



JUZGADO TERCERO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE SINCELEJO

Sincelejo, veinticuatro (24) de mayo de dos mil diecisiete (2017)

Radicado N°: 70-001-33-33-003-2014-00157-00
Medio de control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho.
Demandante: Lilia Inés Uribe Gutiérrez.
Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN.
Temas: Devolución de excedente por Impuesto a las Ventas.

SENTENCIA N° 067

OBJETO DE LA DECISIÓN:

Siguiendo la regla establecida en los artículos 179 y 182 de la ley 1437 de 2011, procede el Despacho a dictar sentencia de primera instancia, previa observancia de los presupuestos procesales para esto, ausente causal de nulidad que invalide lo actuado e impedimento procesal.

1. ANTECEDENTES.

1. 1. LA DEMANDA¹.

1.1.1. PARTES.

- Demandante: Señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez, identificada con cedula de ciudadanía No. 21.839.036 expedida en la Ceja, Antioquia.
- Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN.

¹ Folio 1 a 330.

1.1.2. PRETENSIONES².

1. Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión, Impuestos sobre las Ventas No. 232412014000010 de 2 de mayo de 2014 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Sincelejo.
2. Que como consecuencia de tal declaración, se ordene la devolución y/o compensación por el período 2012-1, más los intereses causados a partir del 29 de julio de 2013, según el artículo 863 del Estatuto Tributario.
3. Así mismo, se deje sin efecto la sanción impuesta a la contribuyente, en la que se establece un valor a pagar por CIENTO CINCUENTA Y SEIS MILLONES SETECIENTOS CINCUENTA Y SEIS MIL PESOS (\$156.756.000.00).
4. De igual forma solicitan que a raíz de la declaratoria de nulidad se profieran las siguientes condenas:
DAÑOS MATERIALES – DAÑO EMERGENTE.
 - Reconocer y pagar la suma SIETE MILLONES SETECIENTOS CINCUENTA MIL PESOS (\$7.750.000.00) por concepto de honorarios pagados a la apoderada que la representó dentro de la investigación realizada por la DIAN en sede administrativa.
DAÑOS MORALES.
 - Condenar a la Nación-DIAN a pagar a la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez la suma de 100 SMLMV, toda vez que esta se vio afectada psicológica y emocionalmente por el estrés y preocupación debido a que su negocio estaba siendo cuestionado por sus clientes y proveedores, debido a que pensaban que esta había cometido las irregularidades de que la acusan.
5. Que se condene a la DIAN al pago de honorarios profesionales de la doctora Ana Karina Pacheco y las costas procesales de conformidad con lo establecido en el Código de Procedimiento Civil.

1.1.3. HECHOS³.

Afirma que, la señora LILIAN INÉS URIBE GUTIÉRREZ., en el primer período del año 2012, realizó varias operaciones comerciales, vendiendo a varios clientes pieles de

² Folio 4 a 5.

³ Folios 9 a 11.

ganados y otros productos; dichos clientes le practicaron la retención en la fuente por el mismo período, razón por la cual, presentó declaración del IVA, por el primer período del año 2012, el día 15 de marzo de 2012

Indica que, el día 15 de mayo, presentó solicitud de devolución ante la DIAN, por el primer período del año de 2012, radicada bajo el expediente N° 2012201300033, la cual fue inadmitida por auto N° 0014 de 20 de mayo de 2013 fundamentada en el artículo 857 del Estatuto Tributario, por qué no cumplía según la DIAN, los requisitos formales y argumentando que el proveedor para ese período, el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, fue declarado ficticio mediante resolución N° 900002 del 13 de julio de 2012. Por lo que contra el auto inadmisorio mencionado, presentó recurso de reposición y en subsidio de apelación el día 13 de mayo de 2013.

Expresa que, la devolución solicitada, es de un período anterior, a la fecha en la que el proveedor ÓSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, fue declarado ficticio, esto es el día 13 de julio de 2012 y notificado el 29 de octubre de 2012. Por lo que la DIAN estaba en la obligación legal de efectuar la devolución.

Narra que, el recurso interpuesto fue resuelto de forma favorable, pues la DIAN, aceptó que la solicitud cumplía con todos los requisitos, profiriendo nuevo auto, admitiendo, con radicado N° 900007 de 22 de julio de 2013.

Señala que, el mismo día en que se profirió el auto admisorio, fue notificada en su negocio, sin seguir lo preceptuado por el Estatuto Tributario la cual es mandar una citación para que la persona concurra a notificarse personalmente. Por lo que posteriormente al darse cuenta que dicha providencia presentaba errores, el día 25 de julio de 2013, presentó solicitud de aclaración, pues se resolvía revocar el auto inadmisorio N° 0017 de 20 de mayo de 2013, cuando en realidad se debía revocar el auto inadmisorio N° 14 de 20 de mayo de 2013.

Arguye que, según lo consagrado en el artículo 855 del ET la División de Recaudo y Cobranza, contaba con un término de 50 días hábiles para efectuar la devolución, si dicha solicitud era presentada oportunamente, los cuales vencían el 29 de julio de 2013, ya que la petición fue presentada el día 15 de mayo de 2013, sumado a esto, dentro de

los 50 días antes mencionados podía suspender términos como lo consagra el artículo 857 ut supra por un máximo de 90 días, para que la División de Fiscalización hiciera la investigación respectiva.

Cuenta que, a pesar de que estaban vencido los términos, el día 2 de agosto de 2013, la División de Gestión de Fiscalización, profiere el auto de verificación N° 232382013000236, dentro del expediente N° DI 20122013000290 de 2 de agosto de 2013, por el concepto de ventas del período I-2012. Razón por la cual, el día 12 de agosto de 2013, la actora nuevamente solicita la devolución por considerar que los términos se encontraban vencidos y solicita el archivo del expediente N° DI 20122013000290 de 2 de agosto de 2013.

Comenta que, mediante oficio 123201242-6043 de 16 de agosto, se dio respuesta a la solicitud del 12 de agosto de 2013, manifestándole que los términos no estaban vencidos, ya que cuando se presentan recursos los términos se suspenden. Sin embargo el 23 de agosto de 2013, se profiere auto de archivo N° 232382013000320, en que se dispone el archivo del expediente N° DI 20122013000290 de 2 de agosto de 2013.

Expone que, el 29 de agosto de 2013, la DIAN, profiere auto de suspensión de término N° 006 por fuera de término de los 50 días establecido en el artículo 855 del estatuto tributario y ordena a la división de gestión de fiscalización tributaria adelantar la investigación correspondiente.

Declara que, en vista de lo anterior el 30 de agosto, presenta acción de tutela contra la DIAN, correspondiendo al Juzgado Octavo Administrativo Del Circuito De Sincelejo y en segunda instancia al Tribunal Administrativo de Sucre, M.P Dr. RUFO ARTURO CARVAJAL ARGOTY, en la cual se resolvió ordenar se expidiera dentro de las 48 horas siguientes de la notificación del auto, acto administrativo por el cual resuelva de fondo, concreta y coherente las solicitudes sobre la devolución de saldo sobre el impuesto a las ventas correspondiente a los períodos 2,3,4,5,6 del año 2011.

Dicha decisión fue notificada debidamente el 22 de octubre de 2013 y pasadas las 48 horas no se le dio cumplimiento por parte de la DIAN al fallo de tutela, sino que el día 25 de octubre del mismo año la accionada presentó solicitud de aclaración del

mencionado fallo, la cual fue resuelta por auto de 31 de octubre de 2013 negando la pretensión de aclaración.

En los días 29 de octubre y 01, 06 y 18 de noviembre de 2013, la actora presenta escritos solicitando el cumplimiento de sentencia de tutela.

No obstante, la División de Gestión de Fiscalización, profiere Requerimiento Especial N° 232382013000024 del 8 de noviembre de 2013, proponiendo un saldo a favor de \$0 pesos y un valor a pagar de \$ 156.756.000, con fundamento en la suspensión de término ordenada N° 006 de 29 de agosto de 2013.

Posteriormente, esta misma división profiere auto de improcedencia provisional N° 006 de 28 de noviembre de 2013, por valor de \$22.025.000, correspondiente a la solicitud de devolución N° DI 2012201300063, la cual según la actora es totalmente falso ya que la solicitud fue radicada el día 15 de mayo de 2013 con el radicado N° DI2012201300033 y no entendía de donde salía ese expediente, ya que no tenía conocimiento.

Subraya que, el día 13 de febrero de 2014 propuso objeciones contra el requerimiento especial, reiterando que el auto de suspensión de término N° 006 de fecha 29 de agosto de 2013, en la que se basa la investigación de la actuación es ilegal, toda vez que era extemporáneo y los funcionarios carecían de competencia desde el 29 de julio de 2013.

Por último, el día 2 de mayo de 2014, la Dirección Seccional de Impuesto de Sincelejo, a través de la División de Liquidación, profiere la liquidación oficial impuesto sobre las ventas- revisión N° 232412014000010, por el primer período del año 2012, en la cual se decide modificar la liquidación privada N° 91000131216979 de 15 marzo de 2012 e impone a la demandante una sanción por valor de \$156.756.000.

DISPOSICIONES VIOLADAS.

Con la actuación de la entidad demandada se infringieron los siguientes preceptos constitucionales y legales:

Señala como preceptos constitucionales violados los artículos 13, 29, 23y 83 de la Carta Política.

Las normas de carácter legal violadas por la demandada son los artículos 703, 730, 750, 583, 855, 856 y 857-1 del Estatuto Tributario.

