



LA REPUBLICA BOLIVARIANA DE VENEZUELA
EN SU NOMBRE

EL TRIBUNAL SUPREMO DE JUSTICIA

Magistrado Ponente: **INOCENCIO ANTONIO FIGUEROA ARIZALETA**
Exp. Nro. 2018-0212

Mediante Oficio Nro. 460/2017 de fecha 20 de noviembre de 2017, recibido en esta Sala Político-Administrativa el 21 de febrero de 2018, el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas remitió el expediente Nro. AP41-U-2014-000264 de su nomenclatura, correspondiente al recurso contencioso tributario ejercido en fecha 18 de septiembre de 2014 por los abogados Carlos Fernández Smith, Nel David Espina y Yoshian Zerpa Sánchez, con INPREABOGADO Nros. 36.714, 64.069 y 147.470, respectivamente, actuando con el carácter de apoderados judiciales de la sociedad de comercio **SCHLUMBERGER VENEZUELA, S.A.**, inscrita en el Registro Mercantil Primero de la Circunscripción Judicial del Distrito Federal y Estado Miranda (hoy Distrito Capital y Estado Bolivariano de Miranda) el 2 de noviembre de 1990, bajo el Nro. 73, Tomo 37-A-Pro.

Dicho medio de impugnación fue incoado contra la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1° de julio de 2014 (notificada el 16 del mismo mes y año), suscrita conjuntamente por el Jefe de la División de Sumario Administrativo y el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, en la cual se confirmaron parcialmente las cantidades objetadas a la contribuyente mediante el Acta de Reparación Nro. SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259-18-31 del 28 de noviembre de 2013, levantada por el referido Servicio Autónomo, por concepto de “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación*”, por la cantidad de Un Millón Seiscientos Diecinueve Mil Trescientos Noventa y Nueve Bolívares con Veintitrés Céntimos (Bs. 1.619.399,23), hoy expresada en Dieciséis Bolívares con Diecinueve Céntimos (Bs. 16,19) y “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria*”, por la cifra de Setecientos Ochenta y Cuatro Mil Trescientos Diecinueve Bolívares con Sesenta y Ocho Céntimos (Bs. 784.319,68), equivalente actualmente a Siete Bolívares con Ochenta y Cuatro Céntimos (Bs. 7,84), y se revocaron los montos de Sesenta Mil Ciento Cuarenta y Un Bolívares con Setenta y Tres Céntimos (Bs. 60.141,73) y Quince Mil Sesenta y Tres Bolívares con Noventa y Ocho Céntimos (Bs. 15.063,98), reexpresados ahora en Sesenta Céntimos de Bolívar (Bs. 0,60) y Quince Céntimos de Bolívar (Bs. 0,15), correspondientes a “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación*” y “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria*”, respectivamente, todo de conformidad con lo establecido en el artículo

35 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado de 2007, vigente en razón del tiempo y en el artículo 62 del Reglamento de dicha Ley de 1999, para los períodos fiscales comprendidos entre los meses de enero y diciembre de 2011.

En tal sentido, la Resolución impugnada dejó sentado que “(...) [v]isto que en el presente caso, la confirmatoria de las objeciones fiscales examinadas no generó impuesto a pagar, **no hay lugar a la emisión de planillas por tal concepto ni por ningún otro (...)**”. (Corchetes de esta Sala y negrillas de la fuente).

La remisión ordenada responde al pronunciamiento que debe emitir esta Alzada, de acuerdo a lo previsto en el artículo 84 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República de 2016, acerca de la consulta obligatoria de la **sentencia definitiva Nro. 146/2017 dictada por el Juzgado a quo el 27 de julio de 2017**, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la compañía accionante.

El 28 de febrero de 2018 se dio cuenta en Sala y, en la misma oportunidad, el Magistrado Inocencio Antonio Figueroa Arizaleta fue designado Ponente, a los fines del pronunciamiento acerca de la consulta.

Realizado el estudio del expediente, pasa este Alto Tribunal a decidir con fundamento en los artículos 26, 253 y 257 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela.

I ANTECEDENTES

A través de la Providencia Administrativa Nro. SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259 del 5 de diciembre de 2012 (notificada en la misma fecha), las funcionarias Reina Xiomara Chacón Molina y Thais Coromoto Rey Baudet, titulares de las cédulas de identidad Nros. 6.359.601 y 5.580.751, en su carácter de “*fiscal actuante*” y “*supervisora*”, respectivamente, adscritas a la División de Fiscalización de Minas, Hidrocarburos y Actividades Conexas de la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), practicaron el procedimiento de fiscalización a la empresa Schlumberger Venezuela, S.A., en materia de impuesto al valor agregado para los períodos de imposición comprendidos entre los meses de enero y diciembre de 2011, en su condición de contribuyente.

El 28 de noviembre de 2013 la mencionada sociedad mercantil fue notificada del Acta de Reparación Nro. SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259-18-31 del 28 de noviembre de 2013 de esa misma fecha, en la cual el órgano exactor dejó sentado que “(...) *la contribuyente no consignó las facturas originales requeridas respecto al monto de Bs. 1.679.540,96, y entregó copias fotostáticas de las facturas originales requeridas respecto al monto de Bs. 799.383,66 (...)*”. (Negrillas de la fuente).

En fecha 29 de enero de 2014 la contribuyente presentó escrito de descargos contra el prenombrado acto administrativo ante la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT).

El 16 de julio de 2014 se notificó a la referida compañía de la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1º de julio de 2014 del 1º del mismo mes y año, en la cual se confirmó parcialmente el contenido de la mencionada Acta de Reparación en lo atinente a “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación*” y “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria*”, señalando además que en vista de que “*(...) la confirmatoria parcial de las objeciones fiscales examinadas no generó impuesto a pagar, no hay lugar a la emisión de planillas por tales conceptos ni por ningún otro (...)*”.

Contra dichos actos administrativos, el 18 de septiembre de 2014 los mencionados representantes judiciales de la contribuyente ejercieron el recurso contencioso tributario ante la Unidad de Recepción y Distribución de Documentos (U.R.D.D.) de los Tribunales Superiores de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, en los términos siguientes:

Denunciaron que la “*(...) Resolución está viciada de nulidad por ilegalidad al confirmar el rechazo de la deducción de créditos fiscales (...) correspondientes a los períodos comprendidos entre el (sic) mes (sic) de enero y diciembre del año 2011 (...)*”.

En tal sentido, afirmaron que el criterio asumido por “*(...) la Administración Tributaria constituye un falso supuesto de derecho al señalar que el artículo 35 de la Ley de IVA (sic) restringe la demostración de la veracidad del crédito fiscal exclusivamente a la factura original (...)*”, ya que tal posición -a decir de esa representación judicial- “*(...) infringe claramente el contenido del artículo 156 del COT (sic) y supone una limitación inadmisibles al principio de libertad de pruebas establecido en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (...)*”.

Adujeron además que “*(...) atribuir al ejemplar original de la factura el carácter de prueba exclusiva de los créditos fiscales, no sólo infringe el derecho a la libertad de prueba consagrado en el artículo 156 del COT (sic) (...) sino que implica un desconocimiento de la función meramente instrumental que cumplen las facturas dentro de la estructura técnica del IVA (sic)[,] (que no es otra que la de servir de medio de prueba de las operaciones gravadas, con miras a facilitar un efectivo control fiscal) (...)*”, recalcando que en virtud del principio de libertad de pruebas es perfectamente posible la demostración del crédito fiscal a través de medios distintos a la factura original. (Añadido de este Máximo Juzgado).

