, resulta a todas luces evidente que la alícuota establecida en el art. 4 de la RS 314/2004 ha quedado

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

desactualizada y provoca un grave e irreparable perjuicio en el derecho constitucional de propiedad de su representado, lo cual fue implícitamente reconocido por el propio Ministerio de Hacienda al dictar, en el año 2019, la Resolución N° 598/19, adecuando las tasas aplicables al caso, a valores de mercado.

Entiende que resulta inaplicable utilizar la tasa establecida por la RS 314/2004 en estos días, y por lo tanto corresponde aplicar una tasa de interés razonable para las devoluciones de las sumas de dinero reconocidas a favor de los contribuyentes que se ajuste a las circunstancias económicas que se dieron con posterioridad al dictado de la norma que las estableció en un 0,5% mensual, ya que de lo contrario se le ocasiona al contribuyente un perjuicio económico injustificado, al recibir los importes adeudados con una tasa de interés que, en los hechos, resulta negativa, ya que es inferior a las variaciones del índice de precios al consumidor elaborado por el INDEC en el período examinado.

Por tal motivo solicita se declare la inconstitucionalidad del art. 4 de la RS 314/2004 y, por ende, se aplique la tasa de interés pasiva promedio publicada mensualmente por el Banco Central de la República Argentina.

Hace reserva del caso federal.

5) Conferido el traslado pertinente, la parte demandada lo contesta y propicia su rechazo, a cuyos argumentos me remito y doy por reproducido en honor a la brevedad.

6) Ingresando al estudio de la cuestión traída a conocimiento de este Tribunal, adelanto que corresponde hacer lugar el recurso de apelación interpuesto por la actora, atento a las consideraciones de hecho y de derecho que a continuación pasaré a desarrollar.





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

Para eso, seguiré las pautas fijadas por la Corte Suprema de Justicia de la Nación, respecto a que: “(...) *Los jueces no están obligados a seguir a las partes en todas sus alegaciones sino solo en aquellas que estimen conducentes para la correcta solución del litigio(...)*” (CSJN, Fallos 287:230 y 294:466); como también “(...) *no es necesario que se ponderen todas las cuestiones propuestas por el recurrente, sino solo aquellas que se estimen decisivos para la solución del litigio(...)*” (CSJN, Fallos: 312:1500;308:2263; 294:427; entre otros).

En sentido análogo, tampoco es obligación del juzgador ponderar todas las pruebas agregadas, sino únicamente las que estime apropiadas para resolver el conflicto (art. 386, in fine, del código ritual; CSJN, Fallos: 274:113; 280:3201; 144:611).

Deviene oportuno lo señalado por las cuestiones que más adelante se van a ventilar.

7) De forma preliminar, cabe decir que está fuera de debate la existencia y materialidad de las operaciones realizadas entre la empresa actora y sus proveedores, extremo que comprende tanto la prestación y facturación de servicios por parte de los vendedores, como el respectivo pago del precio más el IVA correspondiente por el lado de la actora.

La cuestión se circunscribe en torno al cómputo del crédito fiscal por compras para la devolución del IVA, y el principal planteo efectuado por la empresa actora es que se está aplicando en este caso un criterio que – según entiende– dista no solo del anteriormente seguido por la AFIP en otras ocasiones sino que se aparta de la técnica contable y lo dictaminado por el perito designado en autos.

Particularmente critica que el magistrado haya confirmado la decisión de AFIP que denegó incluir facturas emitidas con anterioridad al

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

período fiscal solicitado para el cómputo del crédito fiscal o comprobantes con fecha coincidente con el periodo solicitado pero por operaciones efectuadas con anterioridad a dicho período.

Por el contrario, afirma que no debe seguirse el criterio que surge del art. 12 de la ley de IVA, sino que debe tomarse en cuenta la fecha de registración de las facturas en el libro de IVA.

En ese orden de ideas, habrá de definir el alcance del régimen normativo aplicable para determinar desde cuándo resulta procedente el cómputo del crédito fiscal a fin de acceder a su devolución.