1.1.4. CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN.

La parte actora expuso el concepto de la violación en la presente demanda, sustentada en los siguientes cargos

- **Violación al derecho de igualdad consagrado en el artículo 13 constitucional.**

Se vulnera esta norma ya que a la actora le ha sido desconocido su derecho de igualdad respecto a otros contribuyentes a los que si le son respetados sus derechos y las investigaciones adelantadas por la DIAN, si cumplen con el procedimiento establecido en la ley, mientras que a la señora Uribe Gutiérrez le fueron irrespetados los términos, se le practicaron pruebas de manera ilegal, por funcionarios que habían perdido competencia por vencimiento de términos.

Sumado a lo anterior, se trató en forma desigual al contribuyente a causa de problemas personales y de la infinidad de denuncias presentadas por su contador contra la Jefe de Fiscalización de la DIAN, lo cual ha afectado su objetividad, mientras que a otros contribuyentes con los que si se actúa de manera objetiva no se presentan todas estas irregularidades.

- **Violación al derecho de petición consagrado en el artículo 23 de la Constitución Política.**

Alega que se violó esta norma por parte de la DIAN, pues durante todo el proceso en sede administrativa se le advirtió que ya habían pasado los 50 días que establecía el artículo 855 del ET y el fallo de tutela proferido por el Tribunal Administrativo de Sucre, el Magistrado ponente les dio 48 horas para que resolvieran de fondo la devolución y los funcionarios pasando por encima de la constitución de una orden judicial, con un

acto de trámite, que fue el requerimiento especial que a su tenor literal expresó “*dado los términos que el Tribunal Administrativo de Sucre M.P Rufo Arturo Carvajal Argoty, en su fallo de fecha 17 de octubre de 2013, ha dispuesto para definir de fondo la investigación en términos perentorios se profiere el presente requerimiento especial*”. Afirmación que no es cierta y es contraria a lo afirmado por el Magistrado, ya que un requerimiento especial es un acto de trámite y lo usaron para dar respuesta de fondo a la acción de tutela, incurriendo así en el presunto delito de fraude procesal, toda vez que con estos actos no resolvían la devolución, motivo por el que se presentó denuncia penal por el delito antes mencionado.

La entidad en lugar de dar cumplimiento al fallo y a la constitución y no seguir vulnerando el derecho fundamental de petición; en lugar de resolver la petición de devolución, lo que hace es practicar pruebas estando vencido el término, declarar improcedente provisionalmente la devolución y proferir requerimiento especial, lo cual es fundamento de la liquidación oficial del impuesto sobre las ventas- revisión No. 232412014000010 de 2 de mayo de 2014, por lo tanto conlleva su nulidad.

- **Violación al derecho constitucional de debido proceso consagrado en el artículo 29.**

Arguye que, la DIAN vulneró esta norma en el trámite de su investigación, ya que el debido proceso rige para todas las actuaciones administrativas y las normas del ET, que establecen el procedimiento para la devolución y los términos legales en que se puede abrir una investigación por parte de la entidad, los cuales son (50) días a partir de la presentación de la devolución en debida forma, términos que se vencieron el día 29 de julio de 2013, por lo que afirman que las pruebas no se ajustan a las provisiones o al procedimiento previsto en la ley, teniendo en cuenta que fueron obtenidas estando vencidos los términos y además de manera irregular, las cuales al ser el fundamento de la Liquidación oficial sobre las ventas – revisión No. 232412014000010, esta debe ser declarada nula, ya que viola abiertamente la constitución al infringir el debido proceso constitucional.

Además indica que, la DIAN tomó el testimonio de muchas personas violando el principio de contradicción de la prueba, ya que la señora Lilia Uribe nunca estuvo

presente en ninguna de esas actuaciones, por lo que dichas pruebas fueron ilegales y nulas de pleno derecho, ya que la DIAN no la citó cuando fue a practicar dichos testimonios, sin contar que estos testimonios no son válidos para controvertir pruebas documentales.

Igualmente, la DIAN adelantó una investigación a la contribuyente violentando su derecho de defensa consagrado en el artículo 29 superior, toda vez que en el requerimiento se referían a personas ajenas a la señora LILIA URIBE GUTIÉRREZ, a la par, fueron practicados varios testimonios sin la presencia de la demandante, cercenando su oportunidad para preguntar o controvertir la práctica de dichas pruebas.

- **Violación del artículo 83 por no desarrollar su actuación administrativa de buena fe.**

Expresa que, los funcionarios de la DIAN no actuaron de buena fe dentro de la actuación administrativa adelantada contra el contribuyente, ya que dentro de la misma se pueden observar todas las irregularidades seguidas con el fin de no efectuar la devolución a la señora URIBE GUTIÉRREZ, ya que se le vulneraron los términos, se practicaron pruebas sin su conocimiento y sin posibilidad de controvertirlas, se le abrió una investigación a pesar de no estar en término.

De igual forma, la entidad en lugar de presumir la buena fe de la accionante, hizo todo lo contrario, toda vez que la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez sostiene relaciones comerciales con el señor Oscar Ramos Medina desde el año 2001 cuando su esposo aún vivía y la DIAN realizó siempre las respectivas devoluciones, pero gracias a un problema personal entre su contador y la funcionaria Mónica Patricia Romero Martínez, Jefe de Fiscalización de la DIAN, se ha generado esta problemática.

- **Violación del artículo 671 del Estatuto Tributario.**

Aduce que el artículo 671 del ET establece que la declaración de proveedor ficticio es a partir de la fecha de su publicación en un diario de amplia circulación nacional, por lo tanto queda claro a partir de qué momento podía la DIAN desconocer los costos a la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez y a partir de qué momento a ella le afecta la declaratoria

de proveedor ficticio del señor Oscar Ramos Medina, por lo que no entiende como en la liquidación oficial impuesto sobre las ventas- revisión No. 232412014000010 de 2 de mayo de 2014, la entidad afirma que la negativa de la devolución y la sanción impuesta a la contribuyente tiene su fundamento en la declaratoria de proveedor ficticio del señor Ramos Medina. Máxime cuando este fue declarado como tal el 13 de julio de 2012, mediante Resolución No. 900002 que fue publicada en el diario La República de fecha 29 de octubre de 2012 y la devolución que solicita la contribuyente corresponde al bimestre 2012-1.

- **Violación del artículo 703 del Estatuto Tributario ya que el requerimiento especial omitió sustentar en debida forma los puntos a modificar.**

Manifiesta que, al tenor del artículo 703 del ET se debe expedir previo a la liquidación oficial de revisión, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar, con explicación de las razones en que se sustenta.

Circunstancia que en el caso que se estudia no sucedió, ya que la DIAN expidió un requerimiento especial por fuera de términos, sin contener todos los puntos que se pretendían modificar, sin las explicaciones de las razones en las que se sustentaban y con pruebas ilegales como los testimonios, a pesar de que durante todo el trámite se le advirtió que ya habían transcurridos los 50 días que establecía el artículo 855 del ET.

De igual forma, en el fallo de tutela proferido por el Tribunal Administrativo de Sucre, el Magistrado ponente les dio 48 horas para que resolvieran de fondo la devolución y los funcionarios pasando por encima de la constitución de una orden judicial, con un acto de trámite, que fue el requerimiento especial que a su tenor literal expresó “*dado los términos que el Tribunal Administrativo de Sucre M.P Rufo Arturo Carvajal Argoty, en su fallo de fecha 17 de octubre de 2013, ha dispuesto para definir de fondo la investigación en términos perentorios se profiere el presente requerimiento especial*”. Usando el requerimiento especial para dar respuesta de fondo a la acción de tutela.

- **Violación del artículo 730 del Estatuto Tributario.**

El referido artículo instituye las causales de nulidad de los actos de liquidación impuestos y la resolución de recursos proferidos por la administración tributaria, para el caso de marras confluyen dos causales a saber:

1. *Cuando se practiquen por funcionario incompetente*
(...)
5. *Cuando correspondan a procedimientos legalmente concluidos.*

A su juicio, al vencerse los 50 días que otorga el artículo 855 del ET para que la administración resolviera sobre la devolución, esto es el día 29 de julio de 2013, los funcionarios de la demandada carecían de competencia para abrir la investigación, y practicar todo el tipo de pruebas dentro de la misma. Por lo tanto es nula la liquidación oficial No. 232412014000010 de 2 de mayo de 2014 ya que se practicó por funcionario incompetente y ya se había concluido la etapa pertinente para abrir la investigación.

- **Violación del artículo 750 del Estatuto Tributario.**

Este artículo fue violado al momento en que la DIAN tomó el testimonio de muchas personas vulnerando el principio de contradicción de la prueba, ya que la señora Lilia Uribe no estuvo presente en ninguna de esas diligencias, porque no fue citada y no sabía que se estaban llevando a cabo esos testimonios, por lo que las pruebas practicadas a los señores RAMIRO ENRIQUE PÉREZ BALDOVINO, DAISON FRANCISCO PANIZA RIVERA, DENINSON DAVID PANIZA RIVERA, WATH HENRIQUE ASSIA ÁLVAREZ, IGNACIO JOSÉ SALCEDO ARRIETA, LUIS CARLOS GÓMEZ TOVAR, NUMA RAFAEL ORTIZ FERNÁNDEZ, GUSTAVO ADOLFO MERCADO VERGARA, JESÚS DARÍO PALACIO TRUJILLO, ALCENIO MIGUEL CERVANTES LOZANO, son plenamente ilegales.