Igualmente, alegaron que del “*(...) análisis conjunto de todos los elementos de prueba aportados [por la empresa], que constan en el expediente administrativo, se demuestra que [su representada] efectivamente realizó las operaciones que dieron origen a los créditos fiscales cuya deducción fue indebidamente rechazada por los fiscales actuantes por falta de comprobación o por comprobación insuficiente (...)*”. (Corchetes de esta Sala).

Por otra parte, aseveraron que el órgano exactor incurrió en la violación al debido proceso y al derecho a la defensa de la sociedad mercantil actora, “*(...) al omitir valorar las pruebas documentales aportadas (...) durante la etapa probatoria del sumario administrativo (...)*”, señalando adicionalmente que “*(...) en la Resolución la Administración Tributaria desconoc[ió] por completo la vigencia del principio de libertad probatoria en materia tributaria consagrado en el artículo 156 del COT (sic) (...)*”. (Agregado de este Órgano Jurisdiccional).

Aunado a lo anterior, refirieron que en la emisión del acto recurrido no se valoraron “(...) *las pruebas aportadas (...) en el sumario administrativo, [incumpliendo la Administración Tributaria lo] previsto en el numeral 5 del artículo 191 del COT (sic) (...)*”. [Interpolado de esta Superioridad].

También señalaron que el órgano recaudador “(...) *desconoce el valor probatorio de las certificaciones de las facturas emitidas por los proveedores que emitieron facturas (...) durante los períodos fiscalizados (...)*”, que respaldan el derecho de su representada para la deducción de los créditos fiscales “(...) *objetados por falta de comprobación (...)*”.

Por último, enfatizaron que en la Resolución impugnada no se realizó ni “(...) *una sola (sic) mención sobre las razones o motivos por los cuales [se le otorgó] o [negó] el valor probatorio a la documentación aportada (...)*”, en detrimento del deber de valorar las pruebas promovidas y, por ende, del derecho a ser oído, contraviniendo además “(...) *el artículo 89 de la LOPA que establece la obligación del órgano administrativo de resolver todos los asuntos que se sometan a su consideración dentro del ámbito de su competencia (...)*”. (Añadido de esta Alzada).

II DEL FALLO OBJETO DE CONSULTA

Mediante sentencia definitiva Nro. 146/2017 de fecha 27 de julio de 2017, el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario incoado por los abogados Carlos Fernández Smith, Nel David Espina y Yoshian Zerpa Sánchez, antes identificados, actuando con el carácter de apoderados judiciales de la sociedad de comercio Schlumberger Venezuela, S.A., bajo la motivación reflejada a continuación:

“(...) La contribuyente señala que la Administración Tributaria incurrió en el vicio de falso supuesto de derecho al considerar que el único elemento de prueba válido para demostrar la deducción de los créditos fiscales por conceptos de compras nacionales durante los ejercicios examinados es la factura original, según lo dispuesto en el artículo 35 de la Ley del Impuesto al Valor Agregado [de 2007, vigente en razón del tiempo].

Asevera que se debe tomar en cuenta a los efectos de demostrar la veracidad de las operaciones que dieron origen a los créditos fiscales cuya deducción fue rechazada por la Autoridad Fiscal por falta de comprobación o comprobación insuficiente, los documentos aportados durante el sumario administrativo, esto es: ‘(i) facturas originales; (ii) copias de aquellas facturas en las que no contaba con el original; (iii) certificaciones originales de los proveedores que emitieron facturas a SVSA (sic) durante los períodos fiscalizados; (iv) otros documentos tales como comprobantes de retención de IVA emitidos por [su] representada; planillas en la que se evidencia el enteramiento del IVA retenido y archivo TXT en el que se demuestra la transmisión de la retención del IVA al portal del SENIAT’.

*Asevera que la Administración Tributaria omitió valorar dichos elementos de pruebas al basarse meramente en el criterio de que la contribuyente debía haber consignado la factura original como único medio de prueba admisible para la demostración de la veracidad del crédito fiscal, violando así el principio de libertad probatoria previsto en el artículo 156 del Código Orgánico Tributario de 2001 [vigente *ratione temporis*] y el numeral 5 del artículo 191 *eiusdem*, al debido proceso y los derechos a la defensa y ser oído contemplados en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela, así como el principio inquisitivo y antiformalismo.*

Asegura que de acuerdo con lo dispuesto en los (sic) artículos 240 del Código de la especialidad y 62 y 89 de la Ley Orgánica de Procedimientos Administrativos, la Administración Tributaria está obligada a analizar y pronunciarse sobre todos y cada uno de los alegatos y pruebas presentados por los administradores, lo que se conoce como el principio de globalidad y de motivación.

Por su parte la representación fiscal, alega que los artículos 35 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado [de 2007, vigente en razón del tiempo] y 62 (segundo aparte) de su Reglamento [de 1999] le dan una preeminencia a la factura original del adquiriente de bienes y servicios para que sea susceptible de deducción.

Esgrime que la actuación fiscal requirió a la empresa investigada el original de las facturas a fin de verificar la operación, consignando sólo copias fotostáticas de las facturas originales por la cantidad de setecientos noventa y nueve [mil] trescientos ochenta y tres bolívares con sesenta y seis céntimos (Bs. 799.383,66).

Manifiesta que al aportar la contribuyente durante el sumario administrativo las facturas originales de las operaciones realizadas en los meses de febrero y marzo de 2001, por las cantidades [de] quince mil sesenta y tres bolívares con noventa [y ocho céntimos] (Bs. 15.063,98) y sesenta mil ciento cuarenta y un bolívares con setenta tres céntimos (Bs. 60.141,73), la Administración revocó el monto de los créditos fiscales rechazados por falta comprobación, de allí que la misma debió demostrar su afirmación con pruebas suficientes para dejar sin efectos el acto administrativo recurrido.

Asevera que la Autoridad Fiscal actuó apegada a la normativa legal y el acto administrativo se encuentra debidamente motivado.

Ahora bien, de los Anexos 2 y 3 del Acta de Reparación N° SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259-18-31, antes detallada, la Administración Tributaria rechazó créditos fiscales como a continuación se especifica:

(...omissis...)

Luego, la Autoridad Fiscal mediante la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103, antes detallada, revocó los créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación y por falta de comprobación satisfactoria por las cantidades de sesenta mil ciento cuarenta y un bolívares con setenta y tres céntimos (Bs. 60.141,73) y quince mil sesenta y tres bolívares con noventa y ocho céntimos (Bs. 15.063,98), debido a que la contribuyente presentó las facturas originales Nos. 1691 y 55909 correspondientes a las sociedades mercantiles Mecánica Terrestre y Marítima, C.A. y Global Guards, C.A., en ese orden.

Bajo tales premisas, resulta necesario para este Operador de Justicia examinar el contenido de los artículos 35 del Ley que establece el Impuesto al Valor Agregado de 2007 [aplicable en razón de su vigencia temporal] y 62 de su Reglamento General de 1999, los cuales prevén:

(...omissis...)