En ese entendimiento, valórese que el impuesto al valor agregado (IVA) -legislado por la ley 23.349- es un gravamen nacional, coparticipable y plurifásico, que grava todas las etapas del proceso productivo y de comercialización, aunque incide una sola vez en el precio de los bienes o servicios (cfr. Rivero, Silvia Susana, “Impuesto al Valor Agregado”, Depalma, Buenos Aires, 2000, pág. 1).

Además, es un tributo de los denominados “indirectos” puesto que, si bien toma como sujetos del impuesto a los productores de bienes y a los prestadores de servicios, es esencialmente trasladable y, por ello, incide generalmente sobre el consumidor final, quién será el que lo soportará.

Bajo esos lineamientos, la ley 24.196 contempla un régimen de inversiones para la actividad minera. A los efectos de promover dicha actividad y consecuentemente fomentar su desarrollo y crecimiento, se consagraron beneficios fiscales, entre los que se encuentra la devolución del crédito fiscal por el IVA.

En efecto, el art. 14 bis de la ley prevé que: “(...) *“Las importaciones y adquisiciones de bienes y servicios que determine la autoridad de aplicación a través de la reglamentación de esta ley y que*







Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

*efectúen las empresas que realicen tareas de exploración minera, gozarán del beneficio indicado en el segundo párrafo de este artículo, en la medida que se cumplan las siguientes condiciones:*

*1. Las tareas de exploración minera sean efectuadas por sujetos inscritos en el régimen de la presente ley.*

*2. Las importaciones y adquisiciones de bienes y servicios tengan por destino realizar actividades mineras consistentes en prospección, exploración, ensayos mineralúrgicos e investigación aplicada.*

*Los créditos fiscales originados en las operaciones citadas en el párrafo precedente, que luego de transcurridos doce (12) períodos fiscales contados a partir de aquel en que resultó procedente su cómputo, conformaren el saldo a favor de los responsables a que se refiere el primer párrafo del artículo 24 de la ley de impuesto al valor agregado, les serán devueltos de acuerdo al procedimiento, forma y condiciones que establezca el Poder Ejecutivo nacional (...)" (el destacado no pertenece al original).*

Por su parte, de manera complementaria, la Resolución General Conjunta 1641 y 11/2004 de la AFIP y la Secretaría de Minería de la Nación establece el procedimiento de devolución de los créditos fiscales originados en las importaciones y adquisiciones de bienes y servicios.

Así las cosas, de las constancias incorporadas al proceso, se desprende que, de la Resolución 39/2016 – AFIP agregada a fs. 7/19, se detrajeron 13 comprobantes presentados por la actora, cuyo IVA asciende a la suma de \$1.155.949,57.

En efecto, se observa que AFIP objeta la factura A N° 0001-00001362 del proveedor Sergio Fabián Espejo, CUIT 20-16926097-5; las facturas A N° 0001-00001529 y 0001-00001530 emitidas por BOART LONGYEAR ARGENTINA S.A., CUIT 30-66327051-2; la factura A N°



0001-00000827 de QUANTEC GEOSCIENCE ARGENTINA S.A., CUIT 30-70744321-5; la factura A N° 0001-00022278 emitida por GRUPO INDUSER S.R.L., CUIT 30-70788700-8; la factura A N° 0001-00000946 emitida por MÉDICOS DE MONTAÑA S.R.L., CUIT 30-70956417-6 y la factura A N° 0001-00000952 del proveedor EXPLOTACIONES MINERAS CRUZ S.R.L., CUIT 33-70958344-8, registran fecha de emisión enero de 2011; mientras que la factura A N° 0001-00021703 de GRUPO INDUSER S.R.L., CUIT 30-70788700-8, fue emitida el 17 de diciembre de 2010.

En cuanto a los restantes comprobantes, indica que la factura A N° 0001-00001540 del proveedor BOART LONGYEAR ARGENTINA S.A., CUIT 30-66327051-2; la factura A N° 0001-00001285 del proveedor MACHINES & TRUCKS ARGENTINA S.A., CUIT 30-70727194-5; el comprobante N° 0001-00000956 de MÉDICOS DE MONTAÑA S.R.L., CUIT 30-70956417-6; la factura A N° 0001-00003708 de JOSFER S.R.L., CUIT 33-70832435-9 fueron emitidas durante febrero de 2011 y la factura A N° 0001-00000240 de Patricia Peralta, CUIT 27-17098178-8, tiene fecha de emisión el 19/04/2011, pero todas corresponden a servicios prestados con anterioridad al 01/02/2011.