- **Violación del artículo 752 del Estatuto Tributario.**

A la luz de los artículos antes mencionado, la prueba testimonial no es admisible para demostrar hechos que de acuerdo con normas generales o especiales no sean susceptibles

de probarse por dicho medio. Teniendo en cuenta esta norma, los funcionarios de la DIAN no tenían por qué practicar testimonios respecto de las operaciones comerciales de la contribuyente Lilia Inés Uribe Gutiérrez, toda vez que estas están soportadas en documentos, tales como facturas y libros de contabilidad, es decir suponen la existencia de documentos o registros escritos, de lo que es posible concluir que por su naturaleza las operaciones realizadas deben tener un soporte, estableciendo el artículo la posibilidad del testimonio excepcionalmente, y no como pretende hacer la entidad, que pretende negar una devolución e imponer una sanción, solo con fundamento en unos testimonios que además fueron practicados con violación al debido proceso y al derecho de contradicción.

- **Violación al artículo 855 y 856 del Estatuto Tributario.**

En dichos artículos se estipula como término para realizar las devoluciones de los saldos a favor originados por el impuesto a las ventas, (50) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma. Tiempo que no fue respetado en el caso de la señora Uribe Gutiérrez, a pesar que dicho término venció el día 29 de mayo de 2013 y en ese lapso no suspendió los términos. El día 5 de agosto de 2013 la División de Gestión de Fiscalización profiere el auto de verificación o cruce No. 232382013000236, auto de suspensión de términos No. 006 de 29 de agosto de 2013 y el Requerimiento Especial No. 232382013000024 de 8 de noviembre de 2013, de la declaración de IVA período 2012-1. Por lo tanto son nulos todos los actos que se expidieron con posterioridad al tiempo estipulado para resolver la devolución del excedente.

- **Violación al artículo 857-1 del Estatuto Tributario.**

Indica que, en este se establecen las causales que motivan a la DIAN para suspender los términos para compensar o devolver los excedentes hasta por (90) días, pero como dentro de los 50 días que tenía inicialmente no realizó la suspensión de términos, lo cual era posible hasta el 29 de julio de 2013, y aun así se expidieron actos de trámite tales como requerimientos especiales, cruces de verificación de suspensión y la liquidación oficial que da origen a la sanción, siendo estos expresamente nulos, toda vez que además

de no tener fundamento legal, se encuentran falsamente motivados y son extemporáneos.

1.2. ACTUACIÓN PROCESAL.

- La demanda fue presentada el día 17 de julio de 2014, tal como se avizora en la nota de reparto⁴.
- Por proveído 20 de octubre de 2014 se admitió la demanda y se ordenó notificar personalmente a las partes.⁵
- El día 12 de marzo de 2015, se notificó la admisión de la demanda⁶.
- El día 6 de mayo de 2015, se presentó en término, reforma⁷ de la demanda.
- Por proveído de 25 de septiembre de 2015, se notificó por estado la reforma de la demanda.⁸
- La entidad demandada, presentó contestación el día 5 de junio de 2015, esto es, dentro del término del traslado de la demanda⁹.
- Mediante auto de fecha 22 de julio 2016, se convocó a las partes para llevar a cabo la audiencia inicial. Providencia que fue notificada por estado el día 25 de julio de 2016¹⁰
- El día 11 de octubre de 2016¹¹, se llevó a cabo audiencia inicial y se fijó como fecha para audiencia de pruebas el día 18 de enero de 2017.
- El 18 de enero de 2017, se llevó a cabo la audiencia de pruebas¹²
- Tanto la DIAN, como la parte demandante, presentaron alegatos de conclusión el 30 de enero de 2017¹³

1.3. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA¹⁴.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales fundó sus descargos bajo las siguientes afirmaciones:

⁴ Folio 622 cuaderno N° 4

⁵ Folios 643 cuaderno N° 4

⁶ Folio 654 a 657 cuaderno N° 4

⁷ Folio 664 a 668

⁸ Folio 2865 cuaderno N° 15

⁹ Folios 963 a 965 cuadernos N° 5.

¹⁰ Folio 4.353 cuaderno N° 18.

¹¹ Folio 4.357 a 4.361 del cuaderno N° 18.

¹² Folio 4368 a 4.369 del cuaderno No. 18.

¹³ Folio 4376 a 4386 del expediente.

¹⁴ Folio 204-212 del expediente.

Como primera medida afirman que las actuaciones de los funcionarios de la DIAN se realizaron en el marco del espíritu de justicia consagrado en el artículo 683 del ET y en las amplias facultades otorgadas por los artículos 684, 691, 702 y siguientes del ET.

Continúan expresando que, acorde con el Decreto 4907 de 26 de diciembre de 2011, el plazo para que el contribuyente presentara la declaración de impuesto a las ventas del año 2012-1, venció el 25 de marzo de 2012, sin embargo presentó dicha declaración el 15 de marzo de 2012, es decir dentro de la oportunidad para hacerlo, surtiéndose las siguientes etapas a saber:

- La señora Uribe Gutiérrez presentó solicitud de devolución de saldo a favor, declaración de venta período 01 del año 2012, el día 15 de mayo de 2013.
- El requerimiento especial No. 232382013000024, por concepto de impuesto a las ventas año 2012-1, fue notificado el día 16 de noviembre de 2013, es decir, dentro del término de 2 años que otorga el artículo 714 del ET.
- La contribuyente presentó respuesta al requerimiento especial el 13 de febrero de 2014, radicado bajo el número 1176, es decir dentro de su oportunidad legal.
- El día 02 de mayo de 2014, se profirió Liquidación Oficial de Revisión por la cual se modifica la liquidación privada del impuesto a las ventas 2012-1, esto es dentro del término establecido en el artículo 710 del Estatuto Tributario, según el cual dentro de los (6) meses siguientes a la fecha dentro del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial, se debe notificar la liquidación oficial.

Visto todo lo anterior, se debe anotar que la investigación que se le adelanta a la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez se desarrolla dentro del programa AD 2012 2013 000324 y se realiza en cuanto se detectaron indicios de inexactitud en la declaración, simulación de operaciones existentes, por lo cual la administración inició investigación en virtud de la cual efectuó requerimientos ordinarios de información, cruces de verificación con terceros, testimonios, autos de

verificación, traslado de pruebas de investigaciones adelantadas en la seccional Sucre y en otras seccionales.

Agregan que, el auto de apertura 232382013000290 de 02 de agosto de 2013 expediente DI 2012 2013 000290, termina con el informe en el que se sugiere investigación de fondo; se profiere el respectivo auto de archivo, en el cual se indica que es por el programa DI y siempre que exista materia revisable y la administración tributaria cuente con el término de revisión podrá en cualquier tiempo iniciar una nueva investigación, por dicho programa; no se profiere acto administrativo en el cual se determine mayores valores o sanciones y en consecuencia se da origen al auto de apertura 232382013000324 de 3 de septiembre de 2013, expediente 2011 2013 000324 en el que se realizan las investigaciones previas a la devolución y del cual hace parte la presente actuación, razón suficiente para demostrar que no se está vulnerando el principio nobis in ídem en el presente caso.

En relación con el vencimiento de términos, traen a colación el concepto 071930 de octubre 05 de 2005 que habla sobre el término para resolver la solicitud de devolución y su posible prórroga de suspensión de términos hasta por 90 días, para demostrar que en el presente caso los términos con los que cuenta la DIAN no se encuentran vencidos.

Expresan que, el caso del señor Oscar Ramos Medina aislado al de la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez y no es objeto de esta investigación, en el requerimiento especial se hace alusión a él como indicio para demostrar que el señor Oscar Ramos Medina se presta para expedir facturas a contribuyentes por conceptos de servicios, que nunca prestó, con el ánimo de soportar deducciones de IVA descontables inexistentes.

En cuanto a lo afirmado por la apoderada de la demandante en el sentido que los funcionarios de manera irrespetuosa manifiestan la utilización de proveedor ficticio por parte de la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez; es necesario anotar que los resultados de la investigación adelantada por la administración de Cartagena,

demuestran que el señor Ramos Medina fue declarado proveedor ficticio mediante Resolución No. 90002 de 13 de julio de 2012.

Sin contar que mediante testimonios, cruces de información y actas de verificación, la división de Gestión de Fiscalización pudo comprobar que la contribuyente para el período 2012-1 no le realizó compras al señor Oscar Medina, sin embargo habiendo realizado compras a proveedores diferentes, no las reportó en el entendido que las compras fueron realmente efectuadas, pero a proveedores informales, que por su condición no generaron impuestos descontables correspondientes, por lo tanto el responsable aun imputando la retención del impuesto a las ventas, efectuadas por sus clientes CURTIEMBRE BÚFALO, GRASAS & PIELES, CURTIEMBRE ITAGÜÍ, tendrá como resultado en su declaración de ventas bimestral un saldo a pagar por impuesto.

En lo que refiere a la retroactividad de la norma, en el caso específico; anotan que no están dando aplicación retroactiva a la norma sino que muy a pesar que la señora Uribe Gutiérrez, haya aportado facturas con las que pretende demostrar la realización de las transacciones con su único proveedor de pieles, el señor Oscar Ramos Medina, estas facturas no le otorgan por sí solas el derecho a la deducción o al reconocimiento del impuesto descontable, es un medio para que la DIAN establezca con certeza la existencia y transparencia de las transacciones económicas que dan lugar a los descuentos por costos y deducciones, así como definir los impuestos descontables.

Igualmente, la apoderada en su escrito de respuesta aporta informe del contador público señor Pablo Romero Martínez, afirmando que la señora Lilia Inés paga con cheques al señor Ramos Medina, no obstante no aporta prueba de ello, de lo cual es posible inferir que con dicho proveedor no se realizaron operaciones comerciales, mientras que a diferentes proveedores sí les giro los respectivos cheques, por ello las operaciones comerciales que mediante facturas pretende demostrar realizó con el señor RAMOS MEDINA, se desvirtúa teniendo en cuenta lo expuesto anteriormente.