Al respecto, la Sala Político-Administrativa del Tribunal Supremo de Justicia ha sostenido en diversas decisiones que aún cuando la factura original es necesaria para obtener el derecho a deducir créditos fiscales, por ser el documento ideal para demostrar las operaciones efectuadas en la actividad económica del contribuyente de que se trate; no obstante, la misma no es el único instrumento con el que se puede verificar el impuesto soportado por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, pues surge procedente considerar el principio de libertad de pruebas en esta materia, previsto en el artículo 269 del Código Orgánico Tributario de 2001 (artículo 276 del Texto Orgánico Tributario de

2014), en concordancia con el artículo 395 del Código de Procedimiento Civil, aplicable por mandato expreso del artículo 273 del citado Código (artículo 280 del aludido Código de 2014). [Vid., sentencias de la mencionada Sala Nos. 02158, 02991, 04581, 00498, 01174, 01304 y 00159, de fechas 10 de octubre y 18 de diciembre de 2001, 30 de junio de 2005, 2 de junio de 2010, 21 de septiembre de 2011, 5 de noviembre de 2015 y 18 de febrero de 2016, casos: Hilados Flexilón, S.A.; C.A. Tenería Primero de Octubre; Cervecería Polar del Centro (Cepocentro); Siderúrgica del Orinoco, C.A. (Sidor); Computadoras Magnabyte, C.A.; Siderúrgica del Turbio, S.A. (SIDETUR) y M-I Drilling Fluids de Venezuela, C.A. (M-I Drilling), entre otras].

Por tanto, debe este Operador de Justicia analizar si del contenido del expediente se desprenden facturas, documentos equivalentes u otros elementos probatorios que soporten los créditos fiscales, para poder verificar la procedencia de las deducciones pretendidas por la sociedad mercantil Schlumberger Venezuela, S.A.

A tal efecto, se advierte del expediente administrativo la existencia de los elementos probatorios siguientes:

Créditos Fiscales Nacionales Objetados por Falta de Comprobación

(...omissis...)

Créditos Fiscales Nacionales por Falta de Comprobación Satisfactoria

(...omissis...)

De lo anterior este Tribunal observa lo siguiente:

1.- Que la Administración Tributaria incurrió en algunas imprecisiones en torna (sic) a las fechas de algunas facturas indicadas en los Anexos 2 y 3 del Acta de Reparación, así como también en errores materiales en los decimales de las cantidades respecto a los soportes N[ro]s. 4440, 5054, 23090179 (sic), 5341, 5510, 5511 y 125229276, detallados en el indicado Anexo 2.

2.- Que diversos proveedores emitieron certificaciones de las copias de las facturas a favor de la contribuyente impugnante, de las que se evidencia que la certificación efectuada por parte de la empresa proveedora Centro Químico, C.A. especificó que no reposa en sus archivos soporte alguno con relación a la factura N° 23666 [folio 45 de la Pieza C)]; y que la sociedad mercantil Marivelca, C.A. certificó la factura N° 43839 siendo consignada la N° 40389 a favor de la empresa Químicas Alta Vista, C.A. [folios 32 y 35 de la pieza C)].

3.- Que en atención al principio de libertad de prueba y en armonía con los criterios jurisprudenciales antes citados, las copias de las facturas por parte de los proveedores de bienes y servicios, los comprobantes de retención del impuesto al valor agregado, las Planillas de Pago Forma 99035, los archivos TXT, las notas de entregas y pedidos, son válidos y se consideran suficientes en el caso concreto para comprobar la existencia del crédito fiscal.

4.- Que sólo a excepción de las facturas Nos. 23666, 43839 y 00086-1184003616 de fechas '13-09-2010', '14-04-2011' y '09-06-2011', por las cantidades (alícuotas) de bolívares '17.548,74', '27.374,92' y '2.809,26', emitidas por las empresas Centro Químico, C.A., Marivelca, C.A. y DHL Global Forwarding Venezuela, C.A., en ese orden, la contribuyente no (sic) aportó elemento probatorio a fin de respaldar el origen y procedencia de los créditos fiscales.

5.- Que la representación de la Administración Tributaria no objetó ante esta instancia judicial las pruebas promovidas por la contribuyente impugnante en sede administrativa.

En consecuencia, este Sentenciador considera que la contribuyente tiene derecho a la deducción de los créditos soportados por las cantidades de un millón quinientos setenta y un mil seiscientos sesenta y seis bolívares con veinticuatro céntimos (Bs. 1.571.666,24) y setecientos ochenta y cuatro mil trescientos diecinueve bolívares con sesenta y ocho céntimos (Bs. 784.319,68). Así se declara.

2.- Del falso supuesto de hecho.

La contribuyente señala que la Administración Tributaria incurrió en el mencionado vicio al considerar que el excedente de créditos fiscales para el ejercicio fiscal 2011 era el monto señalado en el Acta de Reparación N° SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2011/IVA/00139-270062 del 6 de diciembre de 2012, emitida en otra fiscalización practicada a la contribuyente durante el ejercicio fiscal (sic) 2010, posteriormente modificada en la Resolución Culminatoria del Sumario (sic) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2013-212 del 29 de noviembre de 2013, así como el monto de las retenciones acumuladas por descontar, cuando no había un acto administrativo definitivo ni firme.

Por su parte, la representación fiscal manifiesta que del expediente no se observa la interposición de recurso jerárquico en (sic) contra de (sic) la señalada Resolución, por lo que los ajustes realizados por la Administración provienen de un saldo de excedentes de crédito fiscal contenido en un acto definitivo y firme.

Así, de la revisión de las actas procesales no se constata que la Resolución Culminatoria de Sumario (sic) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2013-212 del 29 de noviembre de 2013 se encuentre definitivamente firme y a favor de la pretensión de la contribuyente a los fines de no considerar el excedente de créditos fiscales así como el monto de las retenciones acumuladas por descontar detallados en la misma proveniente del ejercicio 2010, por lo que en atención a la legalidad y veracidad de dicho acto administrativo, se desestima el vicio denunciado. Así se decide.

Con fundamento a lo expuesto, se declara parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente Schlumberger Venezuela, S.A., contra la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1° de julio de 2014 emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en consecuencia, se anula (sic) los créditos fiscales objetados por falta de comprobación y por falta de comprobación satisfactoria durante los periodos examinados, por las sumas de un millón quinientos setenta y un mil seiscientos sesenta y seis bolívares con veinticuatro céntimos (Bs. 1.571.666,24) y setecientos ochenta y cuatro mil trescientos diecinueve bolívares con sesenta y ocho céntimos (Bs. 784.319,68), en ese orden. Así se declara.

Finalmente, declarado como ha quedado parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario, no procede la condenatoria en costas procesales a las partes por no haber resultado totalmente vencidas en el juicio, conforme a lo estatuido en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. Así se establece.

IV

DECISIÓN

*Por las razones expuestas, este Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario, administrando justicia en nombre de la República Bolivariana de Venezuela y por autoridad de la Ley, declara **PARCIALMENTE CON LUGAR** el recurso contencioso tributario interpuesto por la contribuyente **SCHLUMBERGER VENEZUELA, S.A.**,*

contra la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1° de julio de 2014 emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, en consecuencia, se **ANULA** (sic) los créditos fiscales objetados por falta de comprobación y por falta de comprobación satisfactoria durante los períodos examinados, por las sumas de un millón quinientos setenta y un mil seiscientos sesenta y seis bolívares con veinticuatro céntimos (Bs. 1.571.666,24) y setecientos ochenta y cuatro mil trescientos diecinueve bolívares con sesenta y ocho céntimos (Bs. 784.319,68), en ese orden.

NO PROCEDE la condenatoria en costas en los términos expuestos en este fallo (...). (Mayúsculas y negrillas de la decisión de mérito y agregados de esta Máxima Instancia).

III CONSIDERACIONES PARA DECIDIR

Corresponde a esta Sala pronunciarse acerca de la consulta elevada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas de la sentencia definitiva Nro. 146/2017 de fecha 27 de julio de 2017, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad mercantil Schlumberger Venezuela, S.A., en acatamiento de lo previsto en el artículo 84 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República de 2016, publicado en la Gaceta Oficial de la República Bolivariana de Venezuela Nro. 6.220 Extraordinario del 15 de marzo de 2016, según el cual “(...) *Toda sentencia definitiva contraria a la pretensión, excepción o defensa de la República, debe ser consultada al Tribunal Superior competente (...)*”, habida cuenta que la representación judicial del Fisco Nacional no apeló de dicho fallo y el mismo resultó parcialmente contrario a los intereses patrimoniales de la República.