En ese contexto, se verifica en primer lugar que la AFIP opone al solicitante el art. 12 inc. a) de la ley IVA para negar la devolución del crédito fiscal por las facturas emitidas en diciembre de 2010 y enero de 2011 respectivamente, al invocar – sin otro argumento que permita inferir perjuicio fiscal - que el cómputo del crédito fiscal fue extemporáneo porque los comprobantes son de fecha anterior al período solicitado.

Valórese que dicha norma refiere en lo pertinente que: “(...) *Del impuesto determinado por aplicación de lo dispuesto en el artículo anterior los responsables restarán: a) El gravamen que, en el período fiscal*





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

*que se liquida, se les hubiera facturado por compra o importación definitiva de bienes, locaciones o prestaciones de servicios —incluido el proveniente de inversiones en bienes de uso— y hasta el límite del importe que surja de aplicar sobre los montos totales netos de las prestaciones, compras o locaciones o en su caso, sobre el monto imponible total de importaciones definitivas, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas en su oportunidad (...)*”.

El sistema de sustracción financiera que adopta nuestra ley de IVA consiste en deducir del impuesto generado por las operaciones de venta, el impuesto originado en las compras, locaciones o prestaciones del mismo período, sin importar la vinculación física entre ambas operaciones. De esta manera, no se le podría impedir a un determinado contribuyente computar crédito fiscal proveniente de algún otro sujeto al que se le exija el débito fiscal de la misma operación.

Entonces, de la interpretación literal de ese inciso se desprende que del débito determinado se detraerá el gravamen que, en el mismo período que se liquida, se le hubiera facturado al responsable. Es decir, del débito fiscal determinado, por ejemplo, por el período noviembre, se restarán los créditos fiscales facturados en ese mes.

Sin embargo, surge la pregunta de si es posible computar el crédito fiscal con posterioridad.

Al respecto, se ha interpretado que la intención de la norma es impedir el cómputo de créditos fiscales de períodos posteriores en anteriores pero no al revés como pretende la actora, por ejemplo, que en el período fiscal noviembre se le imputen créditos fiscales originados en facturas de diciembre. Es decir, se trata de evitar con la limitación temporal que el cómputo se produzca en periodos fiscales anteriores al débito declarado por el vendedor o



prestador, con la sola intención de disminuir o diferir el importe determinado a favor del organismo fiscal.

Sobre este punto, se advierte que la AFIP, a través de la ID 4574570, que por cierto el perito contador designado en autos cita en su dictamen, hace referencia a la recepción extemporánea de comprobantes y manifiesta que ello no trae consigo perjuicio fiscal alguno. Textualmente dice: “(...) El artículo 12 de la [ley del impuesto al valor agregado](#) considera como crédito fiscal el gravamen que, en el período fiscal que se liquida, se les hubiera facturado por compras, locaciones o prestaciones de servicios y hasta el límite del importe que surja de aplicar sobre los montos totales netos de las prestaciones, compras o locaciones, la alícuota a la que dichas operaciones hubieran estado sujetas en su oportunidad. Del artículo mencionado surge claramente que los créditos fiscales deben incidir en las liquidaciones del período fiscal en el que fueron facturados. No obstante lo establecido precedentemente y en virtud del [Dictamen \(DAT\) 32/96](#) es menester advertir que el cómputo diferido del impuesto facturado por compras, prestaciones y demás adquisiciones, como también el recaído en notas de débito, no trae consigo perjuicio fiscal sino que, por el contrario, implica un adelantamiento de la tributación (...)” (v. ID 4574570 publicado en afip.gob.ar el 29/01/2007).