Es así como se evidenció la simulación de unas operaciones económicas mostradas con el fin de obtener beneficios tributarios a los que materialmente no tiene derecho, por lo tanto las actuaciones realizadas por los funcionarios corresponde a una prueba necesaria, pertinente y conducente, teniendo en cuenta que no son operaciones reales sino hechos simulados que se encuentran plenamente demostrado en el expediente, entre otros, mediante visitas, cruces de información, requerimientos ordinarios y actas de visitas debidamente diligenciadas por los funcionarios investigadores.

En relación a la violación del artículo 750 del ET insisten en que no es cierta su afirmación toda vez que los testimonios y declaraciones aportadas al proceso se realizaron bajo las ritualidades legales establecidas; la publicidad y contradicción de las mismas fueron dadas al notificársele el requerimiento especial y con ocasión a la respuesta al mismo pudo contradecir lo afirmado por los declarantes.

1.4. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN.

1.4.1. LA PARTE DEMANDANTE¹⁵:

Manifiesta que, se probó dentro del proceso que el acto demandado fue proferido vulnerando el derecho fundamental al debido proceso de la demandante, por parte de la DIAN, pues se le advirtió durante todo el trámite en sede administrativa, que ya habían pasado los 50 días que establecía el artículo 855, del estatuto tributario, ya que según consta en la solicitud de devolución aportada al proceso la fecha de presentación de la misma fue el día 15 de mayo de 2013 y al contabilizar 50 días estos vencían el día 29 de julio de 2013 y así fue reconocido dentro de fallo de tutela del TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SUCRE, que fue aportado dentro del proceso, el cual probó que efectivamente los términos vencieron ese día 29 de julio de 2013, por lo que se ordena en el mismo resolver la solicitud de devolución, por haber vulnerado el derecho fundamental de petición, pero la DIAN de manera ilegal estando por fuera de término, lo que hace es practicar pruebas, vencido el término, declarar improcedente provisionalmente la devolución y proferir requerimiento especial, todo lo cual es

¹⁵ Folios 312-315.

fundamento de la LIQUIDACIÓN OFICIAL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS - REVISIÓN No. 232412014000010 DE FECHA 2 DE MAYO DE 2014 y por tanto conlleva a su nulidad.

Los términos en materia tributaria son perentorios y obligatorios para ambas partes, por lo que todas las pruebas obtenidas por la Dian por haber sido practicadas por fuera del término de ley, podemos afirmar con toda seguridad que se convierten en una prueba ilegal, que no podía ser valorada al momento de resolver la solicitud de devolución, todo lo cual es violatorio de la constitución y el derecho al debido proceso, el cual es fundamental en las actuaciones administrativas.

Se demuestra la mala fe de los funcionarios de la DIAN, teniendo en cuenta todas las denuncias y recusaciones presentadas contra la funcionaría MÓNICA PATRICIA MERCADO CARRASCO, aportadas al proceso que demuestran que existe un problema personal entre esta funcionaría y el contador de la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ y que esta estaba impedida para adelantar investigación alguna contra mi poderdante lo cual se probó con denuncias dirigidas a fiscalía, procuraduría, control interno de la DIAN, presidencia de la república y además con escritos de recusación aportados y a pesar de ello siguió conociendo de la investigación y nunca se dio una respuesta de fondo a dichas recusaciones

Afirma que, en el requerimiento especial, con fundamento en el cual fue proferido el acto demandado se consignan afirmaciones que no son ciertas relacionadas con un supuesto fraude fiscal de las personas involucradas en la investigación y la inexistencia de las operaciones comerciales, todas fueron desvirtuadas con pruebas y conllevan a la nulidad del acto demandado de la siguiente manera:

1. Afirma que, las transacciones entre la señora LILIA URIBE y el señor OSCAR RAMOS se realizan en un supuesto efectivo y no se evidencia la realización de otro medio como por ejemplo cheques, giros, consignaciones u otros, lo cual se demostró no es cierto, toda vez que mi cliente sí hacía pagos a través de cheques a su proveedor, girando más de 700 cheques, lo cual se probó con el listado de cheques aportados en la demanda, los aportados provenientes del banco donde consta la infinidad de cheques girados al señor

OSCAR RAMOS en los años 2010, 2011 y 2012, así como en el período 1 de 2012, donde constan en el proceso 35 cheques entregados por el banco.

2. Afirma que, no demuestra capacidad económica patrimonial, liquidez financiera para las transacciones que realiza, lo cual no es cierto, prueba de ello es la declaración de OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA y LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ.
3. Afirma que, no registra Historial Financiero y/o crediticio, lo cual se probó que no es cierto, con las certificaciones de Banco AV VILLAS, donde consta las cuentas a nombre del señor OSCAR RAMOS y los extractos bancarios de la señora LILIA URIBE.
4. Presenta facturación diaria múltiple para no superar los topes sujetos a retención en la fuente, lo cual se probó no es cierto, pues para probarlo se aportaron certificados de retención en la fuente donde consta que al señor OSCAR RAMOS le practicaron por concepto de retención en la fuente \$23.275.000 para el año 2010, \$37.591.000, para el año 2011 y \$70.759.000 para el año 2012 y a la señora LILIA URIBE la suma de \$ 73.740.000, por los mismos años, además las pieles se compran por pesaje y por cada pesaje se hace una factura .
5. Usuarios clientes y proveedores usan talonarios de facturas impresa en una misma ciudad, tipografía, lo cual no se puede considerar un fraude fiscal, pues una empresa puede vender facturas a cualquier ciudadano que así lo solicite y no se puede considerar un delito, solo porque el dueño de la tipografía sea cuñado del contador de la contribuyente y en cuanto a que cuentan con contadores con parentesco familiar, no existe ninguna inhabilidad establecida en la ley en cuanto a que si el auxiliar contable de un contribuyente sea familia del contador de otro.
6. Afirma que, los clientes o proveedores se ubican en jurisdicción diferente y municipio diferentes a la capital del Departamento, con la finalidad de entorpecer la labor de fiscalización, lo cual resulta ilógico porque un funcionario de la DIAN no puede limitar o exigirle a un comerciante que solo

realice operaciones con proveedores que se encuentren en la capital del departamento donde realiza operaciones comerciales, además la DIAN ejerce su labor de fiscalización en todo el territorio nacional.

7. Afirma que, registra una mínima contribución fiscal, lo cual no es cierto como lo dije en el punto anterior, al señor OSCAR RAMOS le practicaron retención en la fuente para lo cual se aportaron los certificados de retención.
8. Afirma que, carecen de infraestructura, lo cual se probó que no es cierto, con las fotos y certificados de los bienes, pues la señora LILIA URIBE posee propiedades, tales como una finca donde tiene la bodega de pieles, posee vehículos propios para el transporte de la pieles y el señor OSCAR RAMOS tiene oficinas y bodegas, pues la piel salada, hueso calcinado o cebo salado, no se pueden tener en estantes o muebles.
9. precisa que presentan información exógena para dar vicios de credibilidad a las operaciones simuladas, lo cual no es cierto ni lógico, pues presentar información exógena es una obligación de acuerdo al artículo 633 del E.T. y sancionable si se omite de acuerdo al artículo 651 del E.T.

1.4.2 LA PARTE DEMANDADA

A su juicio los argumentos en que afianza sus pretensiones la parte demandante, son abiertamente equivocados, los cuales son resumidos así:

Expresa que, de entrada, es menester anotar que los términos para proferir el requerimiento especial los establece únicamente el art. 705 del Estatuto Tributario, por lo tanto, la tempestividad de dicho requerimiento solo es posible medirla a la luz de esa disposición.

Por lo tanto, para el caso, la norma señala que *“el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación”*, así las cosas, para hablar de extemporaneidad del requerimiento será necesario que se haya notificado por fuera del término anteriormente señalado. Nos referimos a este asunto, para enervar de una vez por todas el equivocado pensamiento

de la parte actora que cree medir la temporalidad del requerimiento a partir de lo normado por el art. 855 ibídem.

De igual manera, por otro lado, es necesario resaltar que el art. 670 del E.T. claramente señala que el reconocimiento y devolución de saldos a favor no constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente, por lo que no se adquiere derecho alguno por el simple hecho de haber señalado un saldo a favor en una declaración privada, ni mucho menos por haber solicitado la devolución, incluso cuando la respuesta de la Administración ha sido favorable, en tanto y en cuanto se mantiene incólume la facultad fiscalizadora de la DIAN, quien al adelantar el proceso de determinación del tributo podrá desconocer cualquier suma a favor, exigiendo el reintegro del dinero junto con las sanciones a que haya lugar. Entonces, el procedimiento de devolución de saldos a favor otorga meras expectativas, y se encuentra supeditado al proceso de fiscalización de la Administración.

Así las cosas, la demandante busca anular la liquidación oficial de revisión, expedida en el procedimiento de fiscalización, con apoyo en una supuesta vulneración de términos que dice se presentó en el procedimiento de devolución de saldos a favor, sin percatarse que el proceso de devolución de saldos a favor y el proceso de determinación del tributo son independientes y autónomos. En la extensa demanda no se hace otra cosa que confundir e interrelacionar indebidamente esos procedimientos y, a partir de allí, de esa confusión conceptual, termina solicitando la anulación del acto expedido en el procedimiento de determinación del tributo con base en la actuación adelantada en el procedimiento de devolución de saldos a favor. Error manifiesto.

