



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA  
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

**MAGISTRADO PONENTE: MARCO ANTONIO MEDINA SALAS**  
**EXP. NÚM. 2014-0114**

El Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, mediante oficio número 015/2014 de fecha 21 de enero de 2014, remitió a esta Sala Político-Administrativa el expediente signado con las letras y números AP41-U-2013-000187 de su nomenclatura, correspondiente a los recursos de apelación ejercidos: el primero, el 13 de diciembre de 2013, por el abogado Iván González Unda, INPREABOGADO número 48.106, actuando con el carácter de sustituto del Procurador General de la República en representación del **FISCO NACIONAL**, según se evidencia del instrumento poder cursante a los folios 263 al 266 del expediente judicial y; el segundo, el 14 de enero de 2014, por la abogada Milagros Guarepe, INPREABOGADO número 50.613, actuando con el carácter de apoderada judicial de la empresa **RESTAURANT TASCA THE GREAT CAT, C.A.**, representación que se desprende de los folios 10 y 11 de las actas procesales, así como también la inscripción de la sociedad de comercio el 17 de febrero de 2005, en el Registro Mercantil Segundo de la Circunscripción Judicial del entonces Distrito Federal hoy Distrito Capital y Estado Bolivariano de Miranda; contra la sentencia definitiva número 066/2013 dictada por el juzgado remitente el 26 de noviembre de 2013, que declaró **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto por las abogadas Lusby Freites Fernández y Milagros Guarepe, inscritas en el INPREABOGADO bajo el número 36.039 y 50.613 respectivamente, según se evidencia del poder inserto a los folios 10 y 11 del expediente judicial; actuando como apoderadas judiciales de la contribuyente antes identificada.

El referido medio de impugnación fue incoado contra el acto administrativo contenido en la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual fueron declarados **sin lugar** los recursos jerárquicos ejercidos por la compañía recurrente contra la *Resolución* identificada con las siglas *GRTI/RCA/DF/VDF/IVA/2007/4849* del 27 de julio de 2007 y la *Resolución* número *4849* de fecha 7 de marzo de 2008. Por consiguiente, el órgano exactor determinó a cargo de la compañía accionante la obligación de pagar novecientas veinticinco unidades tributarias (925 U.T.) en materia de impuesto al valor agregado, por los conceptos siguientes:

1.- La recurrente emitió facturas de venta por medios automatizados o computarizados tipo forma libre sin cumplir con las formalidades legales establecidas en el artículo 2, literales *l), m), n) y p)* de la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999, durante los períodos fiscales comprendidos entre los meses de enero y junio de 2007.

2.- Presentó los Libros de Compras y Ventas sin cumplir con los requisitos legales dispuestos en los artículos 70, 75, 76 del Reglamento del impuesto al valor agregado de 1999, “... *por no indicar el nombre del adquirente de los bienes o servicios, el número de registro de información fiscal, no discriminar las alícuotas aplicadas, las operaciones exentas, y por no coincidir los resúmenes de los libros con el contenido de las declaraciones de IVA presentadas por la recurrente...*”.

Decidida la causa **parcialmente con lugar** en primera instancia, por auto de fecha 21 de enero de 2014, el tribunal de mérito oyó en ambos efectos las apelaciones interpuestas tanto por la representación fiscal como por la contribuyente y ordenó remitir el expediente a esta alzada.

En fecha 28 de enero de 2014 se dio cuenta en Sala y, en la misma oportunidad, la Magistrada Evelyn Marrero Ortiz fue designada Ponente. Asimismo, se ordenó aplicar el procedimiento de segunda instancia previsto en el artículo 92 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa y se fijó un lapso de diez (10) días de despacho para fundamentar la apelación, lo cual fue realizado el 19 de febrero de 2014, por la abogada Rancy Mujica, inscrita en el INPREABOGADO bajo el número 40.309, actuado como apoderada judicial de la Administración Tributaria, cuya representación se desprende de los folios 324 al 327 del expediente judicial.

El 19 de febrero de 2014 el abogado Lusby Freites, INPREABOGADO número 77.831, actuando con el carácter de representante en juicio de la contribuyente -empresa Restaurant Tasca The Great Cat, C.A.-, tal como se evidencia de los folios 10 y 11 de las actas procesales, consignó los fundamentos de su apelación.

Mediante diligencia del 11 de marzo de 2014, la representación judicial de la contribuyente dio contestación al mencionado recurso ejercido por el Fisco Nacional.

En la misma fecha, la causa entró en estado de sentencia, de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 93 de la Ley Orgánica de la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

El 29 de diciembre de 2014, se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia las Magistradas María Carolina Ameliach Villarroel, Bárbara Gabriela César Siero y el Magistrado Inocencio Figueroa Arizaleta, designados y juramentados por la Asamblea Nacional el 28 del mismo mes y año.

Mediante auto para mejor proveer número AMP-033 de fecha 11 de marzo de 2015, se solicitó a la Administración Tributaria los originales o las copias certificadas del expediente administrativo relacionado con la presente causa. Sin embargo, a la fecha de emisión del presente fallo el mismo no ha sido consignado.

El 23 de diciembre de 2015, se incorporaron a esta Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia el Magistrado Marco Antonio Medina Salas y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero,

designado y designada, así como juramentado y juramentada por la Asamblea Nacional en esa misma fecha. La ponencia fue reasignada al Magistrado Marco Antonio Medina Salas.

En fecha 24 de febrero de 2017, se eligió la Junta Directiva de este Máximo Tribunal de conformidad con lo establecido en el artículo 20 de la Ley Orgánica del Tribunal Supremo de Justicia, quedando integrada esta Sala Político Administrativa de la forma siguiente: Presidenta, Magistrada María Carolina Ameliach Villarroel; Vicepresidente, Magistrado Marco Antonio Medina Salas; la Magistrada Bárbara Gabriela César Siero; el Magistrado Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta y la Magistrada Eulalia Coromoto Guerrero Rivero.

Realizado el estudio de las actas procesales, esta Máxima Instancia pasa a decidir, con fundamento en los artículos 26, 253 y 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

## I ANTECEDENTES

Mediante *Providencia Administrativa* signada con el alfanumérico *RCA-DF-VDF-IVA/2007-4849* de fecha 27 de julio de 2007, el Jefe de la División de Fiscalización de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), autorizó a la ciudadana Ada Martínez Uzcátegui, con la cédula de identidad V-8.726.624, adscrita a la aludida División, para verificar el oportuno cumplimiento de los deberes formales por parte de la empresa Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., en materia de impuesto al valor agregado durante los meses comprendidos entre enero de 2007 y junio del mismo año.

El 27 de julio de 2007, el órgano exactor dictó la *Resolución* signada con las letras y números *GRTI-RCA-DF-VDF-IVA-2007-4849* (notificada en la misma oportunidad), mediante la cual se aplicó a cargo de la mencionada sociedad de comercio, la sanción prevista en el artículo 102 último aparte del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, referida a la clausura del establecimiento por tres (3) días, y la multa prevista en el segundo aparte de la mencionada norma, por la cantidad de veinticinco unidades tributarias (25 U.T.).