Por su parte, el Tribunal Fiscal de la Nación, en el fallo "Rosales, Salvador David s/Apelación IVA" (Sala D, de fecha 23/4/1998), también trató lo referido al cómputo del crédito fiscal en un período posterior diciendo “(...) Los importes a conjugar en cada liquidación mensual son aquellos referidos al mes que se liquida y si bien el procedimiento declarativo no presenta mayores inconvenientes para cumplimentar la obligación fiscal, la realidad suele plantear una situación crítica derivada del estrecho margen





Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

*temporal que media entre el cierre del período que se liquida y el plazo de vencimiento establecido para presentar la declaración jurada correspondiente, así como para ingresar las sumas que resulten ser adeudadas al Fisco, de resultas de lo cual, no siempre los datos requeridos se encuentran disponibles con el tiempo suficiente (...)*”.

*“(...) Tratándose del crédito fiscal, la recepción de facturas o documentos equivalentes con posterioridad a la fecha del vencimiento, cuando ya se ha declarado el tributo, comporta una razonable duda en cuanto al procedimiento a seguir para recuperar el crédito tardío, ya que ateniéndose con estrictez a la norma del artículo 11 (hoy art. 12), pareciera que la única solución consiste en rectificar la declaración jurada presentada, soportando el riesgo de que el organismo recaudador controvierta el menor saldo o el saldo a favor que surgiría con motivo de la rectificación operada. Sin embargo, esa norma en la práctica no es de una rigidez absoluta, ya que no se advierten objeciones a que el crédito fiscal omitido en un mes pueda ser computado en la declaración jurada del o de los meses subsiguientes, evitando de ese modo confeccionar una declaración rectificativa y lograr así la permanencia de la ya presentada, conforme lo requiere el artículo 21 de la ley de procedimiento vigente. Tanto el organismo recaudador como los contribuyentes parecieran haber acordado tácitamente esa forma de sortear la situación, la que debiera ser recogida por la legislación a fin de otorgarle la seguridad que merece. En realidad, lo que persigue la norma en cuestión es vedar la posibilidad de computar los créditos fiscales anticipadamente con el propósito de disminuir el importe que deba ingresarse al Fisco en un mes determinado (...)*”.

En cuanto a la duda sobre el límite temporal para ese cómputo tardío del crédito fiscal, el Tribunal resolvió que *“(...) debe prevalecer el*

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

*criterio amplio, toda vez que la omisión de incluir un crédito fiscal en la declaración del período al que el mismo correspondía, sólo perjudica al declarante, al tiempo que supone una ventaja gratuita para el Fisco. Conforme lo dicho, el derecho a computar el crédito fiscal con posterioridad a la fecha de su devengamiento y en tanto no existan dudas sobre su legitimidad y procedencia, no debiera tener otro límite que el plazo de prescripción del derecho a exigir el tributo que resulta compensado con dicho crédito (...)*". Incluso la Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, en autos "Instituto Sidus S.A", de fecha 4/7/2008, se ocupó del tema y llegó a una posición similar (v. Informe Técnico nro. 21 –Área Tributaria -, Federación Argentina de Consejos Profesionales de Ciencias Económicas – Centro de Estudios Científicos y Técnicos -, "Limitaciones al Cómputo de Determinados Créditos Fiscales en el IVA", año 2011, pág. 30-33).

Por lo tanto, entiendo que debe prevalecer en este caso en particular un criterio amplio de la norma atendiendo la realidad económica de las operaciones, toda vez que, como ya se dijo, la omisión de incluir un crédito fiscal en la declaración del período al que correspondía, sólo perjudicaría en todo caso al contribuyente que no contó oportunamente con las respectivas facturas, máxime cuando no está cuestionada por AFIP la existencia de las operaciones, la legitimidad de las facturas y los pagos efectuados conforme lo prevé la ley de IVA, ni menos aún genera perjuicio fiscal, tal como lo señala el dictamen DAT 32/96.

Ahora bien, tampoco encuentro acertada la postura que adopta la demandada sobre los comprobantes fechados posteriormente a la fecha del devengamiento (dentro del período solicitado), en tanto sostiene que esa





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

circunstancia contraría lo previsto por el art. 13 de la RG 1415 (AFIP) y el art. 5 inc. b) de la ley de IVA.