En efecto, llega a señalar la parte actora que el requerimiento especial era extemporáneo (porque según ella no se profirió en los 50 días del art. 855 del Estatuto Tributario) y que por lo tanto “todos los actos administrativos proferidos están viciados de nulidad afectando de esta manera el acto administrativo definitivo que resuelve el fondo del asunto”, refiriéndose al acto enjuiciado (liquidación oficial de revisión).

Los procedimientos se pueden resumir así:

El procedimiento de devolución de saldos a favor inicia con la solicitud en ese sentido, tendrá un término para devolver de 50 días (art. 855 del E.T.), con posibilidad de suspensión de 90 días (art. 857-1 ibídem) para el adelantamiento de verificaciones, siendo factible que termine de dos maneras: (i) con decisión de devolver, previa compensación a que haya lugar; o con decisión de rechazo provisional si en procedimiento independiente v autónomo de determinación del tributo se profiere requerimiento especial, caso en el cual el procedimiento de devolución (ii) terminará con el auto de rechazo definitivo o con la decisión que decida devolver, una vez concluya el proceso de determinación que inició con el requerimiento especial (parágrafo 2 del art. 857 ib.). Contra el acto definitivo procede recurso de reconsideración, art. 720 del E.T.

El procedimiento de determinación o fiscalización tributario inicia con el requerimiento especial (art. 703 ídem), éste se debe notificar y el contribuyente debe atenderlo por escrito (arts. 705 y 707 ib.), puede ser sujeto de ampliación por una sola vez (art. 708 ibídem) y se profiere finalmente la liquidación oficial de revisión, que se deberá notificar (arts. 7025 y 710 del E.T.). Contra el acto definitivo procede recurso de reconsideración, art. 720 ib.

Así las cosas, el procedimiento de determinación del tributo inicia con el requerimiento especial, sin que para proferirse tal acto sea menester adelantar actuación previa alguna, mucho menos aquella que se ocupa del trámite de las devoluciones de saldos a favor; el Requerimiento especial, aunque acto de trámite, es autónomo e independiente de la actuación que se adelanta por la solicitud de devolución de saldos a favor, tan cierto es esto que la Administración tiene un término mucho más amplio para proferirlo (2 años a partir de la solicitud de devolución -art. 705 del E.T. -), luego, entonces, es posible expedirlo así haya concluido el procedimiento adelantado por la solicitud de devolución, no siendo posible que una irregularidad ocurrida o que pudiese ocurrir en el trámite de la devolución afecte al requerimiento especial v, con ello, a todo el procedimiento de determinación del tributo, incluida la liquidación oficial, pues aceptar un razonamiento de ese calibre, como es el que se sustenta en la demanda, sería hacer nugatoria la previsión contenida en el art. 670 del Estatuto Tributario, en tanto se invertiría lo allí dicho, esto es, se terminaría concluyendo que el trámite de las

devoluciones constituiría un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente, aún por encima del proceso de determinación del tributo.

Es ese el gran error conceptual de la parte actora, pues termina concluyendo que por un supuesto vicio temporal -que no existe- en el procedimiento de devolución de saldos a favor, se terminó afectando la facultad fiscalizadora de la DIAN, o lo que es lo mismo, se afectó el procedimiento de determinación del tributo que inició con el requerimiento especial. Aceptar el argumento de la parte demandante es derogar el art. 670 del Estatuto Tributario, nada más y nada menos.

2. CONSIDERACIONES¹⁶.

2.1. COMPETENCIA:

El Juzgado es competente para conocer en **Primera Instancia** de la presente demanda, conforme lo establece el artículo 155 numeral 3 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Así mismo, se advierte el cumplimiento de los presupuestos procesales y ausencia de causa de nulidad que invalide lo actuado.

2.2. ACTO ADMINISTRATIVO DEMANDADO:

Se pretende la nulidad de los actos administrativos:

Las Resoluciones Cuentas de Cobro CC.AP.002.-2014, CC.AP.003.-2014, CC.AP.004.-2014, CC.AP.005.-2014 expedidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-DIAN

2.3. PROBLEMA JURÍDICO A RESOLVER:

El problema jurídico dentro del sub lite, será el fijado en la audiencia inicial, así; ¿Sí a la demandante le asiste razón a que se le devuelva la suma pagada más los intereses

¹⁶ Las consideraciones de este asunto se tomaron de la sentencia del H. Tribunal Administrativo de Antioquia; Sala Segunda de Oralidad; M.P: Beatriz Elena Jaramillo Muñoz; 25 de junio de 2015.

moratorios y se exonere de la sanción correspondiente a la liquidación oficial del impuesto de venta No. 232412014000010 de 2 de mayo de 2014, realizada por la División de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuesto y Aduana de Sincelejo por el primer período del año gravable 2012?

Para solventar el mérito del sub examine, se hará alusión a los temas alegados en el proceso, a saber: (i) oportunidad en la notificación de los requerimientos especiales firmeza de la liquidación privada y término de notificación de la misma; (ii) naturaleza jurídica de los saldos a favor, términos para presentarlo y resolverlo y (iii) caso concreto.

Oportunidad en la notificación de los requerimientos especiales, firmeza de la liquidación privada y término de notificación de la misma.

La demandante ha sostenido que la Administración notificó el requerimiento especial para modificar la declaración de IVA del período 2012-1, de forma extemporánea, por lo tanto es indispensable traer a colación lo siguiente:

El término para notificar el requerimiento especial se rige por las siguientes reglas:

Art. 705. Término para notificar el requerimiento. El requerimiento de que trata el artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva. (Negrillas fuera de texto)

Para el caso de las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, la normativa tributaria prevé:

Art. 705-1. Término para notificar el requerimiento en ventas y retención en la fuente. Los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán

los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable.

De acuerdo con los preceptos transcritos, los términos para la notificación del requerimiento especial respecto del impuesto sobre las ventas y retención en la fuente, se rigen por las reglas previstas para la notificación del requerimiento especial del impuesto sobre la renta y establecidas en el artículo 705 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, en Sentencia de 10 de diciembre de 2015¹⁷, el H. Consejo de Estado ha precisado que para los casos en que la declaración del impuesto sobre las ventas presenta saldo a favor y es solicitado por el contribuyente, el término de firmeza de la declaración de IVA se debe contar a partir de la presentación de la solicitud del saldo a favor, porque así lo dispone expresamente el artículo 705 del Estatuto Tributario, con fundamento en lo siguiente:

“En efecto, la norma [art. 705 E.T.] prevé que “Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.”

En el mismo sentido, el inciso segundo del artículo 714 E.T. dispone:

“ARTÍCULO 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. (...) La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial”.

La facultad que puede ejercer la administración tributaria para modificar los denuncios de ventas y retención en la fuente en virtud de los hallazgos que pueda advertir cuando fiscaliza el denuncia de renta no se puede interpretar de manera restrictiva, puesto que la intención del legislador, precisamente, fue ampliar esas facultades. De manera que, así como cuando la declaración de renta presenta un saldo a favor, el término de firmeza se cuenta a partir de la solicitud de devolución de saldo a favor, tratándose de la declaración del impuesto sobre las ventas debe

¹⁷ M.P. MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

aplicarse la misma regla, independientemente de que eso implique que los términos de firmeza de la declaración de renta y ventas corran de manera independiente cuando el denunciado de renta no contempla un saldo a favor y la de ventas sí».12 (Negritas fuera de texto).

El artículo 714 del Estatuto Tributario dispone que la declaración tributaria quedará en firme si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó. En concordancia el artículo 710 ibídem establece que la Administración deberá notificar la liquidación de revisión “Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial”.

Lo anterior implica que si dentro de los seis meses siguientes a la fecha del vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial no se notificó la liquidación de revisión, opera la firmeza de la declaración tributaria.

Continua el órgano de cierre de la jurisdicción manifestando que: *si bien el artículo 559 del Estatuto Tributario, en cuanto regula la presentación de escritos, señala que los términos para la Administración que sea competente comenzarán a correr el día siguiente de la fecha de recibo, para la Sala no tiene el alcance de modificar el plazo de firmeza de una declaración. El alcance de la norma es que la DIAN pueda analizar el escrito de respuesta al requerimiento especial y expedir la liquidación de revisión en un tiempo menor, si hubiere lugar a ello, pero ese término de firmeza permanece inmodificable.*

Naturaleza jurídica de los saldos a favor, términos para presentarlo y resolverlo.

Como lo decanta el Máximo Órgano de Cierre de la jurisdicción administrativa, en sentencia de 19 de mayo de 2011, con M.P CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ, *El saldo a favor, como la expresión lo sugiere, corresponde a una cantidad resultante en beneficio del contribuyente y frente al cual la ley ha previsto la posibilidad de utilizarlo para pagar deudas de otros impuestos o períodos (compensación) u obtener su reintegro (devolución), en ambos casos por tratarse de sumas cuya titularidad así lo permite.*

El artículo 850 del Estatuto Tributario establece:

(...)

DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. Artículo modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

(...)"

De lo transcrito se observa que los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias pueden solicitar su compensación o devolución; también dispone la norma, la obligación de la administración tributaria de devolver oportunamente a los contribuyentes los pagos en exceso o de lo no debido que hayan realizado por obligaciones tributarias.

ARTICULO 854. TÉRMINO PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. *La solicitud de devolución de impuestos deberá presentarse a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar.*

Cuando el saldo a favor de las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios o sobre las ventas, haya sido modificado mediante una liquidación oficial y no se hubiere efectuado la devolución, la parte rechazada no podrá solicitarse aunque dicha liquidación haya sido impugnada, hasta tanto se resuelva definitivamente sobre la procedencia del saldo.

De conformidad con la norma transcrita, se advierte que el contribuyente o responsable debe presentar la solicitud de devolución y/o compensación a más tardar dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar, es decir, debe entenderse que esa fecha corresponde a la de vencimiento del término para presentar la declaración que arroja el saldo a favor y que sirve de fundamento a la solicitud de devolución o compensación.

Para efectos de establecer la oportunidad en la presentación de la solicitud basta, entonces con que se precise la declaración que arroja el saldo a favor, el plazo máximo en que debía presentarse y, a partir de esa fecha, contabilizar dos años.

ARTICULO 855. TÉRMINO PARA EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN.

La Administración de Impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los cincuenta (50) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

ARTICULO 857-1. INVESTIGACIÓN PREVIA A LA DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN:

El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación, cuando se produzca alguno de los siguientes hechos:

1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea porque la retención no fue practicada, o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la administración.

2. Cuando se verifique que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes, ya sea porque el impuesto no fue liquidado, o porque el proveedor o la operación no existe por ser ficticios.

3. Cuando a juicio del administrador exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejará constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio, o cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.

Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicará en

las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

CASO EN CONCRETO.

Se pretende la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión, Impuesto sobre las Ventas No. 232412014000010 de 2 de mayo de 2014 proferida por la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Sincelejo.

Para la sustentación de su petitum, presentaron las siguientes pruebas:

- Copia de la cédula de ciudadanía de la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ.
- Registro Único Tributario de LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ
- Cámara de Comercio de la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ
- LIQUIDACIÓN OFICIAL IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS - REVISIÓN No. 232412014000010 DE FECHA 2 DE MAYO DE 2014.
- Declaración Bimestral de Impuesto sobre las ventas.
- Copia auténtica del Auto Inadmisorio No. 0014 de fecha 20 de mayo de 2013
- Copia auténtica de Recurso de Reposición de fecha 23 de mayo de 2013.
- Copia auténtica de citación para notificación de fecha 22 de julio de 2013
- Copia auténtica del Auto Admisorio por Reposición No. 900007 de fecha 22 de julio de 2013.
- Copia auténtica de Solicitud de Aclaración del Auto Admisorio por Reposición No. 900007 de fecha 22 de julio de 2013, presentada el día 25 de julio de 2013.
- Copia auténtica de citación para notificación de fecha 2 de agosto de 2013 y de la guía de la empresa de correo donde consta la fecha de recibido.
- Copia auténtica del Auto de Verificación o Cruce No. 232382013000236 y de la guía de la empresa de correo donde consta la fecha de recibido.
- Copia auténtica del escrito de fecha 12 de agosto de 2013 solicitando devolución.
- Copia auténtica de escrito de fecha 12 de agosto de 2013 solicitando archivo de expediente.
- Copia auténtica de Acta de Visita al Contribuyente de fecha 13 de agosto de 2013.

- Copia auténtica de Escrito de fecha 15 de agosto de 2013.
- Copia auténtica de Acta de Visita al Contribuyente de fecha 16 de agosto de 2013.
- Copia auténtica de Oficio No. 123201242-6043 de fecha 16 de agosto de 2013.
- Copia auténtica de Escrito de fecha 21 de agosto de 2013.
- Copia auténtica de Auto de Archivo No. 232382013000320 de fecha 23 de agosto de 2013 y de la guía de la empresa de correo donde consta la fecha de recibido.
- Copia auténtica de Oficio No. 123201238-382 de fecha 27 de agosto de 2013.
- Copia auténtica del Auto de Tramite de Suspensión de Términos No. 006 de fecha 29 de agosto de 2013.
- Copia auténtica de Auto de Inspección Contable No. 232382013000015 de fecha 5 de agosto de 2013 y de la guía de la empresa de correos donde consta la fecha de recibido.
- Copia auténtica del Acta de Inspección Contable de fecha 31 de octubre de 2013.
- Copia auténticas de escrito de fecha 06 de noviembre de 2013.
- Copia auténticas del fallo de tutela del 17 de octubre de 2013, proferido por el TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SUCRE.
- Copia auténtica del Requerimiento Especial No. 232382013000024 de fecha 08 de noviembre de 2013.
- Auto de Improcedencia Provisional No. 006 de fecha 28 de noviembre de 2013.
- Respuesta al requerimiento especial de fecha 13 de febrero de 2014, con sus correspondientes anexos.
- Copia de citación para audiencia el día 20 de enero de 2014, dentro de la denuncia presentada por la funcionaría de la DIAN, MÓNICA PATRICIA MERCADO CARRASCO contra PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, tramitada por la FISCALÍA DIECIOCHO LOCAL, Código Único de la Investigación No. 700016001033201302239.
- Copia de constancia de no acuerdo conciliatorio, dentro del trámite de la denuncia presentada por la funcionaría de la DIAN, MÓNICA PATRICIA MERCADO CARRASCO contra PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, tramitada por la FISCALÍA DIECIOCHO LOCAL, Código Único de la Investigación No. 700016001033201302239.

- Copia de citación de fecha marzo 19 de 2014, dentro de la denuncia presentada por la funcionaria de la DIAN, MÓNICA PATRICIA MERCADO CARRASCO contra PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, tramitada por la FISCALÍA DÉCIMA LOCAL, Código Único de la Investigación No. 700016001033201302239.
- Copia de Denuncia disciplinaria ante la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN de fecha 13 de julio de 2012.
- Copia de Denuncia disciplinaria ante la PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN de fecha 13 de julio de 2012.
- Copia de Reiteración de Denuncia disciplinaria de fecha 13 de julio de 2012 presentada el día 16 de noviembre de 2012 ante el director la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN en el nivel central.
- Copia de Reiteración de Denuncia disciplinaria de fecha 13 de julio de 2012 presentada el día 16 de noviembre de 2012 ante la PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN.
- Copia de Denuncia disciplinaria ante la PROCURADURÍA GENERAL DE LA NACIÓN de fecha 8 de julio de 2013.
- Copia de Denuncia disciplinaria ante la OFICINA DE CONTROL INTERNO DE LA DIAN de fecha 8 de julio de 2013.
- Copia de Denuncia ante PRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA de fecha 8 de julio de 2013.
- Copia de Denuncia ante VICEPRESIDENCIA DE LA REPÚBLICA de fecha 8 de julio de 2013.
- Copia de Denuncia ante DIRECTOR DE LA DIAN, DR. JUAN RICARDO ORTEGA LÓPEZ de fecha 8 de julio de 2013.
- Copia de Denuncia Penal ante FISCALÍA GENERAL DE LA NACIÓN de fecha 20 de agosto de 2013.
- Copia de Denuncia penal el día 27 de noviembre de 2013.
- Copia de Recusación de fecha 8 de julio de 2013.
- Copia de Recusación de fecha 8 de julio de 2013 presentada dentro del expediente DI 2010201300002 de fecha 4 de enero de 2013, adelantado contra la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ.

- Copia de Escrito de fecha 20 de agosto de 2013 presentado por el señor PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, contador de la contribuyente sobre las recusaciones No. 5139 y 5140 de fecha 8 de julio de 2013.
- Copia de Recusación de fecha 23 de septiembre de 2013 dentro de los expedientes OP 20102013000065 y OP 20102013000061 adelantados contra la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ.
- Copia de Recusación de fecha 23 de septiembre de 2013, presentada dentro de los expedientes DI 20112013000289, DI 20112013000286, DI 20112013000288, DI 20112013000291, DI 20112013000287, DI 20112013000290, DI 20112013000284, DI 20112013000292, DI 20112013000285 de fecha 2 de agosto de 2013 adelantados contra la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ.
- Copia de Reiteración de fecha 23 de septiembre de 2013, de las recusaciones de fecha 8 de julio de 2013, presentada dentro del expediente DI
- 2010201300001 y DI 2010201300002 de fecha 4 de enero de 2013 adelantados contra la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ.
- Copia de Oficio No. 123201238-302 de fecha 11 de julio de 2013 y Oficio No. 123201238-0246 de fecha 9 de julio de 2013.
- Copia de extractos bancarios de BANCOLOMBIA de la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ
- Fotografías de la finca donde la señora LILIA URIBE tiene las pieles.
- Copia del listado de cheques girados por LILIA URIBE al señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA en los años 2010, 2011, 2012.
- Certificado de Libertad y Tradición del inmueble identificado con la Matricula Inmobiliaria No. 340-87507, 340-55646 y 340-39253.
- Copia de tarjeta de propiedad del vehículo de propiedad de la señora LILIA URIBE GUTIÉRREZ.
- Copia de certificados de retención en la fuente de la señora LILIA URIBE y del señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA de los años 2010, 2011 y 2012.
- Cuenta de cobro de honorarios y recibo de pago.

De las pruebas arrimadas al expediente, advierte el Despacho sustanciador que el sub examine debe analizarse desde dos aristas, la primera desde el estudio del cumplimiento de los términos procesales para determinar si hubo violación al debido proceso que

genera la nulidad del acto administrativo acusado y la otra desde el aspecto sustancial, analizado desde la falsa motivación que alega el demandante vicia el acto.

- **Procedimiento surtido al interior del proceso de devolución y fiscalización y determinación del impuesto de ventas período 2012-1.**

Partiendo de las alegaciones realizadas en la demanda, se encuentra que a juicio de la parte actora, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Seccional Sucre, vulneró flagrantemente el debido proceso a que tiene derecho a la luz de la Carta Política de 1991, puesto que no respetó los términos que el Estatuto Tributario ha establecido para resolver y proceder sobre las devoluciones de saldos a favor.