Posteriormente, el 7 de marzo de 2008, el referido órgano exactor emitió la *Resolución* número 4849 (notificada el 25 de abril de 2008), por la cantidad de novecientos veinticinco Unidades Tributarias (925 U.T.), para los períodos fiscales comprendidos desde enero a junio 2007, por emitir facturas de venta a través de medios automatizados o computarizados tipo forma libre sin cumplir con las formalidades legales establecidas en el artículo 2, literales *l), m), n) y p)* de la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999, durante los períodos fiscales comprendidos entre los meses de enero y junio de 2007.

En fechas 31 de agosto de 2007 y 29 de mayo de 2008, la sociedad mercantil Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., interpuso sendos recursos jerárquicos, ante la División de Tramitaciones de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

El 9 de agosto de 2012, el Jefe de la División Jurídico Tributaria de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del mencionado Servicio Autónomo, dictó "*Auto de Admisión y Acumulación*" de

las referidas causas, considerando resolverlas como una sola “... *siendo que se trata de un escrito duplicado (...) y en aras de garantizar los principios de celeridad y economía procesal...*”.

Los aludidos medios de impugnación administrativa fueron decididos el 17 de enero de 2013, **sin lugar**, por la referida Gerencia, mediante la *Resolución* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013 (notificada el 19 de marzo de 2013).

En esta decisión, el órgano exactor confirmó la *Resolución* número 4849 del 7 de marzo de 2008, por la cantidad de novecientos veinticinco unidades tributarias (925 U.T.) para los períodos fiscales comprendidos desde enero hasta junio 2007, en materia de impuesto al valor agregado y convalidó la *Resolución* signada con el alfanumérico *GRTI-RCA-DF-VDF-IVA-2007-4849* del 27 de julio de 2007, que aplicó la sanción estipulada en el artículo 102 último aparte del Código Orgánico Tributario, con la sanción clausura del establecimiento por tres (3) días y la multa prevista en el segundo aparte del artículo 102 antes mencionado, por la cantidad de veinticinco unidades tributarias (25 U.T.).

Por disconformidad con el contenido del referido acto administrativo, las abogadas Lusby Freites y Milagros Guarepe, antes identificadas, actuando como apoderadas judiciales de la sociedad mercantil Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., en fecha 16 de abril de 2013, ejercieron ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos de los Tribunales Superiores Contenciosos Tributarios de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas (U.R.D.D.), recurso contencioso tributario, argumentando las razones de hecho y derecho expresadas a continuación:

Afirmaron que el acto administrativo impugnado incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho, por cuanto, “... *el funcionario actuante en la fiscalización dice haber constatado hechos que nunca ocurrieron, tal y como consta en el acta de recepción en los apartes 10 y 10.1 cuando indica que las facturas correspondientes a los períodos fiscalizados si (sic) cumplen con los requisitos y luego impone a cargo de la contribuyente un cargo por concepto de multa y clausura temporal del establecimiento...*”.

En este sentido, indicaron que “... *si la Administración no hubiese cometido el error denunciado al afirmar que el contribuyente no presentó las facturas y libros que no cumplen los requisitos, cuando lo cierto es que sí cumplía con todos los requisitos formales, entonces no se hubiese aplicado la sanción pecuniaria y el cierre temporal del establecimiento causándole un daño patrimonial...*”.

## II DEL FALLO APELADO

Mediante sentencia definitiva número 066/2013 del 26 de noviembre de 2013, el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, al que correspondió el conocimiento de la causa previa distribución, declaró **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario ejercido por la representación judicial de la contribuyente -sociedad de comercio Restaurant Tasca The Great Cat C.A.- contra la *Resolución* signada con el alfanumérico *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, emanada de la Gerencia Regional de

Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en los siguientes términos:

Señaló la jueza de la causa que la controversia de autos se circunscribe a determinar si la actuación fiscal impugnada incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho. A tal efecto, observó lo siguiente:

1.- La recurrente Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., denunció que las facturas correspondientes a los períodos fiscalizados sí cumplen con los requisitos exigidos legalmente, por lo tanto, -en su criterio- son improcedentes las multas impuestas por emitir facturas sin cumplir los requisitos exigidos en el artículo 2 literales l) m) n) y p) de la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999; y la sanción de clausura temporal del establecimiento, por llevar los Libros de Compras y de Ventas sin cumplir las formalidades establecidas en el artículo 72 del Reglamento de la Ley del Impuesto al Valor Agregado de 1999.

2.- La representación judicial de la República señaló que el acto administrativo recurrido está motivado y apegado al procedimiento legalmente establecido del cual resultó “... *procedente la sanción aplicada en materia de facturación y libros del impuesto al valor agregado, así como, la sanción temporal de clausura del establecimiento...*”.

3.- La *Resolución* identificada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, en sus páginas 8 y 11 señala: “... *la contribuyente de autos en relación al mismo ilícito vinculado con la emisión de facturas, contravino lo previsto en el artículo 62 del Reglamento de la Ley de Impuesto al Valor Agregado, y al tipificar el incumplimiento en referencia en el artículo 101 (numeral 3, aparte 2) del Código Orgánico Tributario la misma emite facturas automatizadas o computarizadas tipo ‘forma libre’ cuyos duplicados no contienen l) Nombre completo y domicilio fiscal del adquirente del bien o receptor del servicio, si se trata de una persona natural; m) Denominación o razón social del adquirente del bien o receptor del servicio, en los casos que se trate de una persona jurídica (...) n) Número de inscripción del adquirente en el Registro de Información Fiscal (RIF) (...) y p) Condición de la operación, sea esta de contado o a crédito y su plazo, hecho que contraviene específicamente lo dispuesto en el artículo 2 literales l, m, n y p de la Resolución N° 320, supuesto éste que encuadra en el ilícito formal tipificado en el numeral 4 del artículo 101 del citado Código. Con respecto a la sanción impuesta por llevar los Libros de Compras y de Ventas sin cumplir las formalidades, conforme lo establecido en el artículo 102 del Código Orgánico Tributario [de 2001, aplicable en razón del tiempo] por 25 Unidades Tributarias, la cual es impuesta en la Resolución GRTI-RCA-DF-VDF-IVA-2007-4849 del 27/07/07 y nuevamente en la Resolución 4849 del 07/03/08, en razón de lo cual debe entenderse que se trata de la misma actuación administrativa y una única sanción aplicable de 25 Unidades Tributarias por llevar los Libros de Compras y de Ventas sin cumplir con las formalidades establecidas en el Reglamento de la Ley del IVA” (sic).*

Visto lo anterior, la sentenciadora de la causa procedió a analizar las pruebas promovidas por la representación judicial del Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., las cuales corren insertas a los folios 74 al 242, y son del siguiente tenor:

- Copias de Libros de Compras y Ventas, así como, el resumen de compras y ventas, correspondientes a los períodos fiscales comprendidos entre los meses de enero y junio 2007.

- Formularios de Declaración y Pago del impuesto al valor agregado forma IVA 00030, correspondientes a los períodos comprendidos entre enero a junio 2007.

- Facturas originales emitidas por el contribuyente correspondiente al mes de junio de 2007.

De las referidas pruebas, la juzgadora apreció que las facturas emitidas por la empresa accionante durante el período fiscal correspondiente al mes de junio de 2007, sí cumplen con los requisitos legales, en consecuencia, revocó la sanción de multa por este concepto.