Es decir, AFIP solamente centra su objeción en una cuestión formal respecto a la emisión y entrega de la documentación respaldatoria por parte de los proveedores, por no coincidir los períodos de facturación con los de prestación de servicios.

En relación a ello, cabe hacer mención que el último párrafo del art. 12 de ley IVA prevé que el cómputo del crédito fiscal será procedente cuando la compra o importación definitiva de bienes, locaciones y prestaciones de servicios, gravadas, hubieren perfeccionado, respecto del vendedor, importador, locador o prestador de servicios, los respectivos hechos imponible de acuerdo a lo previsto en los artículos 5 y 6.

En ese entendimiento, para que un crédito fiscal revista la calidad de computable, es menester la concurrencia del aspecto material (existencia de la operación que da origen al crédito) y formal (facturación). A su vez, la ley del gravamen condiciona la procedencia del cómputo del crédito fiscal a la discriminación formal del tributo, salvo las excepciones taxativamente previstas en la ley y su reglamentación.

Al respecto, la jurisprudencia tiene dicho que, para que el contribuyente pueda computar el crédito fiscal, debe probar, entre otras cosas, la real existencia de las compras efectuadas, con sus correspondientes facturas en donde se encuentra el impuesto discriminado. Además, es necesaria la existencia de la generación de un débito fiscal en la etapa anterior por esa misma operación para el vendedor, locador o prestador, pues se supone que el contribuyente puede tomar en cuenta el crédito así constituido, por haber abonado el IVA en la etapa anterior (cfr. Cámara Nacional de Apelaciones en lo Contencioso Administrativo Federal, Sala III, autos “Food Land S.A. c/

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

Estado Nacional - AFIP DGI”, sent. del 26/12/2017; CSJN, Fallos: 314:745; Cámara Nacional Contenciosa Administrativa Federal, Sala III, autos "Molinos Río de la Plata S.A c/ AFIP- DGI s/proceso de conocimiento", sent. del 3/07/12).

Así las cosas, se advierte nuevamente que en estas facturas la AFIP tampoco cuestiona la existencia de las operaciones (aspecto material), ni la legitimidad de las facturas acompañadas por esas compras.

Entonces, aún cuando el impuesto es adeudado desde el acto de la entrega o prestación del servicio y es en ese momento en que surge la responsabilidad por el impuesto y el derecho del comprador de computar ese crédito en la etapa siguiente, todo es así hasta tanto se haya otorgado la factura. Es decir, sin factura no hay crédito.

Por ejemplo, supongamos que una empresa proveedora le vende bienes a otra que le son entregados en el mes de diciembre. La empresa compradora pagó por los bienes en diciembre y reclama la factura que la empresa vendedora le envía con fecha de emisión en el mes de enero del año siguiente. Si bien en diciembre se generó el débito fiscal para la empresa vendedora y ésta se encuentra obligada a incluirlo en su correspondiente declaración jurada, la empresa compradora podrá computarse su crédito fiscal recién en enero, período en el cual se encuentra facturado y discriminado (v. Informe Técnico nro. 21...op.cit., pág. 33).

Incluso, si bien al momento de perfeccionarse el hecho imponible se generó el débito fiscal y el proveedor, aún cuando no haya emitido la factura, lo debió declarar en esa fecha (sino estaría incumplimiento una obligación formal), no puede supeditarse la restitución del crédito fiscal a que el proveedor haya cumplido con la obligación de ingresar oportunamente el gravamen facturado y discriminado, dado que no existe precepto alguno que







Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

subordine el derecho a la restitución del IVA al cumplimiento de las obligaciones sustantivas por parte de los terceros con los que él operó (conf. dictamen fiscal al cual adhiere la CSJN en autos “Bildown SA c/ Fisco Nacional (AFIP+-DGI) s/ Ordinario”, el 27/12/2011).

Por otra parte, no se desprende de la ley del IVA ni de la RG 1415 -y menos aún el representante de la demandada señala norma concreta alguna - la posibilidad de condicionar la restitución del crédito fiscal al comprador por el hecho de que sus proveedores no hayan cumplido con los plazos de emisión de las facturas.