En consecuencia, esta Alzada debe verificar previamente en la decisión judicial sometida a su revisión las exigencias plasmadas en las sentencias Nros. 00566, 00812 y 00911, dictadas por esta Sala Político-Administrativa en fechas 2 de marzo de 2006, 9 de julio y 6 de agosto de 2008, casos: *Agencias Generales Conaven, S.A.*; *BanESCO Banco Universal, C.A.*; e *Importadora Mundo del 2000, C.A.*, respectivamente, así como en el fallo Nro. 2.157 del 16 de noviembre de 2007, proferido por la Sala Constitucional de este Alto Tribunal, caso: *Nestlé de Venezuela C.A.*; con exclusión de la valoración sobre la cuantía de la causa, según el criterio de esta Máxima Instancia contenido en la sentencia Nro. 1658 del 10 de diciembre de 2014, caso: *Plusmetal Construcciones de Acero, C.A.*, ratificado, entre otras, en las decisiones Nros. 00114 y 00468 del 19 de febrero de 2015 y 26 de abril de 2018, casos: *Sucesión de Carlota Figueredo de Mancera* y *Productos Alimentos Cook Chill, C.A.*, en ese orden.

De esta forma, no será condicionado el conocimiento en consulta de los fallos que desfavorezcan a la República a una cuantía mínima, por lo que en la causa bajo estudio los requisitos a considerar para la procedencia del aludido privilegio procesal serán los siguientes: **1)** que se trate de sentencias definitivas o interlocutorias que causen gravamen irreparable, es decir, revisables por la vía ordinaria del recurso de apelación; y **2)** que las indicadas decisiones judiciales resulten contrarias a las pretensiones de la República.

Circunscribiendo las exigencias señaladas en el referido criterio jurisprudencial al caso bajo análisis, esta Superioridad constata lo siguiente: **(a)** se trata de una sentencia definitiva; y **(b)** dicho fallo resultó parcialmente contrario a los intereses del Fisco Nacional, razones estas que a juicio de este Alto Tribunal hacen procedente la consulta. **Así se declara.**

Por tal motivo, siendo procedente la consulta sobre los puntos desfavorables a la defensa de la República, esta Sala verificará si el fallo de instancia incurrió en lo siguiente: **(i)** se apartó del orden público; **(ii)** violentó normas de rango constitucional o interpretaciones y criterios vinculantes sentados por la Sala Constitucional de este Alto Tribunal; **(iii)** quebrantó formas sustanciales en el proceso o de las demás prerrogativas procesales; o **(iv)** efectuó una incorrecta ponderación del interés general; supuestos en los cuales declarará la nulidad de la sentencia de mérito. (*Vid.*, decisión de la Sala Constitucional Nro. 1071 del 10 de agosto de 2015 caso: *María del Rosario Hernández Torrealba* y las sentencias de la Sala Político-Administrativa Nros. 01101 y 00436 del 8 de octubre de 2015 y 18 de abril de 2018, casos: *Schering Plough, C.A.* y *Calzado Palmisano, S.A.*, respectivamente). **Así se establece.**

En orden a lo expuesto, esta Alzada pasa a revisar en consulta la conformidad a derecho del aludido fallo definitivo, que declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario interpuesto por los abogados Carlos Fernández Smith, Nel David Espina y Yoshian Zerpa Sánchez, antes identificados, actuando con el carácter de apoderados judiciales de la sociedad de comercio Schlumberger Venezuela, S.A., luego de decidir que “(...) *se anula (sic) los créditos fiscales objetados por falta de comprobación y por falta de comprobación satisfactoria durante los períodos examinados, por las sumas de un millón quinientos setenta y un mil seiscientos sesenta y seis bolívares con veinticuatro céntimos (Bs. 1.571.666,24) y setecientos ochenta y cuatro mil trescientos diecinueve bolívares con sesenta y ocho céntimos (Bs. 784.319,68), en ese orden (...)*” y que “(...) *no se constata que la Resolución Culminatoria de Sumario N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2013-212 del 29 de noviembre de 2013 se encuentre definitivamente firme y a favor de la pretensión de la contribuyente a los fines de no considerar el excedente de créditos fiscales así como el monto de las retenciones acumuladas por descontar detallados en la misma proveniente del ejercicio 2010 (...)*”.

No obstante, con carácter previo, deben declararse **firmes** en virtud de no haber sido apelados por la contribuyente y no resultar desfavorables a los intereses del Fisco Nacional: **i)** el pronunciamiento del Tribunal *a quo* según el cual resultan improcedentes los créditos fiscales derivados de las facturas “(...) *Nos. 23666, 43839 y 00086-1184003616 de fechas ‘13-09-2010’, ‘14-04-2011’ y ‘09-06-2011’, por las cantidades (alícuotas) de bolívares ‘17.548,74’, ‘27.374,92’ y ‘2.809,26’, emitidas por las empresas Centro Químico, C.A., Marivelca, C.A. y DHL Global Forwarding Venezuela, C.A., en ese orden (...)*”, y **ii)** la desestimación del vicio del falso supuesto de hecho denunciado por la accionante, por cuanto “(...) *de la revisión de las actas procesales no se constata que la Resolución Culminatoria de Sumario (sic) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2013-212 del 29 de noviembre de 2013 se encuentre definitivamente firme y a favor de la pretensión de la contribuyente a los fines de no considerar el excedente de créditos fiscales así como el monto de las retenciones acumuladas por descontar detallados en la misma proveniente del ejercicio 2010 (...)*”. **Así se establece.**

Visto lo que precede, es importante destacar que el referido Juzgado declaró parcialmente con lugar el recurso contencioso tributario y, en consecuencia, anuló parcialmente “(...) *la Resolución (Sumario Administrativo) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1° de julio de 2014 emitida por la Gerencia Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital [conjuntamente con el Jefe de la División de Sumario Administrativo de esa Gerencia] del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)** (...)*”, en cuanto a “(...) *los créditos fiscales objetados por falta de comprobación y por falta de comprobación satisfactoria durante los períodos examinados, por las sumas de un millón quinientos setenta y un mil seiscientos sesenta y seis bolívares con veinticuatro céntimos (Bs. 1.571.666,24) y setecientos ochenta y cuatro mil trescientos diecinueve bolívares con sesenta y ocho céntimos (Bs. 784.319,68) (...)*”. (Agregado de esta Sala).

Ahora bien, con relación al pronunciamiento del Sentenciador de la causa vinculado a la nulidad de los mencionados créditos fiscales, este Órgano Jurisdiccional aprecia que la Administración Tributaria al momento de emitir el acto administrativo impugnado, señaló que:

“(...) En el presente caso, se le objetó a la contribuyente la suma de Bs. 1.679.540,96, por concepto de créditos fiscales objetados por falta de comprobación, para los períodos de imposición enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre del 2011; y la cantidad de Bs. 799.383,66, por concepto de créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria, para los períodos de imposición de febrero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y diciembre del 2011.

(...omissis...)

De manera que la contribuyente, con sujeción a las normas aplicables, ha debido suministrar los documentos específicamente exigidos por la ley, vale decir, facturas originales, para demostrar la existencia y deducibilidad de los créditos fiscales que pretende contraponer a sus ingresos.

Por consiguiente, esta instancia administrativa considera que, cuando el COT (sic), le reconoce a esta Administración Tributaria las más amplias facultades de investigación y la LIVA, exige la prueba material de los créditos fiscales, esto es las facturas originales para permitir su imputación a los débitos fiscales, no pretende recurrir a bases imponibles ajenas a las que determina la ley como elemento integrante del tributo, sino sencillamente darle concreción a una exigencia legalmente establecida, sin que ello signifique la violación al principio constitucional de libertad probatoria, toda vez que la documentación que consta en el expediente administrativo y la consignada a (sic) esta instancia durante el lapso probatorio, fue suministrada en copias fotostáticas o certificación de factura original, salvo las facturas emitidas por los proveedores Mecterma, S.A. y Global Guards, C.A por Bs. 561.322,78 y Bs. 140.597,18, en orden, con un IVA de Bs. 60.141,73 y Bs. 15.063,98, respectivamente, las cuales fueron presentadas en original para su respectivo cotejo con la copia, las cuales cumplen con los requisitos legales y reglamentarios exigidos en el artículo 57 de la LIVA, para la deducción de créditos fiscales.

(...omissis...)

En consecuencia, vista la posibilidad legal de acometer una actividad probatoria válida para demostrar la procedencia de los créditos fiscales objetados en ambos reparos y la inactividad de la administrada al respecto, esta instancia administrativa resuelve

confirmar parcialmente la cantidad de **Bs. 1.619.399,23** para los períodos de imposición enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre del 2011 por concepto de créditos fiscales objetados por falta de comprobación y **Bs. 784.319,68** para los períodos de imposición febrero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y diciembre del 2011 por concepto de créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria así como a **revocar** la cantidad de **Bs. 60.141,73** correspondiente al período de febrero de 2011 por concepto de créditos fiscales objetados por falta de comprobación y **Bs. 15.063,98** para el período de marzo 2011 por concepto de créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria, conforme lo disponen los artículos 35 de la LIVA (sic) y 62 del RLIVA (sic) (...)" (Resaltado de la fuente).

De igual manera, se observa que el Acta de Reparación Nro. SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259-18-31 del 28 de noviembre de 2013, dejó sentado lo que sigue:

"(...) II.3 CRÉDITO[S] FISCALES OBJETADOS

II.3.1 CRÉDITOS FISCALES NACIONALES OBJETADOS POR FALTA DE COMPROBACIÓN

Esta actuación fiscal con el objeto de determinar el origen y naturaleza de los créditos fiscales por la compra de bienes y/o recepción de servicios nacionales registrados en el Libro de Compras de SVSA por la cantidad de Bs.F. (sic) 1.799.546,83, detallados en el ANEXO 2, que forma parte integrante de la presente Acta, solicitó mediante Acta de Requerimiento SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2011/IVA/00139-10, notificada el 07/02/2012, el original de copias fotostáticas de las DIVA (sic), Libro de Compras y una muestra de las facturas de compras originales.

Vencido el lapso otorgado por la actuación fiscal, la contribuyente no consignó las facturas originales, los comprobantes contables y demás documentos relacionados, según consta en Acta de Recepción SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2011/IVA/00139-21, notificada el 05/06/2012.

(...omissis...)

Por lo antes expuesto y debido a que la contribuyente, SVSA, sólo consignó copias fotostáticas de las facturas, que soportan los créditos fiscales deducidos en las DIVA (sic), correspondiente (sic) a los períodos de imposición enero, marzo, junio, agosto y septiembre de 2010 (sic), con motivo de las compras de bienes y/o la recepción de servicios, esta actuación fiscal, procede a objetar por falta de comprobación, la cantidad de Bs.F. (sic) 1.212.052,02 (...).

(...omissis...)

II.4.1 CRÉDITO[S] FISCALES POR IMPORTACIÓN DE SERVICIOS OBJETADOS POR FALTA DE COMPROBACIÓN SATISFACTORIA

(...omissis...)

En consecuencia, y debido a la falta de entrega de las facturas originales emitidas por el proveedor no domiciliado (...) correspondiente a los períodos de imposición febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2010 (sic), esta actuación fiscal objeta como créditos fiscales por falta de comprobación satisfactoria la importación de servicios (...)" (Negrillas del acto administrativo).

Respecto a los aspectos señalados anteriormente, la compañía accionante alegó al momento de interponer el recurso contencioso tributario que el órgano exactor incurrió en “(...) *un falso supuesto de derecho al señalar que el artículo 35 de la Ley de IVA (sic) restringe la demostración de la veracidad del crédito fiscal exclusivamente a la factura original (...)*”, lo cual -a decir de esa representación judicial- “(...) *infringe claramente el contenido del artículo 156 del COT (sic) y supone una limitación inadmisibles al principio de libertad de pruebas establecido en el artículo 49 de la Constitución de la República Bolivariana de Venezuela (...)*”.

Además aseguró que considerar que la prueba exclusiva de los créditos fiscales se encuentra atribuida a la factura original, “(...) *no sólo infringe el derecho a la libertad de prueba consagrado en el artículo 156 del COT (sic) (...) sino que implica un desconocimiento de la función meramente instrumental que cumplen las facturas dentro de la estructura técnica del IVA (sic) (que no es otra que la de servir de medio de prueba de las operaciones gravadas, con miras a facilitar un efectivo control fiscal) (...)*”.

En armonía con lo reseñado, el Tribunal de la causa al emitir la sentencia definitiva, concluyó que “(...) *la contribuyente tiene derecho a la deducción de los créditos soportados por las cantidades de un millón quinientos setenta y un mil seiscientos sesenta y seis bolívares con veinticuatro céntimos (Bs. 1.571.666,24) y setecientos ochenta y cuatro mil trescientos diecinueve bolívares con sesenta y ocho céntimos (Bs. 784.319,68) (...)*”, ello en consideración del criterio de esta Sala Político-Administrativa según el cual:

“(...) aún cuando la factura original es necesaria para obtener el derecho a deducir créditos fiscales, por ser el documento ideal para demostrar las operaciones efectuadas en la actividad económica del contribuyente de que se trate; no obstante, la misma no es el único instrumento con el que se puede verificar el impuesto soportado por el sujeto pasivo de la obligación tributaria, pues surge procedente considerar el principio de libertad de pruebas en esta materia, previsto en el artículo 269 del Código Orgánico Tributario de 2001 (artículo 276 del Texto Orgánico Tributario de 2014), en concordancia con el artículo 395 del Código de Procedimiento Civil, aplicable por mandato expreso del artículo 273 del citado Código (artículo 280 del aludido Código de 2014). [Vid., sentencias de la mencionada Sala Nos. 02158, 02991, 04581, 00498, 01174, 01304 y 00159, de fechas 10 de octubre y 18 de diciembre de 2001, 30 de junio de 2005, 2 de junio de 2010, 21 de septiembre de 2011, 5 de noviembre de 2015 y 18 de febrero de 2016, casos: Hilados Flexilón, S.A.; C.A. Tenería Primero de Octubre; Cervecería Polar del Centro (Cepocentro); Siderúrgica del Orinoco, C.A. (Sidor); Computadoras Magnabyte, C.A.; Siderúrgica del Turbio, S.A. (SIDETUR)) y M-I Drilling Fluids de Venezuela, C.A. (M-I Drilling), entre otras] (...)”.

Con vista a lo señalado, es preciso resaltar que de la revisión de los mencionados actos administrativos, es decir, la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1º de julio de 2014 (notificada el 16 de igual mes y año), suscrita conjuntamente por el Jefe de la División de Sumario Administrativo y el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT) y el Acta de Reparación Nro. SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259-18-31 del 28 de noviembre de 2013, levantada por el aludido Servicio Autónomo, se observa que se rechazaron créditos fiscales por falta de comprobación y por falta de comprobación satisfactoria, al estimar el órgano exactor que para la procedencia

de los mismos se requiere que la operación que los originó esté debidamente respaldada mediante la respectiva factura original.

Sobre el particular, el Tribunal de mérito puso de manifiesto el alegato esgrimido por la recurrente a los fines de contradecir las objeciones fiscales formuladas en su contra, atinente a que del “(...) *análisis conjunto de todos los elementos de prueba aportados* [por la empresa], *que constan en el expediente administrativo, se demuestra que* [su representada] *efectivamente realizó las operaciones que dieron origen a los créditos fiscales cuya deducción fue indebidamente rechazada por los fiscales actuantes por falta de comprobación o por comprobación insuficiente* (...)”. (Interpolados de esta Superioridad).

Así las cosas, de la lectura del fallo apelado, es menester resaltar que dicha declaratoria objeto de consulta, se fundamentó en la apreciación realizada por el Tribunal remitente, expuesta a lo largo de la decisión, según la cual, atendiendo al criterio sentado por esta Sala Político-Administrativa en las sentencias Nros. 04581 del 30 de junio de 2005, caso: *Cervecería Polar del Centro (CEPOCENTRO), C.A.*; 02158 del 10 de octubre de 2001, caso: *Hilados Flexilón, S.A.*; y 02991 del 18 de diciembre de 2001, caso: *Tenería Primero de Octubre*, entre otros; en la presente causa se desprenden facturas u otros documentos que sirvan de soporte a los créditos fiscales rechazados por la Administración Tributaria y, por ende, se determina la procedencia de las deducciones pretendidas por la contribuyente.

En este sentido, esta Máxima Instancia aprecia que la representación judicial de la sociedad de comercio arguyó en cuanto al reparo formulado en torno a los créditos fiscales rechazados por falta de comprobación y por comprobación no satisfactoria, que la Administración Tributaria limitó la procedencia de los mismos a la presentación de la factura original, como único medio pertinente para sustentar su existencia, a tenor de lo previsto en el artículo 35 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado de 2007, vigente en razón del tiempo y el artículo 62 del Reglamento de dicha Ley de 1999.

Al respecto, se estima necesario destacar en torno a la posibilidad de deducir créditos fiscales sustentados en otros medios probatorios distintos a la factura original, que ya esta Sala en una ocasión precedente tuvo la oportunidad de pronunciarse en su sentencia Nro. 4581 del 30 de junio de 2005, caso: *Cervecería Polar del Centro, C.A. (CEPOCENTRO)*, ratificada posteriormente en los fallos Nros. 0413 del 14 de marzo de 2007, caso: *Bimbo de Venezuela*; 01512 del 21 de octubre de 2009, caso: *Brahma de Venezuela, C.A.*; 0220 del 16 de febrero de 2011, caso: *Petrolera San Carlos, C.A.*; 0163 del 18 de febrero de 2016, caso: *Rena Ware, C.A.* y 00306 del 15 de marzo de 2018, caso: *Shell Venezuela Productos, C.A.*, en los siguientes términos:

“(...) 2.- Derecho a deducir créditos fiscales aplicados sin la debida comprobación mediante facturas.

(...omissis...)

Siendo ello así, estima procedente la Sala ratificar una vez más el criterio jurisprudencial sentado por ésta en la sentencia N° 2.158 del 10/10/01, caso Hilados Flexilón, S.A., y en la sentencia N° 2.991 del 18/12/01, caso C.A. Tenería Primero de Octubre, conforme a las cuales se destacó el carácter de las facturas fiscales a los efectos de la deducibilidad de los créditos fiscales y el principio de la libertad probatoria en materia tributaria; así, en el primero de dichos fallos se indicó lo siguiente:

(...omissis...)

Conforme con lo anteriores criterios jurisprudenciales, los cuales se ratifican mediante el presente fallo, entiende la Sala que si bien la factura fiscal constituye un elemento de capital importancia en la demostración y comprobación de los movimientos económicos de un contribuyente, de la cual pueden advertirse en principio, los créditos fiscales generados en un determinado período fiscal, la misma no representa un elemento constitutivo del crédito fiscal, toda vez que lo determinante para que nazca en un determinado contribuyente el derecho a deducir créditos fiscales, es que se haya materializado la operación económica que dio origen a los mismos, vale decir, que el contribuyente hubiere sido incidido por el tributo.

Ello así, nacerá para el contribuyente percutido por el impuesto el derecho a deducir créditos fiscales cuando éste hubiere soportado en cualquier estadio de la cadena de comercialización del bien o servicio el tributo en referencia y lo pruebe de manera plena. Por tal motivo, estima la Sala que las facturas si bien han sido concebidas por el legislador tributario como un mecanismo de control fiscal que puede llevar a constatar fehacientemente, cuando se han satisfecho los requisitos legales y reglamentarios, la existencia de débitos y créditos fiscales, soportados por los contribuyentes, ello no debe llevar a considerar que las mismas constituyan per se el único elemento probatorio de los mismos; lo anterior, en atención a que la propia Ley de Impuesto al Consumo Suntuuario y a las Ventas al Mayor, actual Ley de Impuesto al Valor Agregado, y su Reglamento reconocen la existencia de otros documentos equivalentes a éstas para comprobar los débitos y créditos fiscales en materia del impuesto a las ventas. (...).”

Con relación al criterio jurisprudencial antes citado, se observa que esta Sala consideró que en aras de tutelar los derechos constitucionales de los contribuyentes y en virtud del principio de libertad de pruebas, debe reconocerse la existencia de los débitos y créditos fiscales que estuvieren sustentados mediante otros documentos equivalentes a la factura fiscal, ya que si bien dicho instrumento (factura) constituye un elemento de capital importancia para la demostración y comprobación de los movimientos económicos del contribuyente de la cual pueden constatarse en principio, los créditos fiscales generados en un determinado período fiscal, éste no representa un elemento constitutivo del mismo, toda vez que lo determinante para que nazca en el contribuyente el derecho a su deducción, es que se haya materializado la operación económica que les dio origen, vale decir, que el sujeto pasivo hubiere sido incidido por el tributo, no pudiendo llegar a considerarse que tales facturas constituyan *per se* el único elemento probatorio de los mismos. (*Vid.*, sentencia Nro. 306 del 15 de marzo de 2018, caso: *Shell Venezuela Productos, C.A.*).

Precisado lo antes expuesto, estima esta Superioridad que debe atenderse en cada caso particular al examen de los documentos que sustentan los créditos fiscales a los fines de verificar su procedencia; en este orden de ideas, advierte esta Alzada que en su recurso contencioso tributario la sociedad mercantil accionante, alegó que el órgano exactor omitió la valoración de las pruebas documentales aportadas “(...) *durante la etapa probatoria del sumario administrativo (...)*”.

En torno a las señaladas probanzas, se observa que la Administración Tributaria mediante la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1º de julio de 2014, notificada el 16 del mismo mes y año, consideró lo siguiente:

“(...) En este sentido, a los fines de demostrar la procedencia de la deducibilidad de los créditos fiscales objetados por falta de comprobación y falta de comprobación

satisfactoria, para los períodos fiscales investigados enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre y diciembre de 2011, consigna pruebas entre las cuales presenta certificación de factura original, factura original que soporta los créditos fiscales por Bs. 60.141,73, relacionada con el número de documento 1691 en el Anexo 2 del Acta de Reparación y otros documentos como comprobantes de retención de IVA (sic) emitidos por la contribuyente investigada, planillas en las que se evidencia el enteramiento del impuesto retenido y archivo TXT (sic) en el que se demuestra la transmisión de la retención en el sistema.

Asimismo, con la pretensión de demostrar la procedencia de la deducibilidad de los créditos fiscales objetados por falta de comprobación satisfactoria para los períodos fiscales febrero, marzo, mayo, junio, julio, agosto, septiembre y diciembre de 2011, consigna entre otras pruebas documentadas certificación de factura original N° 55909, factura original que soporta la deducibilidad de créditos fiscales por Bs. 15.063,98, relacionadas en el anexo 3 del acta de reparación, fotocopia de facturas emitidas por el proveedor junto con la orden de compra del bien o servicio y el comprobante del pago realizado (...)”.

Con vista a lo mencionado, es preciso resaltar el contenido de los artículos 35 de la Ley de Impuesto al Valor Agregado de 2007, vigente en razón del tiempo y 62 de su Reglamento de 1999, los cuales contemplan:

“Artículo 35. El monto de los créditos fiscales que, según lo establecido en el artículo anterior, no fuere deducible, formará parte del costo de los bienes muebles y de los servicios objeto de la actividad del contribuyente y, en tal virtud, no podrán ser traspasados para su deducción en períodos tributarios posteriores, ni darán derecho a las compensaciones, cesiones o reintegros previstos en esta Ley para los exportadores.

En ningún caso será deducible como crédito fiscal, el monto del impuesto soportado por un contribuyente que exceda del impuesto que era legalmente procedente, sin perjuicio del derecho de quien soportó el recargo indebido de pedir a su vendedor o prestador de servicios, la restitución de lo que hubiera pagado en exceso.

Para que proceda la deducción del crédito fiscal soportado con motivo de la adquisición o importación de bienes muebles o la recepción de servicios, se requerirá que, además de tratarse de un contribuyente ordinario, la operación que lo origine esté debidamente documentada. Cuando se trate de importaciones, deberá acreditarse documentalmente el monto del impuesto pagado. Todas las operaciones afectadas por las previsiones de esta Ley deberán estar registradas contablemente conforme a los principios de contabilidad generalmente aceptados que le sean aplicables y a las disposiciones reglamentarias que se dicten al respecto”.

“Artículo 62. Las facturas deberán emitirse por duplicado; el original deberá ser entregado al adquirente del bien o al receptor del servicio. El duplicado quedará en poder del vendedor del bien o del prestador del servicio. Tales documentos deberán indicar el destinatario.

El único ejemplar de la factura que da derecho al crédito fiscal es el original, debiendo indicarse expresamente en el duplicado que éste no da derecho a tal crédito, por ser aplicable una sola vez por el adquirente y comprobarse mediante el original de la factura”.

De las normas citadas se desprende que a objeto de la deducción del crédito fiscal, constituye requisito indispensable para el aprovechamiento o imputación del mismo, que la operación que le de origen esté debidamente documentada en algún medio de prueba idóneo como sería la factura o documento equivalente, de la cual se aprecie claramente en forma separada del precio, valor o contraprestación, el monto del impuesto, de

lo cual se infiere que queda abierta la posibilidad de que la deducción proceda en tanto exista un documento, aún distinto a la factura (original), que permita evidenciar la verificación del hecho imponible.

Aunado a lo que antecede, esta Máxima Instancia observa que la factura (o documento análogo) tiene una importancia fundamental para la determinación del impuesto al valor agregado, pues constituye el documento justificativo del derecho a la deducción para el adquirente del bien o receptor del servicio.

No obstante, este Alto Juzgado considera pertinente resaltar que en aquellos supuestos en los cuales no exista la factura como sería en el caso de extravío o cualquier otra circunstancia que implique que la misma no pueda ser sustituida, debe ser admitida la posibilidad de la deducción del crédito fiscal por cualquier documento del que pueda apreciarse la existencia real de la operación.

Circunscribiendo el análisis al caso concreto, se aprecia que la recurrente consignó en sede administrativa en fecha 5 de mayo de 2014 mediante “*Escrito de consignación de pruebas*” (folios 221 al 232 de la pieza anexo Nro. 1 del expediente judicial), lo siguiente:

“(...) Con respecto a la objeción de créditos fiscales por falta de comprobación (...):

- 1. Facturas originales que soportan la deducibilidad de créditos fiscales (...);*
- 2. Certificación de factura emitida por cada uno de los proveedores (firmada y sellada) que emitieron facturas a SVSA (sic) durante los períodos fiscalizados; cada una emitida de conformidad con lo establecido en la Providencia sobre Normas Generales de Emisión de Facturas y otros Documentos (‘Providencia de Facturación’) que demostraron que SVSA (sic) pagó las facturas allí indicadas y por tanto tiene derecho a la deducción de créditos fiscales (...).*
- 3. Otros documentos tales como: comprobantes de retención de IVA emitidos (...) al realizar el pago de la factura en cuestión a cada uno de los proveedores, planilla en la que se evidencia el enteramiento del impuesto retenido (Forma 35) y archivo TXT en el que se demuestra la transmisión de la retención al sistema, documentos éstos (sic) que soportan la deducibilidad de créditos fiscales (...).*

Con respecto al rechazo de créditos fiscales por supuesta comprobación insuficiente (...):

- 1. Original de la factura emitida por el proveedor que demuestra la veracidad de la operación que dio origen al crédito fiscal y en consecuencia soporta la deducibilidad (...).*
- 2. Certificación de factura original de cada uno de los proveedores (firmada y sellada) que emitieron facturas a SVSA (sic) durante los períodos fiscalizados, emitidas de conformidad con lo establecido en la Providencia de Facturación que soportan la deducibilidad (...).*
- 3. Copia de las facturas emitidas por el proveedor que demuestra la veracidad de la operación que dio origen al crédito fiscal, con la orden de compra del bien o servicio y el comprobante del pago realizado, ya que su apreciación conjunta demuestra la efectiva materialización y pago de la operación que da derecho a la deducción del crédito fiscal (...).”*

Aunado a lo descrito, se constata -tal como lo hizo el Juzgador de mérito- cursante en las actas procesales (folios 2 al 194 de la pieza anexo Nro. 3, y folios 2 al 207 de la pieza anexo Nro. 4 del expediente judicial), un lote de documentos consignados por la empresa recurrente consistentes en copias de facturas “*sin derecho a crédito fiscal*”, comprobantes de retención de impuesto al valor agregado, planillas de pago Forma 99035 y

archivos TXT -de los cuales se advierte, como acertadamente se desprende del fallo de instancia, que los referidos documentos no fueron objetados en cuanto al pago efectivo del impuesto cuyo crédito fiscal pretende recuperar la contribuyente-, de cuya revisión por parte de esta Máxima Instancia se deriva que efectivamente la sociedad de comercio recurrente sí aportó pruebas suficientes para demostrar su derecho a recuperar el crédito fiscal.

Ello así, se aprecia que si bien la contribuyente no consignó el ejemplar original de las facturas cuya deducción de créditos fiscales fue rechazada por la investigación fiscal; estima esta Sala, en aplicación del criterio jurisprudencial antes reseñado, y de acuerdo con los elementos cursantes en autos, que las pruebas consignadas por la parte accionante durante el proceso contencioso tributario resultan suficientes a los fines de presuponer que las operaciones que les dieron origen se materializaron, puesto que de la revisión de las mismas se evidencia que sociedad mercantil Schlumberger Venezuela, S.A. efectivamente soportó el monto correspondiente a los créditos fiscales cuya deducción fue rechazada por el órgano exactor, por las cantidades de Un Millón Quinientos Setenta y Un Mil Seiscientos Sesenta y Seis Bolívares con Veinticuatro Céntimos (Bs. 1.571.666,24), hoy Quince Bolívares con Setenta y Dos Céntimos (Bs. 15,72), por concepto de “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación*”, y Setecientos Ochenta y Cuatro Mil Trescientos Diecinueve Bolívares con Sesenta y Ocho Céntimos (Bs. 784.319,68), ahora expresados en Siete Bolívares con Ochenta y Cuatro Céntimos (Bs. 7,84), correspondientes a los ajustes efectuados por la Administración Tributaria en cuanto a “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria*”, en los períodos fiscales correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011.

En consecuencia, esta Máxima Instancia **confirma**, en los términos expuestos en la presente decisión, el pronunciamiento del Juzgado de la causa respecto a la nulidad del rechazo efectuado por la Administración Tributaria de los créditos fiscales por falta de comprobación y por comprobación no satisfactoria. **Así se decide.**

Con fundamento en las consideraciones realizadas, este Máximo Tribunal declara **parcialmente con lugar** el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad de comercio Schlumberger Venezuela, S.A., contra la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1° de julio de 2014 (notificada el 16 de igual mes y año), suscrita conjuntamente por el Jefe de la División de Sumario Administrativo y el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del Servicio Nacional Integrado de Administración Aduanera y Tributaria (SENIAT), en la cual se confirmaron parcialmente las cantidades objetadas a la contribuyente mediante el Acta de Reparación Nro. SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259-18-31 del 28 de noviembre de 2013, levantada por el preindicado Servicio Autónomo, actos administrativos que quedan **firmes**, exceptuando el rechazo de los créditos fiscales por las cantidades de Un Millón Quinientos Setenta y Un Mil Seiscientos Sesenta y Seis Bolívares con Veinticuatro Céntimos (Bs. 1.571.666,24), actualmente Quince Bolívares con Setenta y Dos Céntimos (Bs. 15,72), por concepto de “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación*”, y Setecientos Ochenta y Cuatro Mil Trescientos Diecinueve Bolívares con Sesenta y Ocho Céntimos (Bs. 784.319,68), hoy equivalentes a Siete Bolívares con Ochenta y Cuatro Céntimos (Bs. 7,84), correspondientes a los ajustes efectuados por la Administración Tributaria en cuanto a “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria*”, en los períodos fiscales correspondientes a los meses de enero, febrero,

marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto, septiembre, octubre, noviembre y diciembre de 2011, lo cual se **anula**. **Así se dispone**.

No procede la condenatoria en costas procesales a las partes, en razón de no haber resultado totalmente vencidas en este juicio, de acuerdo a lo estatuido en el artículo 334 del Código Orgánico Tributario de 2014. **Así se declara**.

IV DECISIÓN

En virtud de los razonamientos efectuados, este Tribunal Supremo de Justicia en Sala Político-Administrativa, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley, declara:

1.- Que **PROCEDE** la consulta de la sentencia definitiva Nro. 146/2017 del 27 de julio de 2017, dictada por el Tribunal Superior Segundo de lo Contencioso Tributario de la Circunscripción Judicial del Área Metropolitana de Caracas, conforme a lo previsto en el artículo 84 del Decreto con Rango, Valor y Fuerza de Ley Orgánica de la Procuraduría General de la República de 2016.

2.- FIRMES en virtud de no haber sido apelado por la contribuyente y no resultar desfavorable a los intereses del Fisco Nacional: **i)** el pronunciamiento del Tribunal *a quo* según el cual resultan improcedentes los créditos fiscales derivados de las facturas “(...) Nos. 23666, 43839 y 00086-1184003616 de fechas ‘13-09-2010’, ‘14-04-2011’ y ‘09-06-2011’, por las cantidades (alícuotas) de bolívares ‘17.548,74’, ‘27.374,92’ y ‘2.809,26’, emitidas por las empresas Centro Químico, C.A., Marivelca, C.A. y DHL Global Forwarding Venezuela, C.A., en ese orden (...)”, y **ii)** la desestimación del vicio del falso supuesto de hecho denunciado por la accionante, por cuanto “(...) de la revisión de las actas procesales no se constata que la Resolución Culminatoria de Sumario (sic) N° SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2013-212 del 29 de noviembre de 2013 se encuentre definitivamente firme y a favor de la pretensión de la contribuyente a los fines de no considerar el excedente de créditos fiscales así como el monto de las retenciones acumuladas por descontar detallados en la misma proveniente del ejercicio 2010 (...)”.

3.- Conociendo en consulta de la parte de la decisión de mérito desfavorable a la República, se **CONFIRMA** la misma respecto a la nulidad del rechazo efectuado por el órgano recaudador de los créditos fiscales por falta de comprobación y por comprobación no satisfactoria, en los términos precedentemente expuestos.

4.- PARCIALMENTE CON LUGAR el recurso contencioso tributario interpuesto por la sociedad de comercio **SCHLUMBERGER VENEZUELA, S.A.**, contra la Resolución (Sumario Administrativo) Nro. SNAT/INTI/GRTICERC/DSA-R-2014-103 de fecha 1° de julio de 2014 (notificada el 16 de julio de 2014), suscrita conjuntamente por el Jefe de la División de Sumario Administrativo y el Gerente Regional de Tributos Internos de Contribuyentes Especiales de la Región Capital del **SERVICIO NACIONAL INTEGRADO DE ADMINISTRACIÓN ADUANERA Y TRIBUTARIA (SENIAT)**, en la cual se confirmaron parcialmente las cantidades objetadas a la contribuyente mediante el Acta de Reparación Nro. SNAT/INTI/GRTICE/RC/DFMHAC/2012/IVA/00259-18-31 del 28 de noviembre de 2013, levantada por el

referido Servicio Autónomo, actos administrativos que quedan **FIRMES**, exceptuando el rechazo de los créditos fiscales por las cantidades de Un Millón Quinientos Setenta y Un Mil Seiscientos Sesenta y Seis Bolívares con Veinticuatro Céntimos (Bs. 1.571.666,24), hoy Quince Bolívares con Setenta y Dos Céntimos (Bs. 15,72), por concepto de “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación*”, y Setecientos Ochenta y Cuatro Mil Trescientos Diecinueve Bolívares con Sesenta y Ocho Céntimos (Bs. 784.319,68), monto expresado actualmente en Siete Bolívares con Ochenta y Cuatro Céntimos (Bs. 7,84), correspondientes a los ajustes efectuados por la Administración Tributaria en cuanto a “*créditos fiscales nacionales objetados por falta de comprobación satisfactoria*”, en los períodos fiscales correspondientes a los meses de enero, febrero, marzo, abril, mayo, junio, julio, agosto y diciembre de 2011, lo cual se **ANULA**.

NO PROCEDE LA CONDENATORIA EN COSTAS PROCESALES a las partes, conforme a lo señalados en la parte motiva de esta decisión judicial.

Publíquese, regístrese y comuníquese. Notifíquese a la Procuraduría General de la República. Devuélvase 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 veintitrés (23) días del mes de octubre del año dos mil dieciocho (2018). Años 208° de la Independencia y 159° de la Federación.

La Presidenta,
**MARÍA CAROLINA
AMELIACH VILLARROEL**

La Magistrada,
**BÁRBARA GABRIELA
CÉSAR SIERO**

La Magistrada,
**EULALIA COROMOTO
GUERRERO RIVERO**

El Vicepresidente,
**MARCO ANTONIO
MEDINA SALAS**

El Magistrado -
Ponente
**INOCENCIO
FIGUEROA
ARIZALETA**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD

**En fecha veinticuatro (24) de octubre del
año dos mil dieciocho, se publicó y registró
la anterior sentencia bajo el N° 01089.**

La Secretaria,
GLORIA MARÍA BOUQUET FAYAD