Asimismo, el tribunal *a quo* constató que la empresa Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., lleva el resumen de compras, créditos, débitos y ventas, los cuales coinciden con los datos indicados en el formulario de declaración y pago, para los ejercicios fiscales comprendidos entre el mes de enero y junio de 2007, “... *así como fecha, número de factura, proveedor, R.I.F. total de compras, compras sin derecho a crédito fiscal, base imponible, alícuota, impuesto, crédito fiscal...*”. Razón por la cual, “*revoc[ó]*” este punto de la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013.

No obstante, la jueza de la causa advirtió que la recurrente no aportó a los autos documentación alguna dirigida a respaldar el resto de las facturas emitidas durante los meses de enero a mayo de 2007; por consiguiente, confirmó las penas pecuniarias determinadas por emitir facturas sin cumplir los requisitos exigidos en el artículo 2 literales *l), m), n), y p)* de la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999.

Con base a las consideraciones precedentes, declaró **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto por la empresa Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., contra la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, emanada de la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), notificada el 19 de marzo de 2013, en virtud de lo cual: *i) “... confirm[ó] parcialmente, la multa por emitir facturas sin cumplir los requisitos exigidos en el artículo 2 literales l) m) n) y p) de la Resolución Nro. 320 del 29 de diciembre de 1999...”*; *ii) ordenó a la Administración Tributaria efectuar los ajustes correspondientes de acuerdo a los términos expuestos en el fallo; y iii) “revoc[ó]” la sanción impuesta por llevar los Libros de Compras y de Ventas sin cumplir las formalidades.*

### III FUNDAMENTOS DE LA APELACIONES

#### 1.- Fisco Nacional.

En fecha 19 de febrero de 2014, la abogada Rancy Mujica (antes identificada) actuando con el carácter de sustituta del Procurador General de la República en representación del Fisco Nacional, consignó ante esta Sala el escrito de fundamentación de la apelación ejercida contra la sentencia definitiva número 066/2013 dictada por el tribunal remitente el 26 de noviembre de 2013, en el cual manifiesta su disconformidad con la sentencia de instancia. En su escrito, expone lo siguiente:

Denuncia el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho al “*revocar*” parcialmente la multa impuesta a la contribuyente por emitir facturas sin cumplir los requisitos exigidos, pues las mismas no cumplen con los requisitos establecidos en la norma citada, lo cual puede afectar directamente la recaudación tributaria, e igualmente “*revocar*” en su totalidad la sanción impuesta por llevar los libros de compras y ventas sin cumplir con las formalidades legales, pues del procedimiento de verificación se advirtió que la recurrente incumplió con el deber formal establecido en los artículos 145 del Código Orgánico Tributario de 2001 y 56 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado de 2006, ambos instrumentos legales aplicables en razón del tiempo, referidos a la obligación de los contribuyentes de llevar en forma debida y oportuna los libros y registros especiales.

Así, la Administración Tributaria solicita a esta Máxima Instancia desestimar los argumentos sostenidos por el juzgado de mérito para revocar las sanciones de multa impuestas mediante la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, pues la contribuyente no logró desvirtuar la presunción de legitimidad de la cual se encuentra revestido el mencionado acto administrativo.

Afirma que la revocatoria de las penas pecuniarias fue declarada sin la debida comprobación, toda vez que en el expediente no constan pruebas para respaldar tal decisión.

Finalmente, solicita declarar con lugar la apelación y en el supuesto contrario, se exima al Fisco Nacional del pago de las costas procesales, por haber tenido suficientes motivos racionales para litigar, y en aplicación del criterio sentado por la Sala Constitucional en la sentencia número 1.238 de fecha 30 de septiembre de 2009, caso: *Julián Isaías Rodríguez*, y por la Sala Político-Administrativa en el fallo número 00113 de fecha 3 de febrero de 2010, caso: *CITIBANK, C.A.*, entre otras.

## **2.- Contribuyente.**

En fecha 19 de febrero de 2014, la abogada Lusby Freites Fernández, antes identificada, actuando con el carácter de apoderada judicial de la empresa Restaurant Tasca The Great Cat C.A., consignó ante esta Sala el escrito de fundamentación de la apelación ejercida contra la sentencia definitiva número 066/2013 dictada por el Tribunal remitente el 26 de noviembre de 2013, en el cual manifiesta su disconformidad con el fallo apelado. En su escrito, señala lo siguiente:

Respecto a las facturas de ventas correspondientes a los períodos fiscales comprendidos entre enero y mayo de 2007, que mediante el *Acta de Recepción* signada con las letras y números *RCA-DF-VDF-IVA-2007-4849-01* del 27 de julio de 2007, cursante a los folios 38 al 44, la Administración Tributaria determinó textualmente “... en el punto 10.1 ‘*Sí*’ presentó facturas y estas cumplen con todos los requisitos, SIN OBSERVACIÓN...”.

En refuerzo de lo anterior, indica que la prueba documental constituye un documento probatorio fundamental, el cual debió haber sido valorado por el tribunal de mérito, sin embargo, no lo hizo. Razón por la cual, pide a esta alzada que dicha prueba sea apreciada, por cuanto, constituye prueba fehaciente de la manifestación de voluntad del Fisco Nacional.

Asimismo, consignó originales de las facturas de ventas correspondientes a los períodos fiscales comprendidos desde enero hasta mayo de 2007, las cuales afirmó cumplen con los requisitos legales exigidos.

#### IV CONTESTACIÓN A LA APELACIÓN DEL FISCO NACIONAL

En fecha 11 de marzo de 2014, la representación judicial de la recurrente, dio contestación a la apelación del Fisco Nacional, en los términos que se describen a continuación:

El Fisco Nacional dejó constancia en las actas fiscales que su representada consignó “... *las facturas de compras y ventas correspondientes al período enero de 2007 a junio de 2007 sin observaciones, igualmente presentó libro de compras y ventas sin observaciones...*”.

Afirma que las actas fiscales no fueron desconocidas por el funcionario actuante durante el proceso de *fiscalización*, así como tampoco fueron tachados de falsos, impugnados o desconocidos por la Administración Tributaria durante la sustanciación del recurso jerárquico y el contencioso tributario, por lo cual deben ser consideradas como fehacientes.

Con fundamento en las consideraciones expuestas, la representación en juicio de la contribuyente solicita sea declarada sin lugar el recurso de apelación ejercido por el Fisco Nacional.

#### V CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Vistos los términos del fallo apelado, así como las alegaciones expuestas en su contra por la representación fiscal, esta Sala observa que en el caso concreto la controversia planteada queda circunscrita a decidir si la sentencia definitiva número 066/2013 del 26 de noviembre de 2013, dictada por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, en la cual fue declarado **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario incoado por la contribuyente -empresa Restaurant Tasca The Great Cat, C.A.- incurrió en el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho, por: *i)* “*revocar*” parcialmente la multa impuesta por emitir facturas sin cumplir los requisitos exigidos, pues -en criterio de la representación fiscal- dichas facturas no cumplen con las mencionadas exigencias legales; y *ii)* “*revocar*” en su totalidad la sanción determinada por llevar los libros de compras y ventas sin cumplir con las formalidades legales.

Asimismo, corresponde a la Sala resolver el recurso de apelación incoado por la recurrente, y en este sentido, verificar si la sentencia de instancia incurrió en un error de juzgamiento al confirmar las sanciones de multa impuestas a la contribuyente por emitir facturas sin cumplir con las formalidades legales durante los períodos fiscales comprendidos desde enero hasta mayo de 2007.