Por lo expuesto, sumado a que la AFIP tampoco pone en tela de juicio el pago del gravamen por parte de la actora con motivo de sus adquisiciones en la forma en que la propia ley del impuesto lo ha dispuesto -vale decir al proveedor-, resulta procedente el derecho a tomar tales suma de dinero como crédito fiscal de esas facturas.

Para finalizar, resulta menester destacar que el art. 11 inc. b. de la Resolución Conjunta 1641 y 11/2004 reseñada anteriormente, prevé que “(...) *Están excluidos del régimen reglado en el presente capítulo:...b) Los créditos provenientes de las facturas o documentos equivalentes, que tengan una antigüedad mayor a Veinticuatro (24) meses calendario a la fecha de interposición de las respectivas solicitudes ante la autoridad de aplicación (...)*”.

Teniendo en cuenta el límite temporal señalado, se advierte que las facturas detraídas por AFIP fueron emitidas entre diciembre de 2010 y abril de 2011, y la solicitud de devolución de los créditos fiscales ante la autoridad de aplicación – Secretaría de Industria, Comercio y Minería de la Nación – fue presentada el día 31/7/2012 (conf. fs. 1 del expediente administrativo S01:0285040/2012 reservado en caja de seguridad). Por lo

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

tanto, no se verifican motivos suficientes para desestimar el crédito fiscal incluido en dichos comprobantes, ya que tienen una antigüedad menor a la que prevé la norma.

En ese orden de ideas, considero que resulta aplicable la doctrina de nuestro Máximo Tribunal en cuanto entendió que, en la interpretación de las leyes impositivas, se debe atener a su fin y a su significación económica, a la verdadera naturaleza del hecho imponible y a la situación real de base, dando prevalencia a la razón del derecho sobre el ritualismo jurídico formal, sustitutivo de la sustancia que define a la justicia, aprehendiendo la verdad jurídica objetiva (CSJN, Fallos: 315:1284; 287:408).

Vale decir en otras palabras que un excesivo apego a la literalidad de la norma como propugna el Fisco Nacional implicará desnaturalizar la mecánica del propio impuesto, impidiendo el cómputo del crédito fiscal proveniente de operaciones cuya existencia no se encuentra controvertida, máxime si se considera que esa situación no impidió al Fisco – al menos no fue invocado en la etapa administrativa y judicial – exigir el cómputo del débito fiscal. Por ello, no se puede consagrar formalismos de máximo rigor de manera tal que la interpretación de las normas en forma rígida llegue a desconocer la realidad de los hechos.

Por consiguiente, en caso de no admitirse el cómputo del crédito fiscal, las consecuencias de las normas liquidatorias del impuesto (art. 12 y ccs. de la ley de IVA), respecto de operaciones vinculadas al proyecto minero cuya materialización no está en discusión y en donde la accionada no invoca ni acredita perjuicio fiscal alguno, se tornarían irrazonables.

En ese contexto, sumado a que de la prueba incorporada al proceso no surgen objeciones por parte de la autoridad de aplicación (v.





Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

dictamen del Director Nacional de Minería agregado a fs. 338 del expediente S01:0285040/2012 reservado en caja de seguridad) para que proceda la devolución del IVA por la suma de \$2.079.663,30, corresponde hacer lugar al agravio impetrado.

8) La segunda cuestión que introduce la recurrente es la tasa de interés, solicitando la aplicación de la tasa pasiva promedio del BCRA.

En este punto, estimo adecuado seguir el criterio de esta Alzada en ocasión de pronunciarse en autos FMZ 4263/2016, caratulados “Estelar Resources Limited S.A. c/ AFIP – DGI p/ Impugnación Acto Administrativo”, en fecha 14/9/2022.

En ese precedente, se dijo que en la ley N° 11.683 se prevén disposiciones respectivas a las acciones de repetición. A través de su art. 179, se dispone que “(...) *En los casos de repetición de tributos, los intereses comenzarán a correr contra el Fisco desde la interposición del recurso o de la demanda ante el TRIBUNAL FISCAL DE LA NACION, según fuere el caso, salvo cuando sea obligatoria la reclamación administrativa previa, en cuyo caso los intereses correrán desde la fecha de tal reclamo (...)*”.