Con el propósito de objetivizar la cuantificación de términos, se hará un recuento temporal de todas las etapas surtidas a partir de la presentación de la solicitud en mención.

- Tanto en la demanda como en su contestación, se deja constancia que la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez, presentó declaración por concepto de ventas del primer período del año 2012 el día **15 de marzo de 2012**.
- Posteriormente, el día **15 de mayo de 2013**, presentó solicitud de devolución de saldos a favor. (folio 88 a 101 C. No. 1)
- El **20 de mayo de 2013**, la DIAN inadmite la solicitud de devolución por la causal No. 1 del artículo 857 que reza “cuando *la solicitud se presente sin el lleno de los requisitos formales que exigen las normas pertinentes*” y del mismo modo advierten que existen indicios serios, por el hecho de haber sido declarado proveedor ficticio al señor Oscar Ramos Medina a través de Resolución No. 900002 de 13 de julio de 2012, siendo el señor Ramos Medina uno de sus proveedores principales. (folio 102 a 103 C. No. 1)
- El día **23 de mayo de 2013**, la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez mediante apoderada judicial, presenta recurso de reposición en subsidio de apelación, presentando sus descargos. (folio 104 a 106 C. No. 1)
- El **23 de julio de 2013** es notificado a la demandante, el auto admisorio que decide reponer la decisión de inadmisión 20 de mayo de 2013. (folio 11 a 112 C. No. 1)

- El día **29 de agosto de 2013**, la DIAN expide el auto de suspensión de términos No. 006.
- El requerimiento especial No. 232382013000024 fue expedido el **8 de noviembre de 2013** y notificado el **16 de noviembre de 2013**. (Folio 174 a 186 C. No. 1)
- El **28 de noviembre de 2013**, la División de Gestión de Recaudo y Cobranza expide el auto de improcedencia provisional No. 006. (folio 188 a 189)

Sea lo primero en resolver, lo atinente al vencimiento de términos que da lugar a la violación del debido proceso de la actora y degenera en una posible ilegalidad de los actos administrativos surtidos durante el trámite administrativo ante la DIAN.

Para esto se tiene que, si bien es cierto la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez, presentó solicitud de devolución de saldo a favor por concepto de ventas del primer período del año 2012, se observa que esta solicitud fue inadmitida el 20 de mayo de 2013 y ante tal situación haciendo uso de su derecho de defensa, la demandante interpuso el 23 de mayo de la misma anualidad, recurso de reposición en subsidio de apelación contra el auto inadmisorio, contando la DIAN con el término de 1 año para resolverlo tal como lo indica el artículo 732 del ET.

El hecho de que se presentara recurso de reposición contra el auto inadmisorio, sin lugar a dudas, a la luz de artículo 79 de la Ley 1437 de 2011, suspende los términos hasta que no se haya resuelto dicho trámite, tal como lo afirma el H. Consejo de Estado en providencia de 01 de marzo de 2012, con M.P. GUSTAVO EDUARDO GÓMEZ ARANGUREN, bajo el siguiente tenor: *“la interposición de un recurso suspende los términos hasta su resolución, esto es, que no se causa la ejecutoria del acto”*. Por lo tanto, se deben comenzar a contabilizar los términos desde el momento en que se da respuesta a la reposición, esto es el día 23 de julio de 2013, fecha en la que se notifica la admisión y ordena continuar con el trámite de la devolución.

Así las cosas, bajo el imperio del artículo 855 del ET los 50 días para efectuar la devolución iniciaron el **23 de julio de 2013**, los cuales partiendo de esta fecha vencían el **02 de octubre de 2013**, por consiguiente el auto de suspensión de términos de 29 de agosto de 2013, no estuvo por fuera de términos ni fue violatorio al debido proceso.

De igual forma, la posibilidad de suspensión de términos que otorga el artículo 857-1 del E.T por noventa días venció el **2 de diciembre de 2013**, no obstante el día **08 de noviembre de 2013**, se expidió auto de requerimiento especial impuesto sobre las ventas en el que se modifica el valor del saldo a favor, quedando en \$0.00 y el **28 de noviembre de 2013**, la División de Gestión de Recaudo y Cobranza expidió el auto de improcedencia provisional No. 006.

En este orden de ideas, dicho procedimiento encuentra su sustento normativo en el último inciso del artículo 857 del E.T que reza:

*“Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. **Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo**, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva”.*

Igualmente, el parágrafo 2º del artículo 857 del E.T establece:

*PARÁGRAFO 2o. Cuando sobre la declaración que originó el saldo a favor exista requerimiento especial, la solicitud de devolución o compensación solo procederá sobre las sumas que no fueron materia de controversia. **Las sumas sobre las cuales se produzca requerimiento especial serán objeto de rechazo provisional, mientras se resuelve sobre su procedencia.***

En vista de lo anterior, no es posible dar razón a la parte demandante en cuanto afirma que se violaron los términos que la ley establece para dar solución o respuesta a la solicitud de devolución, porque como quedó demostrado la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Seccional Sucre, ajustó a derecho su actuación con respecto a la devolución del excedente, respetando los términos y el derecho al debido proceso.

Ahora bien, teniendo en cuenta que dentro de la investigación previa a la devolución se profirió requerimiento especial que modificó a \$0 el saldo a favor, se debe estudiar el despliegue del procedimiento de terminación y fiscalización del impuesto a las ventas realizado por la DIAN a la señora Uribe Gutiérrez, para determinar si este deviene ilegal o por el contrario se encuentra surtido en derecho.

Para lo cual, se hará nuevamente la línea temporal del procedimiento de fiscalización y determinación del impuesto de ventas del primer período del año 2012, declarado por la señora Uribe Gutiérrez:

- El día 15 de marzo del año 2012, la demandante presentó declaración del impuesto de ventas para el primer período del año 2012.
- Presentó solicitud de devolución de saldo a favor por el período antes declarado el 15 de mayo de 2013.
- El día 16 de noviembre de 2013, le es notificado el requerimiento especial No. 00024.
- El 13 de febrero de 2014, la señora Lilia Inés Uribe presentó respuesta al requerimiento especial.
- El 2 de mayo de 2014, se profiere liquidación oficial de revisión del impuesto a las ventas del primer período del año 2012, estableciendo un valor a pagar por concepto de impuesto a las ventas por \$46.737.000 e imponiendo una sanción de \$110.019.00, para un total de \$156.756.000.

Para analizar lo anterior, conviene traer a colación las normas pertinentes del Estatuto Tributario, para ello determinar si hubo extemporaneidad en el procedimiento de determinación y fiscalización del tributo.

ARTÍCULO 714. FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN PRIVADA. (...) La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial”.

Bajo ese tenor literal, se advierte que el requerimiento especial No. 00024 de 8 de noviembre, notificado el 16 de noviembre de 2013, se presentó dentro del término

pertinente, ya que no habían transcurridos (2) años, desde la solicitud de devolución, esto es, desde el 15 de mayo de 2013. Encontrando como fundamento para la expedición del mismo, el hecho que la administración tributaria en virtud de los indicios o hallazgos que pueda advertir en la declaración de ventas, en este caso, la del primer período del año 2012 declarada por la contribuyente cuenta con la facultad de modificar las declaraciones que a su juicio y bajo la investigación seguida, encuentre que no corresponden al valor declarado.

En otra arista, se observa que la contribuyente presentó respuesta al requerimiento especial, el día 13 de febrero de 2014, aun en término ya que el artículo 707 del ET, establece que:

“Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, éstas deben ser atendidas”.

Y teniendo en cuenta que la notificación del requerimiento fue el 16 de noviembre de 2013, el término de (3) meses vencían el **16 de febrero de 2014**, por lo tanto la respuesta al requerimiento constituyó la posibilidad de la demandante a que ejerciera su derecho de defensa dentro del proceso de fiscalización haciendo los descargos pertinentes.

Por su parte, el 2 de mayo de 2014, se profiere liquidación oficial de revisión del impuesto a las ventas del primer período del año 2012, para lo cual el artículo 710 ibídem establece que la Administración deberá notificar la liquidación de revisión *“Dentro de los seis meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para dar respuesta al requerimiento especial”.*

Así las cosas, al vencerse el término para dar respuesta al requerimiento especial el día 16 de febrero de 2014, la administración tributaria contaba con 6 meses para

presentar dicha liquidación, esto es hasta el 16 de agosto de 2014 y se avizora que esta fue expedida por la DIAN el 2 de mayo de esa anualidad, lo que significa que fue proferida dentro del término que otorga la ley por lo tanto bajo el criterio temporal goza de total legalidad.

Colofón de lo expuesto, es evidente que en el caso sub examine no existe la violación al debido proceso alegada por la parte actora, por cuanto las actuaciones tanto de solicitud de devolución de saldo a favor como la determinación y fiscalización del tributo, fueron surtidas en los extremos temporales que la ley previó para dichos procedimientos.

Por su parte, observa el Despacho que lo sucedido obedece a una equivocación de la demandante al confundir el término para efectuar la devolución de un saldo a favor, con el término para notificar el requerimiento especial y la firmeza de la declaración. Tópico que ha sido tratado por el H. Consejo de Estado bajo el siguiente tenor literal:

“El Tribunal anuló la liquidación de revisión por considerar que el requerimiento especial había sido proferido por fuera del término legal [artículos 855 y 857-1 E.T.]. Sin embargo, a juicio de la Sala, incurrió en el error de confundir el término para efectuar la devolución de un saldo a favor, con el término para notificar el requerimiento especial y la firmeza de la declaración. En efecto, la DIAN debe devolver (previa las compensaciones a que haya lugar) los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los 30 días siguientes a la fecha de la solicitud oportuna de devolución [artículo 855 del Estatuto Tributario]. Pero, si existen indicios de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, se puede suspender hasta por 90 días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación [artículo 857-1 E.T.]. Si culminada la investigación, la DIAN profiere requerimiento especial, sólo se devuelve el saldo sobre lo que se plantee en el mismo y si no se profiere requerimiento especial, se debe devolver el saldo solicitado [ibídem]. No significa lo anterior, que el requerimiento especial sea extemporáneo y cause la nulidad de la liquidación de revisión, como erróneamente lo decidió el Tribunal, pues, el término para notificar el requerimiento especial, so pena de la firmeza de la liquidación privada, es el previsto en el artículo 705 del Estatuto Tributario. El único efecto de que la DIAN no practique el requerimiento especial dentro del término previsto en

los artículos 855 y 857-1 ibídem es que deba devolver el saldo a favor, pero de ninguna manera que se considere extemporáneo y como consecuencia de ello se anule la liquidación de revisión. Por lo anterior, la Sala revocará la decisión de primera instancia y procederá al estudio de los cargos planteados como fundamento de la pretensión de nulidad de la liquidación oficial, teniendo en cuenta que el requerimiento especial, por ser de trámite, no es demandable¹⁸”.

Todo esto para afirmar, que contrario a lo expuesto por la accionante la Liquidación Oficial de Revisión de 2 de mayo de 2014, que establece un valor a pagar por concepto de impuesto a las ventas por \$46.737.000 e impone una sanción de \$110.019.00, para un total de \$156.756.000. En virtud al debido proceso no deviene nula ya que ni esta, ni los actos previos a esta se surtieron de manera extemporánea.

- **Estudio de la falsa motivación del acto administrativo demandado y de los actos de trámite previos a este.**

Desde este aspecto, afirma la actora que los antecedentes y fundamentos del requerimiento especial, así como la liquidación oficial, consistentes en pruebas e investigaciones fueron realizadas con violación al debido proceso, ya que no tuvieron la publicidad y contradicción de los testimonios, así como los actos administrativos fueron proferidos por fuera del término legal de 50 días, lo cual conlleva a la falsa motivación del acto administrativo y la nulidad del mismo por falta de competencia.

En este sentido, abordado y aclarado lo referente a la expedición de los actos administrativos dentro del término legal en el ítem anterior, es necesario analizar la falsa motivación que arguye la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez vicia los actos tanto del requerimiento especial como la liquidación oficial de revisión.

Para lo cual, se tiene que en la investigación que dio lugar al requerimiento especial No. 232382013000024 (folio 174 a 186 C. No. 1) se pudo evidenciar a través de testimonios, visitas, cruces de información con otras seccionales y con bancos, que la señora Uribe Gutiérrez no comercializó con el señor Ramos Medina (único proveedor)

¹⁸ Sentencia de dieciocho (18) de octubre de dos mil siete (2007), Sección Cuarta, Consejero ponente: HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ, Exp No. 14978.

para el periodo declarado, mientras que si lo hizo con proveedores que se enmarcan dentro del régimen simplificado, es decir no retienen IVA. Prueba de ello fue que no existen giros bancarios a través de cheques que soporten la compra, sino solo se expidieron facturas comerciales que en virtud de los testimonios incorporados en la investigación administrativa se lograron desvirtuar.

En suma, es posible afirmar que los testimonios recaudados por la DIAN no fueron violatorios al derecho de defensa de la parta actora, por cuanto en la respuesta al requerimiento especial que presentó el día 13 de febrero de 2014, tuvo la oportunidad procesal para rendir los descargos correspondientes, solicitar la práctica de pruebas y objetar las que creyera no eran idóneas, pertinentes y/o conducentes dentro de la investigación.

Ahora bien, en lo que refiere a que las operaciones comerciales que la señora Lilia Inés Uribe Gutiérrez sostuvo con su proveedor señor Ramos Medina, encuentran su sustento legal con las facturas aportadas, las cuales no estaban sujetas a contradicción por parte de otros medio probatorios tales como los testimonios, resulta indispensable para esta judicatura traer a colación lo expuesto por el órgano de cierre de la jurisdicción contenciosa, en cuanto se refiere a este tema de la siguiente manera:

Recuérdese que el artículo 743 ibídem establece que la idoneidad de los medios de prueba depende de que el ordenamiento jurídico no establezca la necesidad de que determinados hechos se prueben de cierta manera. Lo que sucede en materia de impuestos descontables ya el artículo 771-2 del Estatuto Tributario prescribe que deben demostrarse con facturas o documentos equivalentes que reúnan los requisitos de ley.

Lo anterior, sin embargo, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción, y desvirtúe la realidad de tales documentos –facturas y documentos equivalentes- con los medios probatorios admitidos por la ley.

(...)

Teniendo en cuenta que las pruebas recaudadas por la DIAN no fueron desvirtuadas por la parte actora, a juicio de la Sala, demuestran la inexistencia o simulación de las operaciones de compra supuestamente realizadas entre el accionante –Oscar Enrique Pérez Sánchez- y los proveedores anteriormente relacionados.

Lo anterior, se repite, por cuanto las direcciones reportadas por los supuestos proveedores no existían, o estos no residían en las mismas, ello sumado al hecho de que el proveedor que sí pudo ser ubicado declaró que no había realizado operaciones de venta de chatarra.

Súmese a lo expuesto, que además, de las facturas de compra de chatarra no existe otro soporte contable de los costos e impuestos descontables, como lo reconoció el contribuyente en el acta de visita, que demuestren la realidad de la operación económica.

De hecho, algunas facturas no cumplen con los requisitos de ley, como lo verificó la Administración tributaria, situación que no fue desvirtuada por el contribuyente.

Es cierto que las facturas son la prueba idónea en materia de costos e impuestos descontables. Pero de conformidad con el artículo 742 del Estatuto Tributario estos documentos pueden ser desvirtuados por otros medios probatorios, directos o indirectos, que no estén prohibidos en la ley, como se presentó en este caso con las pruebas documentales y las visitas de verificación practicadas por la Administración.
3.4.6. Adicionalmente, se precisa que no se presenta la contradicción alegada por el contribuyente en materia de la prueba testimonial, pues, no es cierto que la Administración hubiere desvirtuado las facturas únicamente con declaraciones de terceros sino también con fundamento en pruebas directas documentales, tales como los cruces de información y las actas de visita.

A ello súmese, que a diferencia de los testimonios solicitados por el contribuyente, las declaraciones de los terceros recaudada por la DIAN sí recaen sobre los hechos materia de discusión en este proceso –compra de chatarra del señor Pérez Sánchez- y las mismas no fueron desvirtuadas por el contribuyente¹⁹.

¹⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ, Sentencia de veinte (20) de febrero de dos mil diecisiete (2017)

Así las cosas, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN no motivo falsamente el acto administrativo que dio lugar a la Liquidación Oficial de Revisión, pues dentro de sus facultades fiscalizadoras, actuó recaudando toda la información debida que dio lugar a la demostración de la inexactitud de la declaración que dejaba un saldo a favor a la demandante.

Con relación a la declaratoria de proveedor ficticio del señor Ramos Medina, se observa que la DIAN no aplicó retroactivamente la Resolución No. 900002 de 13 de julio de 2012, ya que si bien esta sirvió de indicio para iniciar la investigación a partir de la solicitud que hizo la señora Lilia Inés de devolución de saldo a favor por ser el su único proveedor, la administración se tomó el trabajo de hacer un recuento probatorio a través de todos los medios de prueba (testimoniales, visitas, exposición de libros contables, cruces y verificación de información), para determinar la existencia o no del saldo a favor y con ello lograr demostrar que había existido una simulación en las compras correspondientes al período 2012-1 declarado por la contribuyente el 15 de 03 de 2012.

Para finalizar, esta Judicatura después de haber realizado un análisis minucioso de todos los factores alegados por la parte actora, encuentra que no hay lugar a la declaración de nulidad de la liquidación Oficial de Revisión, por lo cual la señora Lila Inés Uribe Gutiérrez, no tiene derecho a la devolución del saldo a favor por concepto de ventas del primer período del año 2012 por valor de \$22.025.000.00 y deberá cancelar a la DIAN una sanción equivalente a la suma de \$110.019.00, que sumado al valor de impuesto las ventas por \$46.737.000 genera un total de \$156.756.000. Teniendo en cuenta las consideraciones que anteceden.

4. CONDENA EN COSTAS.

El artículo 188 de la ley 1437 de 2011, dispone que salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código General del Proceso.

Así las cosas, se condena en costas a la parte demandante, las cuales serán tasadas por Secretaría conforme las previsiones del artículo 365 y 366 del CGP., y los parámetros

establecidos en el acuerdo 1887 de 2003, modificado por el acuerdo 2222 de 2003 y a la duración del proceso, en un porcentaje del 5%.

5 DECISIÓN:

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Tercero Administrativo del Circuito de Sincelejo, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

FALLA:

PRIMERO: NIÉGUENSE las pretensiones de la demanda, de conformidad con las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

SEGUNDO: CONDENAR en costas a la parte demandada, por Secretaría tásense en un porcentaje del 5%.

TERCERO: En firme este fallo, devuélvase al demandante el excedente, si lo hubiere, de las sumas consignadas para gastos del proceso. Efectúense las comunicaciones del caso para su cabal cumplimiento, cancélese su radicación, archívese el expediente, previa anotación en el Sistema Informático de Administración Judicial Siglo XXI.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

CLARA LUZ PÉREZ MANJARRÉS

JUEZ