Para decidir los recursos de apelación esta Máxima Instancia observa lo siguiente:

##### **1.- De la apelación fiscal:**



Sobre el vicio de falso supuesto de hecho y de derecho, en el cual presuntamente incurrió el tribunal de mérito al revocar parcialmente la multa impuesta por emitir facturas sin cumplir los requisitos legales exigidos; y en su totalidad la sanción determinada por llevar los libros de compras y ventas sin cumplir con las formalidades legales, esta Sala estima necesario resaltar lo establecido jurisprudencialmente sobre dicho vicio en las decisiones números 00183 del 14 de febrero de 2008, caso: *Banesco, Banco Universal, C.A.*; 00039 del 20 de enero de 2010, caso: *Alfredo Blanca González*; 00618 del 30 de junio de 2010, caso: *Shell de Venezuela, S.A.*, 00278 del 11 de abril de 2012, caso: *Automóviles El Marqués III, C.A.*), según las cuales:

*“... el vicio de suposición falsa en las decisiones judiciales se configura, por una parte, cuando el Juez, al dictar un determinado fallo, fundamenta su decisión en hechos inexistentes, falsos o que no guardan la debida vinculación con el o los asuntos objeto de decisión, verificándose de esta forma el denominado falso supuesto de hecho. Por otro lado, cuando los hechos que sirven de fundamento a la decisión existen, se corresponden con lo acontecido y son verdaderos, pero el órgano jurisdiccional al emitir su pronunciamiento los subsume en una norma errónea o inexistente en el derecho positivo, o incurre en una errada interpretación de las disposiciones aplicadas, se materializa el falso supuesto de derecho...”*. (Destacados de la Sala).

Bajo la óptica de lo expuesto, y a los fines de resolver la controversia planteada en apelación por la Administración Tributaria, resulta inminente analizar las pruebas cursantes en las actas procesales.

Así, se advierte que la Administración Tributaria impuso a cargo de la contribuyente sanciones de multa por incumplir con los deberes formales de indicar en las facturas los requisitos siguientes:

- El nombre completo y domicilio fiscal del o de la adquirente del bien o receptor o receptora del servicio, si se trata de una persona natural, se encuentra establecida en el **literal l)** del artículo 2 de la *Resolución* número 320.

- La denominación o razón social y domicilio fiscal del o de la adquirente del bien o receptor o receptora del servicio, en los casos de que se trate de una persona jurídica, sociedad de hecho o irregular, comunidad y demás entes económicos o jurídicos, públicos o privados, constituye el requisito impuesto en el **literal m)** de la referida norma.

- El número de inscripción del o de la adquirente en el Registro de Información Fiscal (RIF) y Número de Identificación Tributaria, (NIT) en caso de poseerlo, constituye el **literal n) eiusdem**.

- La condición de la operación, exigencia dispuesta en el **literal p)** del referido acto administrativo.

Por lo tanto, previamente a verificar el cumplimiento de los requisitos legales antes referidos en las facturas emitidas por la contribuyente la Sala estima necesario realizar las consideraciones siguientes:

#### 1.- Acerca del literal p)

Sobre la exigencia del requisito establecido en el literal p) del artículo 2 de la indicada Resolución número 320, debe esta Sala reiterar que dicha exigencia “... dejó de ser un requisito formal de obligatorio cumplimiento por parte de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado que emitieran facturas

*a través de máquinas fiscales...”, en virtud de la aplicación retroactiva de la Providencia Administrativa número 591 del 28 de agosto de 2007, emitida por el Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).*

En efecto, esta alzada; en sentencia número 00535 del 27 de abril de 2011, caso: *Móvil Cauchos, C.A.*, ratificada en las decisiones números 00570, 01169, 01518, 0613 del 28 de abril, 21 de septiembre de 2011, 17 de noviembre de 2011 y 21 de abril de 2014, casos: *Uomo Shop Sam-Val, C.A.*, *Meridiario, C.A.*, *Quality Cleaners, C.A.* y *Bar Restaurant El Galeón, C.A.*, respectivamente, entre otras; consideró lo siguiente:

*“... constatada la supresión de la referida formalidad, estima conveniente esta Superioridad reproducir el artículo 24 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual consagra el principio de irretroactividad de la Ley, expresando de manera textual lo siguiente:*

(...)

*Como puede leerse del citado precepto, el principio de irretroactividad de la Ley proscribire, en beneficio de la seguridad jurídica de los sujetos de derecho, la aplicación de una determinada normativa a situaciones de hecho suscitadas con anterioridad a su entrada en vigencia, de forma que la disposición novedosa resulta ineficaz para regular situaciones fácticas consolidadas en el pasado, permitiéndose la retroactividad de la norma, única y excepcionalmente, como defensa o garantía de la libertad del ciudadano (retroactividad in bonus).*

*Siguiendo estos lineamientos generales, el Código Orgánico Tributario de 2001, [aplicable en razón del tiempo] dispone en su artículo 8, lo siguiente:*

(...)

*De la lectura de la norma que antecede (...) puede apreciarse que el Legislador Nacional de 2001, inspirado en los principios del Derecho Penal común que informan al derecho sancionatorio tributario, incorporó al ámbito de las relaciones impositivas una derivación del principio ‘in dubio pro reo’, el cual supone la flexibilización del principio sancionatorio ‘tempus commissis infrationis’ en provecho inmediato, ya no de la garantía a la libertad personal como sucede en el ámbito penal, sino como medio de protección a las garantías económicas del contribuyente o responsable infractor, y de manera mediata, en obsequio a la observancia de la garantía o derecho a la igualdad ante la ley consagrado en el artículo 21 Constitucional, que prohíbe un trato discriminatorio entre sujetos que otrora violentaron la normativa aplicable en razón del tiempo, respecto de aquéllos que cometieron los mismos hechos luego de la despenalización de la conducta o de la atenuación o supresión de la sanción...”.*

Ahora bien, aun cuando en el supuesto examinado la presunta falta de alusión a la condición de pago de la transacción comercial en las facturas emitidas durante los períodos impositivos comprendidos entre los meses objeto de verificación, pudiera en principio, encuadrarse en el tipo sancionatorio previsto en el indicado numeral 3 del artículo 101 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón del tiempo, lo que investiría de legalidad al acto administrativo recurrido conforme al marco normativo aplicable para la fecha, sin embargo, la derogatoria absoluta del requisito dispuesto en el literal p) del artículo 2 de la Resolución número 320 del 28 de diciembre de 1999, por la Providencia Administrativa signada con las letras y números SNAT/2008/0257 del 19 de agosto de 2008, impone a esta Máxima Instancia aplicar retroactivamente al caso de autos, el indicado marco regulatorio, en tutela de los preceptos constitucionales establecidos en los artículos 21 y 24 de la Constitución de

la República Bolivariana de Venezuela y siendo que el supuesto incumplimiento advertido en la facturación de la contribuyente ya no es exigible en la actualidad, deviene imperativo a esta Sala **anular** del acto administrativo la determinación del incumplimiento de la referida exigencia legal. **Así se declara.**