Ello, fue previsto en armonía a lo expresado en el Capítulo VI del mismo Cuerpo, por el cual se establece en su art. 37 (segundo párrafo), que “(...) *La tasa de interés y su mecanismo de aplicación serán fijados por la SECRETARIA DE HACIENDA dependiente del MINISTERIO DE ECONOMIA Y OBRAS Y SERVICIOS PUBLICOS; el tipo de interés que se fije no podrá exceder del doble de la mayor tasa vigente que perciba en sus operaciones el Banco de la Nación Argentina. (...)*”.

De la presente causa, no se advierte la existencia de una falta de actualización en la tasa de interés correspondiente a las acciones de repetición,

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

la cual se prevé en el art. 4° de la Resolución N° 314/2004, de modo que no desemboca en detrimento del patrimonio del damnificado.

En ese entendimiento, para el cálculo de intereses, corresponde seguir los siguientes períodos:

- Desde la fecha de solicitud de devolución del crédito fiscal ante la Secretaría de Minería de la Nación (correspondiente al 31/7/2012), hasta la actualización de la norma (31/07/2019), deviene aplicable la tasa de interés prevista en la Resolución N° 314/2004 del Ministerio de Hacienda y Producción.

- A partir del 01/08/2019 y hasta el 31/8/22 se aplica la tasa de interés prevista en la resolución N° 598/19 del Ministerio de Hacienda.

- Finalmente, desde el 1/9/22 –fecha en la que comenzó a regir la resolución N° 559/22 del Ministerio de Economía, que abrogó la resolución N° 598/19 - o la que la sustituya en el futuro - hasta el momento del efectivo pago.

Por las circunstancias apuntadas, corresponde desestimar el planteo de la recurrente, debiéndose fijar los intereses según las tasas fijadas por el Ministerio de Economía y Producción.

9) En función de los argumentos expuestos, considero que debe revocarse la sentencia de primera instancia y, en consecuencia, acoger la demanda incoada por la parte actora, ordenando a la demandada AFIP para que en el término de veinte (20) días de notificada la presente, proceda a la devolución de la suma de \$1.155.949,57, en concepto de créditos fiscales del impuesto al Valor Agregado originado en las importaciones y adquisiciones de determinados bienes y servicios de la contribuyente Minera Peregrine Argentinas S.A. por el periodo fiscal solicitado, más sus correspondientes intereses, conforme la tasa de interés prevista en la Resolución n° 314/2004

---

*Fecha de firma: 11/03/2024*

*Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA*

*Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA*



#28361637#402590366#20240311112950849



Poder Judicial de la Nación  
CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

del Ministerio de Hacienda y Producción desde la fecha de solicitud de devolución del crédito fiscal ante la Secretaría de Minería de la Nación (31/7/2012) hasta el 31/7/2019; a partir del 01/8/2019 hasta el 31/8/22 la tasa de interés prevista en la resolución N° 598/19 del Ministerio de Hacienda, y desde el 1/9/22 –fecha en la que comenzó a regir la resolución N° 559/22 del Ministerio de Economía que abrogó la resolución N° 598/19– o la que en el futuro la sustituya, hasta el momento del efectivo pago.

**10)** La solución antedicha, y lo previsto por el art. 279 del CPCCN, conducen a dejar sin efecto lo resuelto en materia de costas.

A tal efecto, estimo adecuado que sean impuestas en ambas instancias por el orden causado (conf. art. 68, segundo párrafo, del CPCCN). Ello en razón de que el tema debatido en el juicio es discutible y de singular complejidad (CSJN, Fallos 280:176, considerando 14° de la mayoría y 17° de la disidencia), y también la cuestión es novedosa, de tal modo que ello ha podido generar en las partes la creencia de que su pretensión era, al menos, opinable.

**11)** En cuanto a los honorarios profesionales de primera instancia, corresponde modificar los porcentajes de la base regulatoria fijados en primera instancia. En ese sentido, para la parte vencedora actora, se fija en un 12% de la base regulatoria para el patrocinante y en un 30% del 12% para el apoderado. Para la parte demandada vencida: en un 8% de la base regulatoria para el patrocinante y en un 30% del 8% para el apoderado.

**12)** En lo que respecta a la regulación de honorarios de la segunda instancia, corresponde diferirlos *suo tempore* para el momento oportuno, dado que la ley arancelaria N° 27.423 establece bajo pena de nulidad su determinación en pesos y UMA (cfr. art. 51), lo cual recién será posible una vez determinados los honorarios de primera instancia.

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849

**Sobre la cuestión propuesta, el Sr. Juez de Cámara Dr.**

**Manuel Alberto Pizarro, dijo:**

Que adhiero al voto que antecede.

**Sobre la cuestión propuesta, el Sr. Juez de Cámara Dr.**

**Gustavo Castiñeira de Dios, dijo:**

Que si bien comparto la relación de causa y la solución a la que arriba mi distinguido colega preopinante, disiento respecto de la decisión de diferir la regulación de honorarios por cuanto considero pertinente, por razones de conveniencia y a los fines de guardar celeridad en el proceso, fijar los emolumentos correspondientes a los profesionales intervinientes en esta instancia en un 30% de lo que regule oportunamente el señor juez a quo para la primera. Proceda éste a determinar la suma, en moneda de curso legal y en UMA, cuando existiere base cierta (arts. 30 y 51 de la ley 27423).

En virtud de lo expuesto; por unanimidad, **SE RESUELVE: 1)**  
**HACER LUGAR PARCIALMENTE** al recurso de apelación interpuesto por la parte actora y, en consecuencia, **revocar** la sentencia de primera instancia dictada en fecha 23/5/2023, la cual quedará redactada de la siguiente manera: “(...) 1- *Hacer lugar a la demanda incoada por la parte actora y, en consecuencia, ordenar a la demandada AFIP para que en el término de veinte (20) días de notificada la presente, proceda a la devolución de la suma de \$1.155.949,57, en concepto de créditos fiscales del Impuesto al Valor Agregado originado en las importaciones y adquisiciones de determinados bienes y servicios de la contribuyente Minera Peregrine Argentinas S.A. por el periodo fiscal solicitado, más sus correspondientes intereses, conforme la tasa de interés prevista en la Resolución n° 314/2004 del Ministerio de Hacienda y Producción desde la fecha de solicitud de devolución del crédito*





Poder Judicial de la Nación

## CAMARA FEDERAL DE MENDOZA - SALA A

*fiscal ante la Secretaría de Minería de la Nación (31/7/2012) hasta el 31/7/2019; a partir del 01/8/2019 hasta el 31/8/22 se aplica la tasa de interés prevista en la resolución N° 598/19 del Ministerio de Hacienda; y desde el 1/9/22 –fecha en la que comenzó a regir la resolución N° 559/22 del Ministerio de Economía que abrogó la resolución N° 598/19 –o la que en el futuro la sustituya-, hasta el momento del efectivo pago. 2- Imponer las costas por el orden causado (art. 68, segundo párrafo, CPCCN). 3- Regular los honorarios de los profesionales de la siguiente manera: para la parte vencedora actora, se fija en un 12% de la base regulatoria para el patrocinante y en un 30% del 12% para el apoderado. Para la parte demandada vencida: en un 8% de la base regulatoria para el patrocinante y en un 30% del 8% para el apoderado. Diferir la determinación numérica para su oportunidad (...). 2) **IMPONER** las costas de segunda instancia por el orden causado (art. 68, segundo párrafo, CPCCN). 3) **DIFERIR** la regulación de honorarios profesionales para su oportunidad, cuando sean determinados los de primera instancia (art. 51- ley 27423).*

**PROTOCOLICESE. NOTIFQUESE. PUBLIQUESE.-**

---

Fecha de firma: 11/03/2024

Firmado por: GUSTAVO CASTINEIRA DE DIOS, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: JUAN IGNACIO PEREZ CURCI, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: MANUEL ALBERTO PIZARRO, JUEZ DE CAMARA

Firmado por: CLAUDIA RUTH OSTROPOLSKY, SECRETARIA DE CAMARA



#28361637#402590366#20240311112950849