## 2.- Sobre el literal l):

En relación con la exigencia de emitir facturas a través de formas libres indicando el “*nombre completo y domicilio fiscal del adquirente del bien o receptor del servicio, si se trata de persona natural*”, vale señalar que esta Sala Político-Administrativa en la sentencia número 0835 del 9 de julio de 2015, caso: *Salón de Belleza Las Mechas, C.A.*, procedió aplicar retroactivamente la Providencia Administrativa número *SNAT/2011/00071* del 8 de noviembre de 2011, sólo en lo atinente a falta de alusión al domicilio del adquirente del bien o servicio. En dicho fallo se indicó lo siguiente:

*“... De la revisión de las actas procesales se advierte que la Administración Tributaria impuso la sanción por el incumplimiento del deber formal de emitir facturas a través de formas libres sin cumplir con los requisitos legales a saber, literal l) toda vez que las facturas contenían el nombre de los adquirentes del servicio sin indicar su domicilio.*

*Al respecto, el artículo 1 y el literal l) del artículo 2 de la prenombrada Resolución N° 320, disponían lo siguiente:*

*(...)*

*‘Artículo 2º. Los documentos a que hace referencia el artículo anterior deben emitirse cumpliendo y llenando los siguientes requisitos:*

*(...omissis...)*

*l) Nombre completo y domicilio fiscal del adquirente del bien o receptor del servicio, si se trata de persona natural. (...). (Subrayado de la Sala).*

*Sin embargo, el Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) dictó la Providencia Administrativa N° 0421 de fecha 25 de julio de 2006, que establece las normas generales de emisión y elaboración de facturas y otros documentos, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.548 de fecha 23 de octubre de 2006, y que según se lee en su disposición final quinta entraría en vigencia “... el primer día del sexto mes calendario que se inicie a partir de su publicación...”, vale decir, el 1° de abril de 2007; lo cual así sería ratificado posteriormente, a través del artículo único de la Resolución N° 1.882 de fecha 16 de marzo de 2007, emanada del entonces Ministerio del Poder Popular para las Finanzas y publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.647 del día 19 del mismo mes y año.*

*Ahora bien, según puede observarse de la revisión del texto de la aludida Providencia Administrativa N° 0421, la referencia al domicilio del adquirente del bien o servicio que debía contenerse en las facturas fiscales y demás documentos obligatorios bajo el rigor de la citada Resolución N° 320 de 1999, ya no sería exigible.*

*Pese a lo anterior, a pocos días de la pretendida entrada en vigencia de la Providencia Administrativa N° 0421, específicamente el día 28 de agosto de 2007, el Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) dictó la Providencia Administrativa N° 0591, que establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.776 de fecha 25 de septiembre de 2007, cuyo artículo 12, establece:*

*'Artículo 12. Las facturas emitidas sobre formatos libres, por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, deben cumplir los siguientes requisitos:*

*(...omissis...)*

*7. Nombre y Apellido o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), del adquirente del bien o receptor del servicio. Podrá prescindirse del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), cuando se trate de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte, del adquirente o receptor'. (Subrayado de la Sala).*

*Según se aprecia de la disposición parcialmente reproducida, en la elaboración del listado de requisitos formales exigibles a los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado para la confección de sus respectivos comprobantes fiscales, el ente tributario nacional estableció **que las facturas sobre formatos libres deben contener el nombre y apellido o razón social y número de Registro de Información Fiscal (RIF) del adquirente sin hacer mención al domicilio del mismo.***

*Ahora bien, según se desprende de la disposición final sexta, la referida Providencia N° 0591 entraría en vigencia "... el primer día del sexto mes calendario que se inicie a partir de su publicación ...", esto es, el 1° de marzo de 2008; mientras que, en su disposición final séptima, se dejaría constancia que a partir de su publicación en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela, quedaría derogada la Providencia Administrativa N° 0421 del 25 de julio de 2006, la cual no llegó a entrar en vigor.*

*Posteriormente, en fecha 19 de agosto de 2008, el Superintendente del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) dictó la Providencia Administrativa N° SNAT/2008/0257 que establece las normas generales de emisión de facturas y otros documentos, publicada en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 38.997 de la misma fecha, que en su disposición final séptima, fija su entrada en vigencia a partir del momento en que fuera publicada en Gaceta Oficial; mientras que en su disposición final octava haría mención a que también con su publicación en el mencionado órgano divulgativo, quedaría derogada la Providencia Administrativa N° 0591 del 28 agosto de 2007.*

*Siendo ello así, estima conveniente esta Alzada reproducir parcialmente el texto del artículo 13 de la aludida Providencia Administrativa N° SNAT/2008/0257, el cual establece, en conjunto, los requisitos formales que han de ser exigidos a los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, para la emisión de facturas y demás comprobante fiscales, en los términos siguientes:*

*'Artículo 13. Las facturas emitidas sobre formatos o formas libres, por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, deben cumplir los siguientes requisitos:*

*(...omissis...)*

*7. Nombre y Apellido o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), del adquirente del bien o receptor del servicio. Podrá prescindirse del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), cuando se trata de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte, del adquirente o receptor....'*

*Conforme puede advertirse de la norma que antecede, en el último listado de formalidades transcrito parcialmente, no existe referencia alguna que imponga la obligación de incluir en la elaboración de las facturas y demás comprobantes fiscales ningún tipo de mención relativa **al domicilio del adquirente del bien o servicio lo cual sí estaba contenida en el citado literal l) del artículo 2 de la aludida Resolución N° 320 del 28/12/1999.***

*Con ello, queda evidenciado que a partir de la entrada en vigencia de la Providencia Administrativa N° 0591 del 28 agosto de 2007, la referida mención dejó de ser un requisito formal de obligatorio cumplimiento por parte de los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado que emitieran facturas a través de máquinas fiscales o a través de formas libres, una vez entrara en vigor la referida Providencia N° SNAT/2008/0257, vale decir, a partir del 19 de agosto de 2008; por esta misma razón, se advierte incuestionable que desde las fechas indicadas supra, la omisión de este señalamiento durante la elaboración de la factura no podría ser sancionada en los términos dispuestos en el citado numeral 3 del artículo 101 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo.*

*Aunado a lo anterior, y por tratarse del marco normativo vigente en materia de facturación, resulta pertinente traer a colación el artículo 13 de la Providencia Administrativa N° SNAT/2011/00071 del 8 de noviembre de 2011, publicada en Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela N° 39.795 de la misma fecha, acto que estableció las normas generales de emisión de facturas y otros documentos y derogó la citada Providencia N° SNAT/2008/0257, a partir de la referida publicación en Gaceta Oficial, el cual dispone:*

*'Artículo 13. Las facturas emitidas sobre formatos o formas libres por los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado, deben cumplir los siguientes requisitos:*

*(...omissis...)*

*7. Nombre y Apellido o razón social y número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), del adquirente del bien o receptor del servicio. Podrá prescindirse del número de Registro Único de Información Fiscal (RIF), cuando se trata de personas naturales que no requieran la factura a efectos tributarios, en cuyo caso deberá expresarse, como mínimo, el número de cédula de identidad o pasaporte, del adquirente o receptor...'*

*Del precepto parcialmente reproducido, se observa que en la elaboración del listado de requisitos formales exigibles a los contribuyentes ordinarios del impuesto al valor agregado para la elaboración de sus respectivos comprobantes fiscales, el órgano tributario nacional estableció que las facturas sobre formatos libres deben contener el nombre y apellido o razón social y número de Registro de Información Fiscal (RIF) del adquirente del bien o servicio sin hacer mención al domicilio del mismo.*

*En tal virtud, el problema se plantea en torno a los efectos que la derogatoria de este requisito podría producir respecto de los actos sancionatorios previamente dictados bajo el rigor de la derogada Resolución N° 320, como es el caso de las cuestionadas Resoluciones de Imposición de Sanción Nos. GRTI/RLL/DF/N-025000768, 025000780, 025000782, 025000785, 025000786, 025000787 y 025002403, todas del 5 de octubre de 2005.*

*Pese a lo anterior, y una vez constatada la supresión de la referida formalidad, estima conveniente esta Superioridad reproducir el artículo 24 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, el cual consagra el principio de irretroactividad de la Ley, expresando de manera textual lo siguiente:*

*(...)*

*Siguiendo estos lineamientos generales, el Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, dispone en su artículo 8, lo siguiente:*

*(...)*

*De la lectura de la norma que antecede, y en especial del fragmento subrayado por esta Superioridad, puede apreciarse que el Legislador Nacional de 2001, inspirado en los principios del Derecho Penal común que informan al derecho sancionatorio tributario, incorporó al ámbito de las relaciones impositivas una derivación del principio 'in dubio pro reo', el cual supone la flexibilización del principio sancionatorio 'tempus commissis infrationis' en provecho inmediato, ya no de la garantía a la libertad personal como sucede en el ámbito penal, sino como medio de protección a las garantías económicas del contribuyente o responsable infractor; y de manera mediata, en obsequio a la observancia de la garantía o derecho a la igualdad ante la ley consagrado en el artículo 21 Constitucional, que prohíbe un trato discriminatorio entre sujetos que otrora violentaron la normativa aplicable en razón del tiempo, respecto de aquéllos que cometieron los mismos hechos luego de la despenalización de la conducta o de la atenuación o supresión de la sanción.*

*Por esta razón, aun cuando en el caso examinado la falta de alusión al domicilio del adquirente del bien o servicio encuadraba perfectamente en el tipo sancionatorio previsto en el numeral 3 del artículo 101 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, lo que invistió de legalidad al acto administrativo recurrido conforme al marco normativo aplicable para la fecha, la derogatoria absoluta de este requisito en la vigente Providencia Administrativa N° SNAT/2011/00071 del 8 de noviembre de 2011, impone a esta Máxima Instancia a aplicar retroactivamente al caso de autos el aludido marco regulatorio, y siendo que el incumplimiento advertido en la facturación de la empresa accionante ya no es exigible en la actualidad, deben forzosamente anularse de las Resoluciones impugnadas la multa impuesta por este particular, por resultar a la fecha del presente fallo violatoria de las precitadas garantías constitucionales. Así se declara.*

*Visto lo anterior, debe forzosamente esta Sala Político Administrativa anular la Resolución cuestionada sólo en lo que respecta a las multas impuestas por prescindencia total o parcial de los requisitos formales exigidos en la facturación (Literales l) y p) de la Resolución N° 320 de 1999). Así se declara...". (Destacados de la Sala).*

De la transcripción anterior, se advierte que bajo la vigencia de la mencionada *Resolución* número 320 del 28 de diciembre de 1999, **la falta de indicación del domicilio del o de la adquirente** encuadraba perfectamente en el tipo sancionatorio previsto en el numeral 3 del artículo 101 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo, lo que invistió de legalidad al acto administrativo recurrido conforme al marco normativo aplicable para la fecha, sin embargo, la derogatoria absoluta de este requisito en la mencionada *Providencia* identificada con las letras y números *SNAT/2011/00071* del 8 de noviembre de 2011, impone a esta Máxima Instancia a aplicar retroactivamente al caso de autos el aludido marco regulatorio, y siendo que el incumplimiento advertido en la facturación de la empresa accionante ya no es exigible en la actualidad. (*Vid.*, sentencia número 0872 del 1° de agosto de 2017, caso: *Inversiones Delta Xtreme, S.A.*). **Así se establece.**

Pese a lo anterior, se advierte que en el caso de autos los ilícitos detectados en relación con dicho literal *l)* también abarca la emisión de facturas sin indicar **el nombre completo del comprador o compradora**, el cual continúa siendo una exigencia en la emisión de las facturas que emitan los y las contribuyentes. (*Vid.*, sentencia número 01229 del 8 de noviembre de 2017, caso: *Comercial Connie, C.A.*).

Con fundamento en las consideraciones precedentes, la Sala debe forzosamente **anular** de la *Resolución* impugnada la determinación del incumplimiento del deber de indicar en las facturas emitidas durante los períodos fiscalizados, **la falta de indicación del domicilio del o la adquirente.**

No obstante, realizará el análisis de las facturas consignadas por el recurrente en el expediente administrativo, verificando el incumplimiento de los literales: **l)** en lo referido **al nombre completo del comprador o compradora** del bien o servicio (sin considerar la exigencia de indicar el domicilio de éste o ésta); **m)** atinente a la denominación o razón social y domicilio fiscal del adquirente del bien o receptor o receptora del servicio, en los casos que se trate de una persona jurídica, sociedad de hecho o irregular, comunidad y demás entes económicos o jurídicos; y **n)** relacionado con la exigencia de señalar en las facturas el número de inscripción del o la adquirente en el Registro de Información Fiscal (RIF) y Número de Identificación Tributaria, (NIT) en caso de poseerlo.

Así, del estudio de las pruebas aportadas al expediente judicial referidas a las facturas originales emitidas por la empresa accionante durante los meses objeto de la verificación fiscal -las cuales no fueron objeto de impugnación por parte del Fisco Nacional-, la Sala constata lo siguiente:

- De las facturas emitidas por la recurrente durante el mes de junio de 2007, más de ciento cincuenta (150) facturas fueron emitidas sin cumplir con los descritos requisitos legales, razón por la cual la Sala considera -contrariamente a lo indicado por el fallo de mérito- que la empresa Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., no logró desvirtuar la presunción de legalidad y veracidad de los actos administrativos impugnados, en relación con la determinación del incumplimiento de los deberes formales en la emisión de las facturas emitidas para el mes de junio de 2007.

Por consiguiente, se declaran **firmes** las sanciones de multa determinadas para este período fiscal. **Así se determina.**

Ahora bien, en relación con las sanciones multa impuestas a la contribuyente por presentar los Libros de Compras y Ventas sin cumplir con los requisitos legales dispuestos en los artículos 70, 75, 76 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado de 1999.

La Sala evidencia del acto administrativo impugnado refiere que dichos Libros “... *no indican el nombre del adquirente de los bienes o servicios, el número de registro de información fiscal, no discriminar las alícuotas aplicadas, las operaciones exentas, y por no coincidir los resúmenes de los libros con el contenido de las declaraciones de IVA presentadas por la recurrente...*”.

Sobre el particular, se observa que la contribuyente consignó en autos copias simples de los Libros de Compras y Ventas llevados durante los meses fiscalizados, esto es, desde enero de 2007 hasta junio del mismo año, las cuales cabe destacar no fueron desconocidas ni impugnadas por el Fisco Nacional en la instancia o ante este Alto Tribunal, por lo cual en principio tendrían pleno valor probatorio, conforme a lo señalado en el artículo 429 del Código de Procedimiento Civil aplicable a la materia tributaria por remisión expresa del artículo 332 del Código Orgánico Tributario de 2001, vigente en razón de su vigencia temporal.

Sin embargo, al valorar tales documentos se constata que la información descrita en dichos Libros no coincide con sus respectivos resúmenes, ni con las facturas consignadas en el expediente presuntamente emitidas por la empresa accionante durante los referidos períodos impositivos, razón por la cual se concluye que la contribuyente no logró desvirtuar la presunción de veracidad y legitimidad del acto administrativo impugnado

entorno a este punto (*vid.*, decisión de esta alzada número 00870 del 11 de junio de 2014, caso: *Revestimientos Decorativos Marluc, S.A.*), a los cuales la jurisprudencia les “*reconoce la misma fuerza probatoria que a un documento público*” por su “*autenticidad*” (*vid.*, sentencia de la Sala Constitucional número 211 del 9 de abril de 2014, caso: *Alejandro Esis Urdaneta*).

En consecuencia, esta Superioridad estima procedente la sanción pecuniaria impuesta por la Administración Tributaria por el incumplimiento del deber formal de presentar los Libros de Compras y Ventas sin cumplir con los requisitos legales dispuestos en los artículos 70, 75, 76 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado de 1999, razón por la cual adquiere firmeza. **Así se decide.**

Vistas las consideraciones expuestas, este Máximo Tribunal estima procedente el vicio de falso supuesto de hecho y derecho denunciado por la República, razón por la cual declara **con lugar** la apelación interpuesta por la representación fiscal, en consecuencia, se **revoca** del fallo de instancia el punto referido a la nulidad de las sanciones de multa impuestas por: *i)* emitir facturas de venta por medios automatizados o computarizados tipo forma libre sin cumplir con las formalidades legales establecidas en el artículo 2, literales *l)*, *m)*, y *n)* la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999, durante junio de 2007; y *ii)* presentar los Libros de Compras y Ventas sin cumplir con los requisitos legales dispuestos en los artículos 70, 75, 76 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado de 1999, “... *por no indicar el nombre del adquirente de los bienes o servicios, el número de registro de información fiscal, no discriminar las alícuotas aplicadas, las operaciones exentas, y por no coincidir los resúmenes de los libros con el contenido de las declaraciones de IVA presentadas por la recurrente...*”. **Así se establece.**

## **2.- Apelación de la contribuyente:**

Se advierte que la empresa recurrente denuncia que la sentencia de mérito incurrió en un error de juzgamiento al confirmar las sanciones de multa impuestas a la contribuyente por emitir facturas sin cumplir con las formalidades legales durante los períodos fiscales comprendidos desde enero hasta mayo de 2007.

Previo a resolver tal argumento, se estima necesario destacar que este órgano jurisdiccional vista la ausencia del expediente administrativo, mediante auto para mejor proveer signado con las letras y número AMP-033 de fecha 11 de marzo de 2015, solicitó a la Administración Tributaria los originales o las copias certificadas del expediente administrativo relacionado con la presente causa.

Sobre el particular, se advierte que a la fecha de emisión del presente fallo no ha sido consignada la información requerida, por lo tanto, resulta pertinente acotar en relación a la importancia de la incorporación del expediente administrativo en el proceso, la sentencia de esta Sala número 1257 del 12 de junio de 2007, caso: *Echo Chemical 2000, C.A.*, en la cual se sostuvo lo siguiente:

*“... lo cierto es que en la práctica judicial todo tribunal contencioso administrativo, particularmente cuando se está en presencia de un recurso de nulidad ejercido contra un acto de efectos particulares, solicita los antecedentes administrativos del caso, conformados por el expediente administrativo que se formó a tal efecto, ya que éste constituye un elemento de importancia cardinal para la resolución de la controversia y una carga procesal para la Administración acreditarlo en juicio (...).*”



*Ahora bien, considera esta Sala que dentro del proceso contencioso administrativo de anulación el expediente administrativo, como prueba judicial, no puede verse desde la ya superada óptica del principio dispositivo puro, que propugnaba que el juez debía permanecer inactivo y limitarse a juzgar con las pruebas que las partes aportasen, por lo que resultaría indiferente si el mismo es acreditado o no a los autos; muy por el contrario, el expediente administrativo dentro del proceso contencioso administrativo de anulación se erige como requisito fundamental para la búsqueda de la verdad material, por lo que constituye una prueba de importancia medular para que el juez contencioso administrativo pueda formarse una acertada convicción sobre los hechos y garantice que el proceso sirva como un instrumento para la realización de la justicia, como lo dispone el artículo 257 del Texto Fundamental.*

(...)

***Lo expuesto no obsta para que esta Sala, como lo ha reiterado en anteriores oportunidades, no pueda decidir si no consta en autos el expediente administrativo, puesto que éste constituye la prueba natural -mas no la única- dentro del proceso contencioso administrativo de anulación, por lo que la no remisión del expediente administrativo acarrea una presunción favorable sobre la procedencia de la pretensión de la parte accionante...”. (Resaltado de esta Sala).***

Visto el criterio jurisprudencial expuesto, se advierte en el caso de autos que la **falta de remisión del expediente administrativo no impide a esta alzada decidir la causa, sin embargo, su ausencia hace nacer en cabeza del accionante una presunción favorable sobre la procedencia de su pretensión.** En consecuencia, esta Sala pasará a resolver el recurso de apelación interpuesto con los elementos cursantes en autos y de acuerdo a los alegatos formulados por las partes en el proceso. **Así se decide.**

Siendo así, y a los efectos de resolver el argumento planteado por la contribuyente en apelación, referido a la falta de apreciación y valoración del *Acta de Recepción* signada con las letras y números *RCA-DF-VDF-IVA-2007-4849-1* del 27 de julio de 2007, cursante a los folios 38 al 44, en la cual la Administración Tributaria determinó textualmente “... en el punto 10.1 ‘*Si*’ presentó facturas y estas cumplen con todos los requisitos, SIN OBSERVACIÓN...”; esta Sala observa lo siguiente:

En el apartado número 10 del *Acta de Recepción* signada con las letras y números *RCA-DF-VDF-IVA-2007-4849-1* (cuyo original se encuentra inserto a los folios 38 a la 44), la funcionaria actuante Ada Martínez Uzcátegui, antes identificada, indicó: “... ***la empresa emite facturas emanadas de imprenta autorizada en forma continua...***”, y en el *Acta de Recepción* distinguida con las letras y números *RCA-DF-VDF-IVA/2007-4849-2* del 18 de septiembre de 2007 (folio 45), la mencionada funcionaria señaló: “... *se recibe copia fotostáticas de las facturas de venta emitidas en los periodos fiscales enero 2007 a junio 2007, ambos inclusive, la primera y la última factura de venta emitida en cada periodos fiscal la cual se entrega de esta manera debido a que (sic) contribuyente alega razoner (sic) de costo (sic) pero pone a la orden ver los archivos de facturas de ventas para cualquier revisión, factura que se recibe en copia fotostática previa verificación con los **originales las cuales cumplen con los requisitos legales que rigen la facturación** (Resolución 320)...”.*

De lo cual la Sala evidencia que tal como lo expresó la contribuyente en su escrito de apelación, las referidas actuaciones fiscales contrarían lo indicado en la *Resolución* signada con las letras y números

*SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, y visto que la Administración Tributaria no consignó en autos el expediente administrativo, lo cual impide a esta Sala analizar con mayor detalle la totalidad de las facturas emitidas por la contribuyente, para determinar si efectivamente cumplen o no con las exigencias legales y constatar si el acto administrativo impugnado se encuentra ajustado a derecho.

Por lo tanto, esta Máxima Instancia considera que el acto administrativo impugnado se encuentra inmotivado respecto a las sanciones de multa impuestas por omisión de requisitos legales en las facturas emitidas desde enero hasta mayo de 2007, pese haber indicado la base legal de los mismos. **Así se determina.**

En consecuencia, se **anulan** de la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), las referidas penas pecuniarias. **Así se establece.**

Vista la declaratoria precedente, se declara **con lugar** la apelación incoada por la contribuyente, y se **revoca** el fallo de mérito sobre este punto. **Así se decide.**

En atención a las consideraciones precedentes, la Sala ordena a la Administración Tributaria a efectuar el recálculo de las multas impuestas a cargo de la contribuyente, atendiendo a lo expuesto en la motiva de este fallo y en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo.

Vistas las consideraciones precedentes, la Sala decide: **con lugar** la apelación interpuesta por el Fisco Nacional, en consecuencia, se **revoca** del fallo de instancia el punto referido a la nulidad de las sanciones de multa impuestas por: *i)* emitir facturas de venta por medios automatizados o computarizados tipo forma libre sin cumplir con las formalidades legales establecidas en el artículo 2, literales *l)*, *m)*, y *n)* la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999, **durante junio de 2007**; y *ii)* presentar los Libros de Compras y Ventas sin cumplir con los requisitos legales dispuestos en los artículos 70, 75, 76 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado de 1999. **Así se determina.**

Asimismo, se decide **con lugar** el recurso de apelación incoado por la representación judicial de la empresa Restaurant Tasca The Great Cat, C.A., en consecuencia, se **revoca** la sentencia apelada en relación con la firmeza de las sanciones de multa impuestas por incumplir con el deber de emitir facturas sin cumplir con los deberes formales para los períodos fiscales **comprendidos entre enero y mayo de 2007**. **Así se decide.**

Con fundamento en lo antes expuesto, esta Sala declara **parcialmente lugar** el recurso contencioso tributario incoado por la recurrente contra la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, de la cual se **anula** lo siguiente: *i)* el *quantum* de las sanciones de multa impuestas; *ii)* los incumplimientos detectados referidos a no indicar en las facturas de venta: la condición de la operación y el domicilio del adquirente del bien o servicio; y *iii)* las multas impuestas para los períodos fiscales comprendidos entre enero y mayo de 2007. Se dejan **firmes** los incumplimientos detectados atinentes a: *i)* emitir facturas de venta por medios automatizados o computarizados tipo forma libre sin cumplir con las formalidades legales establecidas en el artículo 2, literales *l)*, *m)*, y *n)* de la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999, en el mes de junio de 2007; y *ii)* presentar los Libros de

Compras y Ventas sin cumplir con los requisitos legales dispuestos en los artículos 70, 75, 76 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado de 1999. **Así se declara.**

En virtud de lo anterior, se ordena a la Administración Tributaria realizar el recálculo de las multas impuestas y emitir nuevas *Planillas de Liquidación*, considerando lo dispuesto en el artículo 81 del Código Orgánico Tributario de 2001, aplicable en razón del tiempo. **Así se determina.**

Por último, declarado parcialmente con lugar como ha quedado el recurso contencioso tributario, **no procede** la condenatoria en costas procesales en virtud de no haber vencimiento total de las partes, conforme a lo preceptuado en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. **Así se decide.**

## VI DECISIÓN

En virtud de las consideraciones precedentes, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela, y por autoridad de la Ley, declara:

1.- **CON LUGAR** el recurso de apelación ejercido por la representación judicial del **FISCO NACIONAL** contra la sentencia definitiva número 066/2013 dictada el 26 de noviembre de 2013, por el Tribunal Superior Cuarto de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado por la sociedad de comercio **RESTAURANT TASCA THE GREAT CAT, C.A.**, contra la *Resolución* signada con las letras y números *SNAT/INTI/GRTI/RCA/DJT/CRA/2013-000013* del 17 de enero de 2013, emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT). Por lo tanto, se **REVOCA** del fallo de instancia el pronunciamiento referido a la nulidad de la multa impuesta por emitir facturas sin cumplir los requisitos legales exigidos durante el mes de junio de 2007; y en su totalidad la sanción determinada por llevar los libros de compras y ventas sin cumplir con las formalidades legales.

2.- **CON LUGAR** el recurso de apelación ejercido por la contribuyente contra la decisión judicial de mérito, de la cual se **REVOCA** la declaratoria de firmeza de las sanciones de multa impuestas por incumplir con el deber de emitir facturas sin cumplir con los deberes formales para los meses comprendidos entre enero y mayo de 2007.

3.- **PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto conjuntamente con medida cautelar de suspensión de efectos por la contribuyente. En consecuencia:

3.1.- Se **ANULA** el *quantum* de las sanciones de multa impuestas, así como, los incumplimientos detectados referidos a la falta de indicación en las facturas la condición de la operación y el domicilio del adquirente, y las multas impuestas para los períodos fiscales comprendidos entre enero y mayo de 2007.

3.2.- Se dejan **FIRMES** los incumplimientos detectados atinentes a los incumplimientos detectados atinentes a: *i)* emitir facturas de venta por medios automatizados o computarizados tipo forma libre sin cumplir

con las formalidades legales establecidas en el artículo 2, literales *l)*, *m)*, y *n)* de la *Resolución* número 320 del 29 de diciembre de 1999, en el mes de junio de 2007; y *ii)* presentar los Libros de Compras y Ventas sin cumplir con los requisitos legales dispuestos en los artículos 70, 75, 76 del Reglamento del Impuesto al Valor Agregado de 1999.

Se **ORDENA** a la Administración Tributaria realizar el recálculo de las multas impuestas y emitir nuevas *Planillas de Liquidación*, en los términos expuestos en la motiva de este fallo.

**NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES** en virtud de no haber vencimiento total de las partes.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Remítase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase lo ordenado.

Dada, firmada y sellada en el Salón de Despacho de la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia, en Caracas, a los catorce (14) días del mes de marzo del año dos mil dieciocho (2018). Años 207° de la Independencia y 159° de la Federación.

La Presidenta,  
**MARÍA CAROLINA  
AMELIACH VILLARROEL**

El Vicepresidente -  
Ponente,  
**MARCO ANTONIO  
MEDINA SALAS**

La Magistrada,  
**BÁRBARA GABRIELA  
CÉSAR SIERO**

El Magistrado,  
**INOCENCIO  
FIGUEROA  
ARIZALETA**

La Magistrada,  
**EULALIA COROMOTO  
GUERRERO RIVERO**

La Secretaria,  
**GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD**

**En fecha quince (15) de marzo del año dos  
mil dieciocho, se publicó y registró la  
anterior sentencia bajo el N° 00315.**

La Secretaria,  
**GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD**