



REPÚBLICA DE COLOMBIA
RAMA JUDICIAL
JUZGADO SEXTO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO JUDICIAL DE BOGOTÁ
SECCIÓN PRIMERA
Carrera 57 No. 43 - 91 Piso 4º

Bogotá D.C., catorce (14) de septiembre de dos mil veinte (2020)

Proceso No.: 11001-33- 34-006-2014-00173-00
Demandante: FABER MAURICIO PEÑA ESTUPIÑAN
Accionados: UAE-DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES
Medio de Control: Nulidad y restablecimiento del derecho

Procede el Despacho a dictar sentencia de primera instancia dentro del proceso que en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento promovió mediante apoderado judicial el señor FABER MAURICIO PEÑA ESTUPIÑAN contra la UAE-DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-DIAN-, teniendo en cuenta que se encuentra agotado el trámite procesal correspondiente.

I. ANTECEDENTES

1.- LA DEMANDA

1.1. Pretensiones

- 1.1.1. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 900044 de 7 de noviembre de 2013, mediante la cual se impuso una sanción al demandante.
- 1.1.2. Que se declare la nulidad de la Resolución No. 000652 de 31 de enero de 2014, mediante la cual se resolvió el recurso de apelación interpuesto contra la resolución sancionatoria 900044.
- 1.1.3. Que como consecuencia de lo anterior se anulen los registros de las referidas sanciones, tanto al interior de la entidad, como el registro que lleva la Junta Central de Contadores.
- 1.1.4. A título de reparación del daño solicita que se reconozcan y paguen al demandante los perjuicios de orden material e inmaterial que se le irrogaron con ocasión de la actuar irregular de la entidad demandada.

Como perjuicios materiales solicita que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-, reconozca y pague al demandante la suma de \$175.814.310., correspondiente a lo que recibía por el contrato de prestación de servicios profesionales como Revisor Fiscal en la empresa Alejandro Garzón Suárez, en virtud de que el mismo no le fue renovado por la sanción impuesta.

Por perjuicios morales solicita que la entidad demandada reconozca y pague al demandante la suma equivalente a trescientos (300) salarios mínimos legales vigentes, pues con ocasión de la sanción impuesta, ello ha conllevado que el señor Peña Estupiñán se encuentre en una lamentable situación anímica y emocional, pues se ha generado una deshonra y desprestigio en el ejercicio de su cargo.

1.2. Hechos

Son los que el Despacho sintetiza de la siguiente manera:

1.2.1. Que la sociedad contribuyente Distrimetales A&B presentó declaración de impuestos sobre las ventas del 5º bimestre del 2009 el 10 de noviembre del mismo año, en forma electrónica, arrojando un saldo a favor del contribuyente por valor de \$75.843.000, firmada por el hoy demandante, en calidad de revisor fiscal de la sociedad.

1.2.2. La sociedad Distrimetales A&B S.A.S., con radicación de 2 de marzo de 2010, presentó solicitud de devolución y/o compensación con garantía, por el impuesto sobre las ventas correspondiente al 5º bimestre del año 2009, por valor de \$75.843.000, la cual fue firmada por el hoy demandante, en calidad de revisor fiscal de la referida sociedad.

1.2.3. Mediante Resolución 3181 de 15 de marzo de 2010, se concedió la solicitud y se efectuó la devolución del valor reclamado.

1.2.4. En cumplimiento de la orden administrativa No. 0004 de 30 de abril de 2002, previa solicitud del Comité de Evaluación y Control de Devoluciones, se ordena a la División de Gestión de Fiscalización para personas jurídicas y asimiladas de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, adelantar la investigación pertinente contra la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., respecto del 5º bimestre del impuesto sobre las ventas del año 2009.

1.2.5. La División de Fiscalización mediante auto de apertura PD 2009 2010 3439, inicia investigación correspondiente al impuesto sobre las ventas del 5º bimestre del año 2009, contra el contribuyente Distrimetales A&B S.A.S..

1.2.6. En desarrollo de la investigación se practicaron pruebas consistentes en verificación o cruces de información con base en los cuales se suscribieron actas de visita, se aportó documentación, se profirieron requerimientos ordinarios, correos electrónicos, citaciones, se rindieron testimonios y declaraciones juramentadas.

1.2.7. Mediante auto No. 322402010000027 de 25 de febrero de 2011, se ordenó inspección tributaria de la cual se levantó y se suscribió la respectiva acta, verificándose la existencia de las compras que dieron origen a los impuestos descontados y solicitados como devolución del impuesto sobre las ventas y que cumplieran con los requisitos.

1.2.8. La División de Gestión de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá el 10 de octubre de 2011, profirió Requerimientos Especial No. 322402011000277, notificado al contribuyente el 11 de octubre de esa misma anualidad y al garante el día 12 del mismo mes y año. El contribuyente dio respuesta mediante escrito radicado con el No. 001152 de 10 de enero de 2012.

1.2.9. La División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá profirió liquidación oficial del impuesto sobre las ventas, mediante Resolución No. 322412012000089 de 14 de febrero de 2012, notificada al contribuyente el 17 de febrero de esa misma anualidad.

1.2.10. Contra la Liquidación Oficial de Revisión el contribuyente interpuso recurso de reconsideración en escrito radicado con el No. 2012ER30969 de 13 de abril de 2012, admitido mediante auto de fecha 13 de junio de 2012, notificado el 29 del mismo mes y año.

1.2.11. A través de la Resolución No. 900.125 proferida el 12 de marzo de 2013, se resolvió el recurso de reconsideración, confirmando la liquidación oficial de revisión, acto que fue notificado el día 13 del mismo mes y año.

1.2.12. Con fundamento en el proceso de determinación y discusión No. PD 2009 2010 003439, la Directora Seccional de Impuesto de Bogotá expidió auto de apertura No. 900.001 de 23 de abril de 2013, dentro del programa sanciones propuestas derivadas de investigaciones de fondo IH-2009-2013-90001, para adelantar investigación tributaria al señor Faber Macario Peña Estupiñán, por las

certificaciones contables que como Revisor Fiscal otorgó a la sociedad Distrimetales A&B S.A.S..

1.2.13. Mediante Auto de traslado de pruebas No. 1303 de 25 de abril de 2013, a través del cual se ordena el traslado de las pruebas del expediente DI 2009 2010 4024 de 2 de marzo de 2010, correspondiente a la solicitud de devolución del contribuyente Distrimetales A&B al expediente IH-2009-2013-90001.

1.2.14. Por auto de pruebas No. 1304 de 25 de abril de 2013, se ordena el traslado de pruebas del expediente PD 2009 2010 3439 a nombre del contribuyente Distrimetales A&B S.A.S. al expediente antes referido.

1.2.15. Se propuso sancionar al señor Faber Macario Peña, quien actúa como Revisor Fiscal de la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., con fundamento en el artículo 660 del Estatuto Tributario y la suspensión por el término de dos años de la facultad de firmar declaraciones tributarias, certificar estados financieros y demás pruebas con destino a la administración tributaria.

1.2.16. Con escrito radicado No. 224963 de 21 de junio de 2013, el hoy demandante, en nombre propio, presentó respuesta al requerimiento previo, en el que manifestó que dentro de sus funciones no está la de dictaminar sobre los procedimientos comerciales de manejos administrativos consagrados en contratos privados ajenos a sus funciones, como tampoco certificar o comprobar las direcciones de los proveedores.

1.2.17. Mediante Resolución No. 900044 de 7 de noviembre de 2013, notificada el 19 del mismo mes y año, se impuso al señor Faber Macario Peña Estupiñán la sanción prevista en el artículo 660 del Estatuto Tributario, consistente en la suspensión de dos años de la facultad de firmar declaraciones tributarias, certificar estados financieros y demás pruebas con destino a la administración tributaria, sin perjuicio de las sanciones que pudiera imponer la Junta Central de Contadores.

1.2.18. Con escrito radicado con el No. 00010171 del 26 de noviembre de 2013, el señor Faber Macario Peña interpuso recurso de apelación contra la anterior resolución sanción.

1.2.19. A través de Resolución No. 000652 de 31 de enero de 2014, notificada el 18 de febrero de esa misma anualidad el Director de Gestión Organizacional encargado de las funciones de Director General, decide el recurso de apelación confirmando la Resolución 900044de 7 de noviembre de 2013.

1.3. Normas Violadas y/o Concepto de Violación

Se señalaron las siguientes

- Constitución Política: artículos 1, 2, 4 5, 25, 26, 29,53, 90 y 121
- Ley 734 de 2002, artículo 142.

En desarrollo del concepto de violación el demandante formuló los siguientes cargos:

Refiere que los actos administrativos proferidos en el proceso de investigación tributaria No. IH-2009-2013-90001, están viciados de nulidad por haberse expedido con infracción en las normas en que debería fundarse, en forma irregular y mediante falsa motivación.

Infracción de las normas en que debía fundarse el acto

Aduce que los funcionarios de la DIAN que expidieron las Resoluciones desconocieron el contenido del artículo 142 de la Ley 734 de 2002, que establece como requisitos para proferir fallo de carácter sancionatorio, que se encuentre objetivamente demostrada la ocurrencia de la falta y probada la responsabilidad disciplinaria del servidor investigado.

Que ante la ausencia de material probatorio que permitiera afirmar la ocurrencia del hecho que dio lugar a la falta sancionatoria, no era posible dictar un fallo desfavorable al contador investigado, ya que en el expediente no obraba prueba que permitiera verificar la materialización del hecho imputado al señor Peña Estupiñán, por el contrario, reposaban pruebas suficientes e idóneas que permitían concluir la inexistencia del supuesto hecho.

Aduce que el operador jurídico acude a falsos razonamientos, violatorios de las reglas y principios que rigen la valoración probatoria, porque concluye que si existen suficientes elementos probatorios para acreditar la existencia del supuesto de hecho.

Señala que si se examinan las pruebas a que alude la Dirección de Impuestos para demostrar la ocurrencia del hecho constitutivo de la falta, se advierte que no se puede ni siquiera derivar la existencia de un indicio que acredite la ocurrencia

material de la falta, motivo por el cual las conclusiones a las que arriba la autoridad constituyen una clara violación de la Constitución y de la Ley.

Refiere que la arbitrariedad cometida contra el demandante encuentra como única explicación plausible, el interés oculto de la entidad demandada de sancionar a cualquier precio al señor Faber Macario Peña Estupiñán como única forma de brindar apoyo a la entidad, lo cual revela la violación de los principios de independencia, autonomía, independencia e imparcialidad del juzgador, circunstancia que no justifica la actuación y que configura la causal de falsa motivación del acto, haciendo palmaria su ilegalidad.

Luego de transcribir sentencia de la Corte Constitucional sobre vía de hecho, menciona que resulta aplicable al proceso disciplinario en el que se omitió de manera injustificada el análisis de las pruebas documentales que apoyan los hechos relevantes del mismo y se pretendió dar una explicación que no tienen las normas documentales citadas como sustento de la decisión sancionatoria.

Explica que en ninguna de las normas se señaló que es el Revisor Fiscal el que debía supervisar los formularios del RUT o la resolución de facturación, sino que ello le correspondía a la DIAN y a sus funcionarios.

Ilegalidad del acto administrativo por falsa motivación derivada de la inexistencia de un hecho que dio lugar a la supuesta omisión de funciones.

Aduce que se incurre en falla argumentativa por petición de principio, porque para producir el acto atacado parte de un hecho que ha debido ser previamente verificado y comprobado, como es que los documentos en que se funda la imputación contra el señor Peña Estupiñán si existen y tienen pleno respaldo legal y, por tanto, si cumplía con las funciones de revisoría fiscal.

La falla en la motivación del acto es evidente, porque se habla de que no cumplió con las funciones como Revisor Fiscal en la compañía Distrimetales A&B S.A.S., lo que originó en una inexactitud de los datos contables consignados en la declaración tributaria como en la firma de las declaraciones, certificados y pruebas aportados con destino a la administración, cuando en el expediente, y así se admite en el pliego de cargos y en el fallo sancionatorio obra prueba documental y testimonial rendida

por el hoy demandante quien manifiesta que cumplió plenamente con sus funciones y que lo que no cumplió a juicio de la DIAN fue con las funciones que a ésta le asistían, porque las supuestas faltas se dieron por información que no existió en algunos entes que sostuvieron negocios con la empresa Distrimetales A&B S.A.S., pero en lo que respecta a las funciones de revisor fiscal, cumplieron con el aporte de la documentación que la ley exige para el desarrollo de su actividad económica, razón por la que si algunos de esos datos no eran exactos, el señor Faber Macario Peña no los tramitó, no les expidió el RUT, ni la resolución de facturación, ni los registros en la Cámara de Comercio.

Que si se admitiera la existencia de dichos documentos y su legalización, la realidad es que no obra prueba alguna en el proceso que indique que el señor Peña Estupiñán no cumplió con sus obligaciones, razón por la cual el acto administrativo esta viciado de falsa motivación.

El acto demandado también incurre en una grave incorrección técnica al atribuir al señor Peña Estupiñán, sin fundamento alguno, funciones que no le corresponden y que en forma alguna están bajo su vigilancia y control, yerro que emana de la concepción jurídica del cargo de Revisor Fiscal, al cual se le atribuyen unos atributos que legalmente no tiene o no le competen.

Señala que el anterior error jurídico puede calificarse como una vía de hecho por falsa motivación derivada no solo de la ausencia de pruebas que afirmen las conclusiones plasmadas en el acto atacado, sino también por la indebida valoración probatoria asignándole a los medios de prueba un valor y un sentido que naturalísticamente no revelan.

Destaca que no existe en el Estatuto Tributario ni en ningún otro tipo legal, norma que señale sanciones contra los revisores fiscales por no verificar la existencia de la dirección registrada por un contribuyente en el RUT.

Indica que la norma que se aduce como infringida señala las sanciones para los contadores o revisores fiscales que firmen declaraciones, certificados o pruebas originadas en la inexactitud de los datos contables consignados en las declaraciones tributarias, la cual no se puede interpretar como lo hace la administración para pretender encuadrar una sanción en el hecho de que los datos

suministrados a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por un contribuyente al momento de diligenciar el RUT, sean responsabilidad de los revisores fiscales, porque es la misma DIAN quien expide ese documento, avalando la información suministrada por el contribuyente.

Que la norma señala la posible sanción por la inexactitud de los datos contables, es decir, que se refiere a que lo que se certifica son los valores contenidos en los documentos y que estos cumplan con los requisitos que la ley impone a cada uno de ellos, es decir, que el documento aportado tenga los requisitos de ley.

Expone que la función de verificar la autenticidad de la información aportada por los contribuyentes, es facultativa y exclusiva de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, por lo que con su actuar, al pretender inculpar al Revisor Fiscal se está ante una vulneración del principio de legalidad, al indicarse que la falta estaría justificada por la indebida información aportada por el Revisor, cuando ello no forma parte de sus deberes profesionales, porque el manejo de los documentos de contabilidad le corresponde es a la empresa, pues ésta es la que desarrolla los actos comerciales.

Aclara que si la dirección aportada por los contribuyentes al momento de solicitar el RUT no es real o no existe, según la investigación realizada por la misma DIAN, el Revisor Fiscal no fue quien la aportó o registró ante la entidad, ni quien solicitó cada uno de los RUT investigados.

La función del demandante consiste en que para hacer el registro de las facturas aportadas por los investigados, era el aporte de la factura que respaldada con el RUT, resolución de facturación emitido por la DIAN y certificado de la Cámara de Comercio, los cuales reposan dentro del proceso que acreditan el correcto actuar del demandante como Revisor Fiscal.

Concluye mencionando que los “fallos proferidos” vulneraron el derecho al debido proceso del demandante porque no se fundaron en los medios de prueba que obraban en el expediente y la conclusión a la que se arribó está rodeada de suposiciones y análisis carentes de lógica y argumentación, que trajo como consecuencia no solo la imposición de la sanción al señora Peña Estupiñán sino un cambio dramático en las condiciones de vida de él y su familia, puesto que su situación de desempleo y la imposibilidad de acceder a un cargo cambiaron su estilo de vida, produciéndose perjuicios morales, los cuales deben ser resarcidos.

2.- CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional – DIAN-, contestó la demanda oponiéndose a las pretensiones de la demanda y aceptando como ciertos los hechos de la misma.

Propuso las excepciones de falta de competencia y caducidad del medio de control.

Aduce que está acreditado en el expediente que mediante actualización el RUT el 16 de septiembre de 2009, la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. incluyó como Revisor Fiscal al Contador Faber Macario Peña Estupiñán NIT 18392112-3.

Que la sociedad Distrimetales A&B presentó en forma electrónica el 10 de noviembre de 2009, declaración del impuesto sobre las ventas del 5º bimestre del año 2009, la cual arroja un saldo a favor en el reglón 64, por valor de \$75.843.000, declaración que fue firmada por el señor Faber Macario Peña.

Que todas las actuaciones de la referida sociedad están certificadas por el Contador Faber Macario Peña Estupiñán NIT 18392112-3, en calidad de Revisor Fiscal de la sociedad.

La sociedad contribuyente Distrimetales A&B S.A.S. NIT 900230.960-7 radicó el 2 de marzo de 2010 solicitud de devolución y/o compensación No. ID 2009 2010 4027, por valor de \$75.843.000, correspondiente al saldo a favor del 5º período de 2009. Como soporte de la solicitud se adjuntó certificado del Revisor Fiscal Faber Macario Peña y cada uno de los documentos que se anexaron a la solicitud fue certificado por el referido Revisor Fiscal.

Por Resolución No. 3181 de 15 de marzo de 2010, se concedió la solicitud y se efectuó la devolución por el valor reclamado.

Para determinar la procedencia de los impuestos descontables declarados por el contribuyente Distrimetales A&B y con fundamento en el artículo 488 del E.T., se verificó la existencia de las compras que dieron origen a los impuestos descontables solicitados como devolución del impuesto sobre las ventas cumplieran con los requisitos para la procedencia en el impuesto sobre la renta.

Luego de hacer relación al cuadro de proveedores que fueron informados, procede a citar apartes de las declaraciones que fueron rendidas por Ellworth Creightom Vargas, Luis Hernando Cárdenas Rojas, Gloria Elena Bernal Mejía y Faber Macario Peña Estupiñán.

Menciona que quedó evidenciado del acta de visita al contribuyente Distrimetales A&B de 8 de marzo de 2011, dirección fiscal Cr 60 No. 98^a-35, piso 2, se concluye que el contribuyente nunca ha tenido dicho domicilio fiscal.

El 11 de marzo de 2011 se realizó visita al contribuyente Surtimetales de Colombia S.A.S. NIT 900.199.880, dirección fiscal calle 9 No. 30-34, la cual fue atendida por el señor Faber Macario Peña.

Que ante las irregularidades se procedió a verificar la existencia de los proveedores, para lo cual se realizaron visitas a Diana Marcela Guio Mora, Mary Luz Vanegas Guzmán, Ellsworth Creightom Vargas Clavijo, Surtimetales de Colombia S.A.S..

Igualmente se procedió a verificar a los proveedores de Surtimetales de Colombia Ltda., quien opera como principal proveedor de Distrimetales A&B S.A.S., en el que establecieron:

Piter Jans Alfonso Giraldo, compra por valor de \$178.135.100, la dirección informada por el contribuyente no existe.

Jairo Bernal Manrique, compras por valor de \$175.076.000, verificándose que la dirección no existe.

Jhon Jairo Briñez Londoño, compras por valor de \$111.992.000, la dirección informada por el contribuyente no existe.

Myriam Liliana Garzón Valenzuela, compras por valor de \$213.650.000, la dirección reportada por el contribuyente no existe.

Diana Marcela Guio Mora, rindió declaración y manifestó que jamás ha vendido chatarra como tampoco ha solicitado resolución de facturación.

Johana Hasbleydi Pirazan, la dirección informada por la contribuyente no existe.

Augusto López López, la dirección informada en el RUT no existe.

Sol Angel Medina Montenegro, la dirección informada por el contribuyente no existe.

Roberto Mendoza Carreño, la dirección informada en el RUT corresponde a una bodega que es utilizada como taller de mecánica automotriz llamado Multiservicios KDH.

Nerida Liliana Ospina Munza, no se pudo ubicar la dirección de la contribuyente.

Ellsworth Creightom Vargas Clavijo, la dirección reportada no existe.

Destaca que en el acta de inspección tributaria de fecha 8 de marzo de 2011, del contribuyente Distrimetales A&B S.A.S., dirección fiscal carrera 60 No. 98^a-35, piso 2^o, no se pudo revisar los libros de contabilidad, auxiliares y soportes de la actividad económica de la sociedad, pues la referida dirección corresponde a un inmueble apartamento de vivienda habitado por una familia donde no se registra movimiento de empresa alguna.

Que en el presente caso se propuso imponer sanción de suspensión de la facultad de Contador y/o Revisor Fiscal contenida en el artículo 660 del E.T. al señor Faber Macario Peña Estupiñán con NIT 18.392.112-3 con T.P. 98820-T, quien actuó como revisor fiscal de Distrimetales A&B S.A.S. y Surtimetales de Colombia.

Luego de hacer mención al contenido del artículo 660 del E.T., señala la apoderada que contrario a lo expuesto por el demandante está plenamente demostrada la conducta en el expediente administrativo, para lo cual solicita sean valoradas las pruebas, las cuales son el resultado de la facultad de fiscalización que realizó la entidad demandada para verificar la existencia de las operaciones realizadas por la sociedad y que fueron certificadas por el Revisor Fiscal ahora demandante.

Menciona que frente a las certificaciones el Revisor Fiscal da fe en sus certificaciones de la realidad económica de la sociedad y el Estado le otorga toda credibilidad.

Refiere que, en materia contable, los contadores públicos cuando otorguen fe pública en materia contable se asimilarán a funcionarios públicos para efectos de las sanciones penales por los delitos que cometieren en el ejercicio o actividades propias de su profesión, sin perjuicio de la responsabilidad de orden civil a que hubiere lugar.

Enfatiza que las inconsistencias contables que se encuentren amparadas por la firma de un contador, independientemente de las dificultades en las cuales se ve inmersa la administración para lograr desvirtuarlas, constituyen una falta grave contra la comunidad y la profesión misma que debe ser fuertemente sancionada.

Señala que esta demostrado que el demandante certificó los valores incluidos en la declaración tributaria del contribuyente Distrimetales A&B S.A.S. correspondiente al primer bimestre del año gravable de 2009, identificada con stiker 91000076014988 de 30 de octubre de 2009.

Que emitió certificación de compras a proveedores nacionales, operaciones que como pudo demostrarse fueron inexistentes, circunstancia que se enmarca en un fraude fiscal.

Incluyó ventas por exportaciones en la declaración, cuando existen pruebas fehacientes que dichas ventas no fueron exentas, y que por el contrario demuestran la necesidad de disfrazar un hecho económico con el fin de obtener un beneficio fiscal, como es un saldo a favor, que según su testimonio es la fuente de ingreso de la sociedad Distrimetales A&B S.A.S.

Respecto a los perjuicios morales y materiales, se indica que no tienen fundamento legal alguno, toda vez que la entidad actuó atendiendo a las normas vigentes sobre la materia sin que se hubiere incurrido en vulneración de los derechos que cobijan al demandante.

Concluye afirmando que se demostró plenamente que el señor Faber Macario Peña Estupiñan no cumplió con el principio de objetividad e independencia que consagra el Código de Ética Profesional del Contador Público reglado en la Ley 43 de 1990, razón por la cual los actos demandados están ajustados a derecho.

3.- ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

3.1. Parte Demandante

Presentó sus alegatos de conclusión **en audiencia** tal como se observa al folio 470, para lo cual dividió en dos etapas los mismos, la primera referida a los hechos que se presentaron y que condujeron a la investigación por parte de la DIAN que culminó con la sanción del señor Peña Estupiñán.

Refiere a cuatro puntos esenciales que se dieron respecto de la investigación que adelantó la DIAN contra los empresarios por la devolución del impuesto del IVA, por la comercialización de la chatarra. El primero referido a las empresas que se

dedicaban en el año 2009 a la compra y venta de chatarra. Menciona que en el año 2009 la DIAN autorizó devolverles a las empresas una parte del IVA que estas pagaban en virtud a la comercialización.

Señala que algunos empresarios maliciosamente detectaron que había unos dineros del Estado de los cuales se podían lucrar por concepto de esas devoluciones, para lo cual la DIAN inició las investigaciones pertinentes junto con la Fiscalía General de la Nación y como es de conocimiento público desmantelaron una red de funcionarios de la DIAN y de empresas que defraudaron con esas devoluciones.

Que en las anteriores investigaciones jamás fue mencionado el nombre del señor Faber Macario Peña Estupiñán, pues no fue vinculado a una investigación penal, pues no estuvo involucrado en ese desfalco.

En cuanto a la segunda etapa alude que es lo que tiene que ver con la imposición de la sanción y si la misma tiene los fundamentos o soportes legales, para lo cual alude al artículo 660 del Estatuto Tributario, destacando lo relativo a la inexactitud de los datos contables, señalando que en todas las etapas del proceso siempre se insistió en que los documentos presentados por el contador debían tener un sustento legal, entre los cuales se destaca, el certificado de Cámara de Comercio de la empresa que hace el registro, la resolución de facturación y el RUT que son los elementos que están certificando que el elemento que llegó a la empresa cumple con la ley y se puede registrar.

Que los documentos que sirven para hacer los registros son entregados por la misma DIAN y a pesar de ello sanciona al demandante, documentos que fueron generados con engaños a la misma DIAN, entonces por qué el revisor fiscal tiene que responder por esos documentos?.

Menciona que en las resoluciones sancionatorias se están atribuyendo funciones que no tienen sustento legal y no son de competencia de los revisores fiscales, pues la DIAN no puede decir que esos son los documento que tiene que enviar y luego decir que esos documentos no son, razones esta que motivaron la presentación de este proceso, motivo por el cual solicita se tenga en cuenta las pretensiones de la demanda.

3.2. Parte demandada

En la audiencia de alegatos, el apoderado de la entidad demandada presentó alegatos de conclusión para lo cual señaló que tal como lo refirió el apoderado de la parte demandante el principio sancionador que orienta los actos administrativos es la consignación de datos inexactos en las declaraciones que sean presentadas ante la Administración Tributaria.

Refiere que efectivamente, a través de todos los mecanismos con que cuenta la administración se puede verificar que en la declaración del impuesto a las ventas del quinto bimestre del año 2009, presentada por la sociedad Distrimetales AYB, cuyo revisor fiscal es el señor Faber Macario Peña, presentó inexactitud en las cifras que fueron aportadas a la administración.

Mencionó que esa inexactitud consistió básicamente en que se certificaron que se habían realizado compras que dieron lugar al impuesto descontable en el impuesto a las ventas y que fueron después solicitadas a la administración como un saldo a favor.

De las pruebas se pudo establecer en los actos administrativos que efectivamente las transacciones económicas que estaban soportadas en esas certificaciones no existieran. La administración tuvo que ir y verificar la existencia de los proveedores, estos no tenían capacidad económica, no estaban registrados, no tenían su residencia en la en el registro que realizaron ante la Administración Tributaria y, por lo tanto, la conclusión a la que se llegó no fue simplemente por su falta de ubicación en la dirección, sino por todos esos indicios que llevaron a demostrar que efectivamente la operación de compra realizada por Distrimetales AYB nunca existió.

Destaca que contrario a manifestado en la demanda y por el ilustre profesional del derecho de la parte demandante, en el sentido de que lo que hace es llevar un registro documental de lo que se le presenta y ponerle su firma y con eso da fe pública de que eso existe, tal como se encuentra debidamente acreditado en los actos administrativos, la función del revisor fiscal-contador no es una simple revisión de firma, es una revisión de que los datos económicos se encuentran ajustados a lo que él está suscribiendo, por eso es tan fundamental su función en el Estado colombiano, cuya función es dar fe pública para esos efectos. Está asumiendo una

función pública que requiere y tiene la mayor delicadeza y compromiso en cuanto a lo que él está suscribiendo y lo que se efectivamente sucedió.

Reiteró que en este caso la administración pudo comprobar que efectivamente las compras que realizó Distrimetales no existieron, que simplemente fue un artilugio que se hizo para solicitar ese saldo a favor y enriquecer el patrimonio de dicha sociedad.

Resaltó que el señor Macario Peña además de ser revisor fiscal de Distrimetales, también lo fue de la sociedad Surtimetales, que es el mayor proveedor de Distrimetales y él también certificó las operaciones que Surtimetales habría adquirido para convalidar unas supuestas compras que no existieron.

Señaló que todo esto lleva a una conclusión lógica y es que la liquidación de la Declaración del impuesto a las ventas del quinto bimestre de 2009, contiene datos inexactos, que fueron certificados por el señor revisor fiscal, lo cual impone la obligación sancionatoria de la cual hizo uso la Administración Tributaria, sanción que no solamente se limita a este periodo, tal como se manifestó en el momento de graduar y tasar la sanción, pues ya había sido sancionado por la presentación de datos inexactos en otro periodo en los que él estuvo presente.

Precisó que la sociedad Distrimetales AyB se crea en el año 2008 y se liquida en el año 2010, es decir, una sociedad que duró el tiempo que sirvió para los efectos de este entramado que describió el apoderado de la parte demandante.

Manifestó que la tesis y sanción impuesta fue reafirmada por la Junta Central de Contadores que en resolución del 31 de julio del año 2014 impuso sanción al señor contador público Faber macario Peña Estupiñán, a título de falta grave dolosa, en calidad de revisor fiscal, al avalar con su firma operaciones económicas no acordes con la realidad contable, el nivel de aprovechamiento de la confianza depositada por la sociedad, presumir como ciertas las operaciones económicas que certifica y como consecuencia, el grado de participación en la comisión de la falta.

Finalmente, afirma que la sanción impuesta se encuentra ajustada a las normas que la reglamentan.

II. CONSIDERACIONES

1. COMPETENCIA

De conformidad con lo establecido en el numeral 3° del artículo 155 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, este Despacho es competente para conocer y decidir el presente asunto, como quiera que la cuantía de las pretensiones no supera los trescientos (300) salarios mínimos legales mensuales vigentes.

De otra parte, se observa que dentro del proceso se han adelantado todas las etapas procesales correspondientes, y como quiera que no se advierte ninguna causal que pueda generar la nulidad de la actuación, se procede a decidir lo que en derecho corresponda.

2. CUESTIÓN DE FONDO

El problema jurídico que debe resolverse en el presente asunto consiste en decidir sobre la legalidad de las Resoluciones No.900044 del 7 de noviembre de 2013, mediante la cual se impuso una sanción al demandante y No. 000652 de 31 de enero de 2014, que resolvió el recurso de apelación, a fin de establecer si dichos actos administrativos vulneraron las normas superiores en que debían fundarse, fueron expedidos de manera irregular o están falsamente motivados.

Previo a abordar el análisis de las censuras propuestas, el Despacho hará un breve recuento sobre las sanciones que se pueden imponer por las certificaciones que emitan los contadores públicos o revisores fiscales y el procedimiento que se debe observar para tal fin.

2.1. De la sanción prevista en el artículo 660 del Estatuto Tributario y el procedimiento para su imposición.

El artículo 660 del Estatuto Tributario establece como conducta sancionable del contador, auditor o revisor fiscal la existencia de inexactitud de datos contables consignados en la declaración tributaria originados en providencia que agote la vía gubernativa que determine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en cuantía superior a \$11.866.000.

La consecuencia jurídica al verificarse la comisión de la conducta la constituye la suspensión al contador, auditor o revisor fiscal para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria, por un año la primera vez, has dos años la segunda vez, y de manera definitiva en la tercera oportunidad.

El artículo 661 ibídem, prevé el procedimiento para la imposición de la sanción en los siguientes términos:

- i) El funcionario competente debe formular requerimiento al contador o revisor fiscal, el cual debe ser enviado dentro de los 10 días siguientes a la fecha de la providencia.
- ii) El contador o revisor fiscal cuenta con el término de un (1) mes para responder el requerimiento para contestar los cargos formulados y aportar y solicitar pruebas.
- iii) Vencido el anterior término, se proferirá el acto administrativo que imponga la sanción si a ello hubiere lugar.
- iv) La decisión deberá notificarse personalmente o por edicto.
- v) Contra el anterior acto administrativo procede el recurso de apelación, el cual deberá interponerse dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación.

Sobre la conducta reprochable antes indicada, la Corte Constitucional en sentencia C-597 de 1996, al decidir sobre la constitucionalidad del artículo 660 del Estatuto Tributario, fijó la hermenéutica de la expresión “inexactitud de datos contables”, contenida en la aludida norma en lo siguientes términos:

“La Corte no comparte el criterio del actor, pues considera que si bien la norma puede no tener una redacción afortunada, una interpretación sistemática permite establecer todos los elementos esenciales del hecho sancionable. De un lado se establece el sujeto activo, pues se trata nuevamente de los contadores, auditores o revisores. De otro lado, se señala la sanción ya que ésta consiste en la suspensión de la facultad para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la administración tributaria, hasta por un año la primera vez, hasta por dos años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad. En tercer término se señala el órgano competente, pues la sanción será impuesta mediante resolución por el Administrador de Impuestos respectivo. Finalmente se describe la conducta, que consiste en que el contador, el auditor o el revisor fiscal haya firmado una declaración, un certificado o una prueba, según el caso, y que de ella, y debido a la inexactitud de los datos contables consignados en la declaración tributaria, resulte, una vez agotada la vía gubernativa, un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en una cuantía superior a dos millones de pesos (\$2.000.000).

La Corte considera que la conducta es suficientemente clara, pues la inexactitud es un concepto objetivo, que tiene un sentido preciso en materia contable, ya que implica la

no correspondencia de los asientos contables con la realidad económica y los hechos acaecidos, puesto que en ciencias contables "el grado de exactitud de un estado, cuenta o documento se mide por su relativa correspondencia con los hechos"^[17]. Además, la conducta tiene que producir un resultado objetivo considerable, pues de ella debe resultar una falta de correspondencia con la declaración de más de dos millones de pesos de 1992. En tercer término, es obvio que, en función del principio de autoría e individualidad que rige todo derecho punitivo, el profesional sólo debe responder si ese diverso valor deriva de la inexactitud de los datos que fueron certificados por el propio profesional, y no de otros aspectos incorporados a la declaración tributaria por el contribuyente sin conocimiento del contador, del auditor o del revisor. Finalmente, y conforme a lo señalado en esta sentencia sobre la proscripción de la responsabilidad objetiva en materia sancionadora, es también claro que estos profesionales no podrían ser penalizados si no actuaron de manera culpable, por ejemplo, porque atestiguaron de manera inexacta sobre un determinado monto de gastos del contribuyente pero esa aseveración la efectuaron debido a un error insuperable.

Con tales precisiones, para la Corte es perfectamente exequible la imposición de esta sanción, pues no puede olvidarse que los contadores son depositarios de la fe pública en estas materias ya que, conforme lo señala el artículo 10 de la Ley 43 de 1990, la firma de un contador en los actos propios de su profesión hace presumir, salvo prueba en contrario, que el acto respectivo se ajusta a los requisitos legales y que las cifras registradas reflejan en forma fidedigna la situación financiera real."

La interpretación fijada en el anterior precedente constitucional resulta relevante en aquellos asuntos en el que el hecho sancionable sea la inexactitud en los datos contables cuando el revisor fiscal haya firmado una declaración tributaria de los cuales se origine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo.

2.2. EL CASO CONCRETO

2.2.1. Vulneración de normas superiores

Alega el demandante que los funcionarios de la DIAN que expidieron las Resoluciones desconocieron el contenido del artículo 142 de la Ley 734 de 2002, que establece como requisitos para proferir fallo de carácter sancionatorio, que se encuentre objetivamente demostrada la ocurrencia de la falta y probada la responsabilidad disciplinaria del servidor investigado.

Que en el expediente no obraba prueba que permitiera verificar la materialización del hecho imputado al señor Peña Estupiñán, por el contrario, reposaban pruebas suficientes e idóneas que permitían concluir la inexistencia del supuesto hecho.

Aduce que el operador jurídico acude a falsos razonamientos, violatorios de las reglas y principios que rigen la valoración probatoria, porque concluye que si existen

suficientes elementos probatorios para acreditar la existencia del supuesto de hecho.

Señala que si se examinan las pruebas a que alude la Dirección de Impuestos para demostrar la ocurrencia del hecho constitutivo de la falta, se advierte que no se puede ni siquiera derivar la existencia de un indicio que acredite la ocurrencia material de la falta, motivo por el cual las conclusiones a las que arriba la autoridad constituye una clara violación de la Constitución y de la Ley.

Que se omitió de manera injustificada el análisis de las pruebas documentales que apoyan los hechos relevantes del mismo y se pretendió dar una explicación que no tienen las “normas documentales” citadas como sustento de la decisión sancionatoria.

Explica que en ninguna de las normas se señaló que es el Revisor Fiscal el que debía supervisar los formularios del RUT, o la resolución de facturación, sino que ello le correspondía a la DIAN y a sus funcionarios.

Frente a este aspecto la entidad demandada enlistó las pruebas que fueron recaudadas y concluyó con base en ellas, que contrario a lo expuesto por el demandante, se verifica la existencia de las operaciones realizadas por la sociedad y que fueron certificadas por el revisor fiscal.

Para resolver este reproche, el Despacho debe comenzar por precisar que el artículo 142 de la Ley 734 de 2002, cuya inobservancia se invoca, no resulta aplicable a esta clase de procesos sancionatorios, por cuanto el artículo 25 de la aludida norma establece que dicha ley se aplicará a los destinatarios cuando incurran en falta disciplinaria dentro o fuera del territorio nacional y el artículo 26 ibídem, determina que son destinatarios de la ley disciplinaria los **servidores públicos** aunque se encuentren retirados del servicio y los particulares que cumplan labores de interventoría o supervisión de contratos estatales, a quienes administren recursos públicos y a quienes ejerzan funciones públicas de manera permanente o transitoria.

De manera que, la Ley 734 de 2002, regula el juzgamiento de las conductas disciplinarias en que incurran los servidores públicos y ciertos particulares, condición que no ostentó el demandante, motivo por el cual no es posible acudir a

lo normado en el artículo 142 referido, ya que el procedimiento para juzgar la conducta de los revisores fiscales cuando incurran en inexactitud de los datos contables consignados en una declaración tributaria está previsto en el artículo 661 del Estatuto Tributario.

Ahora, alude el demandante que en el expediente no existía prueba que determinara la existencia de la conducta que le fue reprochada y que, por el contrario, los medios de prueba permitían concluir la inexistencia del hecho.

Al expediente se aportaron las siguientes pruebas:

Copia del Auto de apertura de investigación sancionatoria contra el señor Peña Estupiñán proferido el 23 de abril de 2013 (folio 1 cdno. Antecedentes No. 1)

Copia del auto de pruebas No. 1303 de 25 de abril de 2013, mediante el cual se ordenó trasladar del expediente No. DI 2009-2010-4024, algunas pruebas que obran en este expediente con destino al Exp. No. 2010-2013-900001. (folio 2)

Al folio 5 del cuaderno de antecedentes administrativos No. 1 obra copia del certificado de existencia y representación de la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., en cuya página 2 se observa que por Acta de asamblea de accionistas del 25 de agosto de 2009, inscrita el 16 de septiembre de 2009, fue nombrado el señor Faber Macario Peña Estupiñán como revisor fiscal de dicha empresa.

A folio 7 del mencionado cuaderno obra copia de la Declaración Bimestral del impuesto sobre las ventas del 5º periodo del año 2009, correspondiente a la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., presentada el 10 de noviembre de 2009.

A folio 8 se observa certificación que suscribe el señor Faber Macario Peña Estupiñán, en su condición de Revisor Fiscal de la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. que contiene los valores de las ventas del quinto período septiembre -octubre de 2009, atestando que el valor de \$503.498.750, reflejan la realidad y pertenecen a los ingresos de la compañía, los cuales están registrados en los libros de contabilidad.

Al folio 9 obra certificación que suscribe el señor Peña Estupiñán referido a las compras descontables en el período septiembre – octubre de 2009, por valor de \$75.843.448, según el cual tales valores reflejan la realidad y pertenecen a los descontables de la compañía Distrimetales A&B S.A.S..

Mediante Resolución No. 3181 de 15 de marzo de 2010 se ordenó devolver a la sociedad Distrimetales A&B la suma de \$75.843.000, por saldo a favor por concepto de impuesto a las ventas por el año gravable 2009. (folio 10 cdno. Antecedentes No. 1)

Por comunicación emitida el 19 de febrero de 2010 con destino a la DIAN- Administración de Personas Jurídicas, División de Devoluciones, el Revisor Fiscal Faber Macario Peña Estupiñán certifica: *“Se realizaron los respectivos ajustes contables para llevar la cuenta de Impuesto a las Ventas por pagar a cero, correspondientes al, quinto bimestre del 2.009 por valor de \$75.843.000.00”*

Copia del auto de traslado de pruebas No. 1304 de 25 de abril de 2013, mediante el cual se ordenó trasladar a este expediente algunas de las obrantes en el expediente PD2009-2010-3439, correspondiente al proceso de determinación del impuesto sobre las ventas, quinto período del año gravable 2010.

Los medios de convicción ordenados en el anterior Auto de traslado de pruebas y que aparecen en el cuaderno de antecedentes administrativos No. 1, son las siguientes:

Copia de las facturas de venta 714 de 30 de septiembre de 2009, 713 de 28 de septiembre de 2009, 712 de 25 de septiembre de 2009, 711 de 25 de septiembre de 2009, 709 de 23 de septiembre de 2009, 708 de 22 de septiembre de 2009 y 706 de 21 de septiembre de 2009, expedidas por Surtimetales de Colombia Ltda. y como comprador o beneficiario la sociedad Distrimetales A&B (folios 53 a 63 cdno. Antecedentes No. 1)

Copia de los cheques girados por la sociedad Metal Comercio S.A. a favor de la sociedad Distrimetales A&B S.A. (folios 77 a 94 cdno. Antecedentes No. 1)

Acta de verificación de visita realizada el 20 de septiembre de 2010 a Ellsworth Creighton Vargas, en la dirección indicada en el RUT, evidenciándose que la dirección no existe. (folios 112 a 114)

Diligencia de testimonio rendido por el señor Ellsworth Creighton Vargas el 22 de septiembre de 2010, en el que manifiesta que jamás ha vendido chatarra, como tampoco se ah acercado a la DIAN a tramitar el RUT (Folios 115 y 116).

El 1º de octubre de 2010, el señor Ellsworth Creighton Vargas rindió declaración nuevamente ante la DIAN, en la cual manifestó que no conoce a la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. y se ratificó en que no ha vendido chatarra como tampoco ha emitido facturas. (Folios 117 y 118 cdno antecedentes No. 1)

Declaración rendida por la señora Gloria Helena Bernal Mejía, quien fungía como representante legal de la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. (Folios 126 a 128 ídem)

Declaración rendida por el señor Faber Macario Peña Estupiñán en su condición de revisor fiscal de la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. (folios 133 a 135)

Acta de Visita realizada a la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. el 8 de marzo de 2011. (folios 136 y 137 cdno. antecedentes No. 1)

Acta de verificación de visita realizada a la señora Diana Marcela Mora Guio el 1º de septiembre de 2010, en la que se describe una casa de dos pisos, en la cual funciona una miscelánea en el primer piso y se dejó una citación para que la contribuyente compareciera. (Folio 232 cdno. antecedentes No. 1)

Testimonio rendido ante la DIAN el 17 de septiembre de 2010, por la señora Diana Marcela Guio Mora, en el que manifiesta que no conoce, ni ha tenido relaciones comerciales con la empresa Distrimetales A&B, al igual que aseveró que jamás ha vendido chatarra, como tampoco ha emitido facturas. (Folios 238 y 239)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por la contribuyente Mari Luz Vanegas Guzmán, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 273)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por el contribuyente Pither Jans Alfonso Giraldo, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 286)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por el contribuyente Jairo Bernal Manrique, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 291)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por el contribuyente John Jairo Briñez Londoño, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 296)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por la contribuyente Myriam Liliana Garzón Valenzuela, verificándose que la dirección no existe. (Folio 301)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por el contribuyente Augusto López López, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 304)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por la contribuyente Sol Angel Medina Montenegro, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 309)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por el contribuyente Ellsworth Creightom Vargas, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 314)

Acta de visita realizada el 11 de marzo de 2011 a la dirección reportada en el RUT por el contribuyente Roberto Carreño Mendoza, estableciéndose que en la dirección funciona una bodega que es utilizada como taller de mecánica automotriz llamado Multiservicios KDH y en el cual no conocen al señor Carreño Mendoza pues dicho taller funciona hace más de tres años. (Folio 325)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por la contribuyente Nérida Liliana Ospina Munza, se concluyó que la dirección no existe. (Folio 329)

Acta de visita realizada a la dirección reportada en el RUT por la contribuyente Johana Hasbleydi Guiza Pirazan, estableciéndose que la dirección no existe. (Folio 335)

Acta Final de Inspección Tributaria No. 322402011000027 de 26 de agosto de 2011, en la que se destaca que se levantó acta de inspección tributaria al contribuyente Distrimetales A&B, en la cual no se pudo revisar los documentos y soportes de la actividad económica de la sociedad. Así mismo concluyó que en el renglón 37 de compras y servicios gravados por valor de \$474.022.000 que fueron solicitados mediante auto de verificación o cruce,

no fueron suministrados los respectivos soportes del auxiliar de la subcuenta 14350105 de chatarra, por parte de la sociedad Distrimetales A&B. (folio 337 a 348)

Dentro del expediente de fiscalización No.2009-2010-003439, adelantado contra la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. se profirió Liquidación Oficial de Revisión No. 322412012000089, sobre el impuesto a las ventas correspondiente al 5º período de año 2009, modificando en esencia los impuestos descontables por valor de \$75.843.000, que se originaron en las compras por valor de \$474.022.000 (folios 349 a 362 anverso y reverso cdno. antecedentes No. 1)

Mediante Resolución No. 900.125 de 12 de marzo de 2013, se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial en el sentido de confirmar la misma. (Folios 363 a 391 cdno. Antecedentes No. 1)

El 25 de abril de 2013 la DIAN profiere el Requerimiento Previo sanción a contador y/o Revisor Fiscal No. 322412013900001, mediante el cual se propone sancionar al contador Faber Macario Peña Estupiñán con la suspensión por el término de dos años de la facultad de firmar declaraciones tributarias, certificar estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración tributaria, de acuerdo con lo establecido en el artículo 660 del Estatuto Tributario, otorgándole el término de un (1) mes para dar respuesta al mismo, en el cual podrá aportar y solicitar pruebas.

En dicho requerimiento se concretaron los cargos al hoy demandante en su condición de Revisor Fiscal en las siguientes actuaciones:

- Certificó valores incluidos en la Declaración Tributaria del contribuyente Distrimetales A&B S.A.S., correspondiente al quinto bimestre del año gravable 2009, identificada con el sticker 91000076014988 de 30 de octubre de 2009.
- Emitió certificación (con fines probatorios dentro del proceso administrativo de devoluciones), de compras a proveedores nacionales, operaciones que como pudo demostrarse fueron inexistentes, situación que se enmarca en un fraude fiscal.
- Incluyó ventas por exportaciones en la declaración, cuando existen pruebas fehacientes que demuestran que dichas ventas no fueron exentas, porque se demostró la necesidad de disfrazar un hecho económico con el fin de obtener

un beneficio fiscal, como es un saldo a favor, que es la fuente de ingreso de la sociedad Distrimetales A&B.

- El señor Peña Estupiñán no cumplió con el principio de objetividad e independencia que consagra el Código de Ética Profesional del Contador Público, previsto en la Ley 43 de 1990.

Se concluyó que las operaciones certificadas por el señor Faber Macario Peña Estupiñán no son reales, y pese a ello, fueron utilizadas para facilitar la consecución de saldos a favor por impuestos descontables que nunca generó el contribuyente Distrimetales A&B S.A.S., lo cual no hubiere ocurrido sin el beneplácito del Revisor Fiscal de la sociedad, resaltando que el señor Peña Estupiñán obrando en tal condición certificó hechos contables inexistentes y ajenos a la realidad económica de la sociedad, existiendo fundamento para la imposición de la sanción. (Folio 420 cdno. Antecedentes No. 1)

Mediante escrito radicado el 21 de junio de 2013, el señor Faber Macario Peña Estupiñán dio respuesta al requerimiento concluyendo que el Contador o Revisor Fiscal parte de la buena fe de quien aporta los documentos, esto es, los comerciantes y propietarios de las empresas quienes son los que realizan las transacciones, sin que debiera apartarse totalmente de constatar la existencia de las empresas y el movimiento de sus despachos, pues para ello obran en el proceso todos los documentos que acreditan al existencia y representación de la empresa, como la visita al ente investigado, en el cual se constató que existía el producto con el cual se comercializaba (Folios 422 a 447 Cdno antecedentes No. 1.).

Aportó como pruebas las siguientes:

- Copia de las facturas de los proveedores de Surtimetales de Colombia S.A.S. (folios 449 a 460 cdno antecedentes No. 1 y 461 a 499 cdno. Antecedentes No. 2)
- Copia de los formularios del Registro Único Tributario de los proveedores de Surtimetales de Colombia S.A.S. y Distrimetales A&B. (Folios 499 a 512 cdno de antecedentes No. 2.)
- Copia de las Resoluciones de facturación expedidas a algunos proveedores de Surtimetales de Colombia S.A.S. y Distrimetales A&B. (Folios 513 a 529 cdno. Antecedentes No. 2)

- Copia de los certificados de matrícula de persona natural de la Cámara de Comercio de Bogotá de algunos proveedores de Surtimetales de Colombia S.A.S. y Distrimetales A&B. (Folios 530 a 548)
- Copia de los comprobantes de egreso de C.I. Metal Comercio a Distrimetales A&B S.A. (folios 550 a 580 cdno. Antecedentes No. 2)
- Copia de las facturas 394 de 28 agosto, 400 de 29 de agosto, 403 de 29 de agosto, 390 de 28 de agosto, 401 de 29 de agosto, 404 de 29 de agosto, 392 de 28 de agosto, 393 de 28 de agosto, 397 de 28 de agosto, 395 de 28 de agosto, 396 de 28 de agosto, 405 de 21 de agosto, 407 de 31 de agosto, 382 de 27 de agosto, 398 de 28 de agosto, 402 de 29 de agosto, 408 de 31 de agosto, 381 de 27 de agosto, 411 de 1º de septiembre de 2009, 434 de 30 de septiembre, 409 de 1º de septiembre, 431 de 29 de septiembre, 430 de 29 de septiembre, 375 de 26 de agosto, 372 de 25 de agosto, 413 de 22 de septiembre, 412 de 21 de septiembre, 415 de 22 de septiembre, 416 de 22 de septiembre, 422 de 25 de septiembre, 414 de 22 de septiembre, 417 de 22 de septiembre, 426 de 25 de septiembre, 425 de 25 de septiembre, 419 de 23 de septiembre, 420 de 23 de septiembre, 418 de 23 de septiembre, 424 de 25 de septiembre de 2009, 427 de 28 de septiembre, 421 de 24 de septiembre, 428 de 29 septiembre 2009, 429 de 29 de septiembre de 2009, emitidas por Distrimetales A&B a nombre de C.I. Metal Comercio S.A. (Folios 58, 590, 591, 592, 593, 603, 604, 613, 624, 625, 626, 627, 640, 641, 642, 643, 644, 647, 648, 649, 655, 658, 676, 677, 679, 683, 691, 694, 699, 702, 707, 711, 712, 718, 719, 720, 729, 731, 732, 740, 741 cdno antecedentes No. 2)
- Copia de la declaración de exportación con numero de formulario 6007507956256 de la sociedad C.I. Metal Comercio S.A. (Folios 742 a 745)
- Copia de la factura de venta No. 1975 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Lesa correspondiente a la venta de 20289 kilos de chatarra de cobre amarillo por valor de US 76.083.75
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 748 a 762)
- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007507956629 con fecha de embarque el 21 de septiembre de 2009 (folios 763 a 766 Cdno. Antecedentes No. 2.)

- Copia de la factura No. 2006 de 21 de septiembre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Interco Trading Inc, por concepto de venta de 20.000 kilos de chatarra de lámina de aluminio de segunda por valor de US 25.200. (Folio 769 Cdno. Antecedentes No. 2)
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 770 a 780 Cdno. Antecedentes No. 2)
- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007507956840 con fecha de embarque el 23 de septiembre de 2009 (folios 781 a 784 Cdno. Antecedentes No. 2.)
- Copia de la factura No. 2030 de 23 de septiembre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Comercio Internacional de Metales Inc., por concepto de venta de 3.017 kilos de chatarra de cobre No. 1 y 14.515 kilos de chatarra de cobre brillante por valor de US 104.579,61. (Folio 787 Cdno. No. 2)
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 788 a 802 cdno de antecedentes No. 2)
- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007507957634 con fecha de embarque el 25 de septiembre de 2009 (folios 803 a 806 Cdno. Antecedentes No. 2.)
- Copia de la factura No. 2053 de 25 de septiembre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de CATS, por concepto de venta de 22.760 kilos de chatarra de cobre amarillo por valor de US 83.734,04. (Folio 808 Cdno. Antecedentes No. 2)
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 809 a 831 cdno. Antecedentes No. 2)
- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508259243 con fecha de embarque el 28 de septiembre de 2009 (folios 832 a 835 Cdno. Antecedentes No. 2.)
- Copia de la factura No. 2065 de 26 de septiembre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Analloys, S.L., por concepto de venta de

23.115 kilos de chatarra de acero inoxidable antimagnético (Folio 838 Cdno. Antecedentes No. 2)

- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A.. (folios 839 a 849 cdno antecedentes No. 2)

-Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508259204 con fecha de embarque el 28 de septiembre de 2009 (folios 850 a 853 Cdno. Antecedentes No. 2.)

- Copia de la factura No. 2076 de 26 de septiembre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Interco Trading Inc., por concepto de venta de 21.438 kilos de chatarra de cobre No. 2 por valor de US 117.201,54 (Folio 854 Cdno. Antecedentes No. 2)

- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 855 a 869 cdno. antecedentes No. 3)

Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508259497 con fecha de embarque el 2 de octubre de 2009 (folios 870 a 873 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de la factura No. 2099 de 30 de septiembre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Alpert & Alpert Iron & Metal Inc, por concepto de venta de 18.050 kilos de chatarra de pote de aluminio compactado por valor de US 21.678,05 (Folio 854 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 877 a 886 cdno. antecedentes No. 3)

Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508390011 con fecha de embarque el 9 de octubre de 2009 (folios 892 a 895 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de la factura No. 2160 de 8 de octubre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Cna Metals Miami Inc., por concepto de venta de 20.500 kilos de chatarra de lámina de aluminio de segunda por valor de US 25.850,50 (Folio 898 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 899 a 908 cdno. antecedentes No. 3)

Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508390068 con fecha de embarque el 13 de octubre de 2009 (folios 909 a 912 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de la factura No. 2174 de 9 de octubre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de CATS, por concepto de venta de 20.243 kilos de chatarra de cobre No. 2 por valor de US 107.490,33 (Folio 913 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 914 a 927 cdno. antecedentes No. 3)

-Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508390091 con fecha de embarque el 13 de octubre de 2009 (folios 928 a 931 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de la factura No. 2178 de 10 de octubre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Ami Trading (USA) Inc., por concepto de venta de 13.648 kilos de chatarra de cobre No. 1 y 7.729 kilos de cobre brillante por valor de US 125.229,78 (Folio 932 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 933 a 950 cdno. antecedentes No. 3)

Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508390122 con fecha de embarque el 13 de octubre de 2009 (folios 951 a 954 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de la factura No. 2180 de 10 de octubre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de CATS, por concepto de venta de 18.834 kilos de chatarra de cobre No. 2 por valor de US 99.952,03 (Folio 956 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 957 a 967 cdno. antecedentes No. 3)

- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508390082 con fecha de embarque el 13 de octubre de 2009 (folios 968 a 971 Cdno. Antecedentes No. 3)
- Copia de la factura No. 2076 de 26 de septiembre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Cna Metals Miami Inc., por concepto de venta de 18.033 kilos de aluminio tense por valor de US23.010,10 (Folio 974 Cdno. Antecedentes No. 3)
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 975 a 984 cdno. antecedentes No. 3)
- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508846907 con fecha de embarque el 16 de octubre de 2009 (folios 985 a 988 Cdno. Antecedentes No. 2.)
- Copia de la factura No. 2213 de 15 de octubre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Ami trading (USA) Inc., por concepto de venta de 19.402 kilos de chatarra de cobre amarillo por valor de US 71.962,01 (Folio 990 Cdno. Antecedentes No. 3)
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 991 a 1004 cdno. antecedentes No. 3)
- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508715260 con fecha de embarque el 19 de octubre de 2009 (folios 1005 a 1008 Cdno. Antecedentes No. 3)
- Copia de la factura No. 2229 de 17 de octubre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Royce Corporation, por concepto de venta de 18.720 kilos de chatarra de potes de aluminio compactada por valor de US 24.935,04 (Folio 1009 Cdno. Antecedentes No. 3)
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 1010 a 1020 cdno. antecedentes No. 3)
- Copia de la declaración de exportación con número de formulario 6007508847715 con fecha de embarque el 28 de octubre 2009 (folios 1021 a 1024 Cdno. Antecedentes No. 3)

- Copia de la factura No. 2302 de 27 de octubre de 2009 emitida por C.I. Metal Comercio S.A. a nombre de Interco Trading Inc., por concepto de venta de 14.931 kilos de chatarra de radiador de cobre y 5.089 kilos de chatarra de radiador de aluminio y cobre por valor de US 66.079,93 (Folio 1027 Cdno. Antecedentes No. 3)
- Copia de fotografías sin fecha realizadas a los contenedores con los sellos respectivos del momento de la salida de la empresa CI Metal Comercio S.A. (folios 1028 a 1040 cdno. antecedentes No. 3)

Con fundamento en el anterior recuento probatorio, corresponde ahora al Despacho determinar si tales medios de convicción demuestran la materialización de la conducta endilgada al demandante, o por el contrario, como lo afirma, se puede predicar la inexistencia de la misma.

Tal como se constata del requerimiento previo formulado al señor Peña Estupiñán, se le endilgó la comisión de la conducta descrita en el artículo 660 del Estatuto Tributario, cuyo tenor es el siguiente:

“ARTICULO 660. SUSPENSION DE LA FACULTAD DE FIRMAR DECLARACIONES TRIBUTARIAS Y CERTIFICAR PRUEBAS CON DESTINO A LA ADMINISTRACIÓN TRIBUTARIA. Modificado por el artículo 54 de la Ley 6 de 1992.

<Ajuste de las cifras en valores absolutos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007): Cuando en la providencia que agote la vía gubernativa, se determine un mayor valor a pagar por impuesto o un menor saldo a favor, en una cuantía superior a \$11.866.000 originado en la inexactitud de datos contables consignados en la declaración tributaria, se suspenderá la facultad al contador, auditor o revisor fiscal, que haya firmado la declaración, certificados o pruebas, según el caso, para firmar declaraciones tributarias y certificar los estados financieros y demás pruebas con destino a la Administración Tributaria, hasta por un año la primera vez; hasta por dos años la segunda vez y definitivamente en la tercera oportunidad. Esta sanción será impuesta mediante resolución por el Administrador de Impuestos respectivo y contra la misma procederá recurso de apelación ante el Subdirector General de Impuestos, el cual deberá ser interpuesto dentro de los cinco días siguientes a la notificación de la sanción.

Todo lo anterior sin perjuicio de la aplicación de las sanciones disciplinarias a que haya lugar por parte de la Junta Central de Contadores.

Para poder aplicar la sanción prevista en este artículo deberá cumplirse el procedimiento contemplado en el artículo siguiente.”

De acuerdo con la norma transcrita, está acreditado dentro del expediente que el señor Faber Macario Peña Estupiñán fue designado como Revisor Fiscal de la

sociedad Distrimetales A&B S.A.S. por parte de la Asamblea de accionistas el día 25 de agosto de 2009 (folio 5 cdno de antecedentes No. 1) y que como lo reconoce el hoy demandante en el escrito mediante el cual dio respuesta al requerimiento previo, inició sus labores en la empresa el 1º de septiembre de esa misma anualidad, con lo cual queda comprobada la condición de sujeto activo. (folio 429 cdno. Antecedentes No. 1)

Que en la condición antes anotada, el hoy demandante suscribió de forma digital la Declaración Bimestral del impuesto sobre las ventas del 5º periodo del año 2009, formulario No. 3007634879892 correspondiente a la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., presentada el 10 de noviembre de 2009. (Folio 7 ibídem)

Así mismo está demostrado que el señor Peña Estupiñán en su condición de Revisor Fiscal certificó las compras- descontables del período septiembre – octubre de 2009, por valor de \$75.843.448, y que tales valores reflejan la realidad y pertenecen a los descontables de la compañía Distrimetales A&B S.A.S.. (folio 9 cuaderno de antecedentes No. 1)

El señor Peña Estupiñán igualmente suscribió certificación con destino a la DIAN de las compras descontables en el período septiembre – octubre de 2009, por valor de \$75.843.448, según el cual tales valores reflejan la realidad y pertenecen a los descontables de la compañía Distrimetales A&B S.A.S.. (folio 9)

Los anteriores medios de convicción demuestran de manera fehaciente que el hoy demandante en su condición de Revisor Fiscal de la empresa Distrimetales A&B S.A.S., suscribió declaración tributaria y las pruebas – certificaciones- que sirvieron de sustento para solicitar la devolución del saldo a favor originado en el impuesto a las ventas correspondiente al 5º período del año 2009, configurándose el segundo presupuesto indicado en la norma.

Igualmente existe acto administrativo ejecutoriado que determinó la inexistencia de saldo a favor, por cuanto la DIAN profirió Liquidación Oficial de Revisión No. 322412012000089, sobre el impuesto a las ventas correspondiente al 5º período del año 2009 de la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., modificando en esencia los impuestos descontables por valor de \$75.843.000, que se originaron en las compras por valor de \$474.022.000, para lo cual se adujo que del análisis y verificación de

cada uno de los hechos planteados y de las pruebas que reposan, se verifica que el IVA descontable de las operaciones reflejadas por el contribuyente como compras, al ser desconocidas tales operaciones no son procedentes, porque los supuestos proveedores de la sociedad, persona naturales, y los proveedores de Surtimetales de Colombia S.A.S., su único proveedor, persona jurídica, no tienen capacidad económica ni física (infraestructura) para ejecutar las operaciones por la cuantía reportada por la sociedad, no tienen un domicilio como quedó demostrado con las verificaciones efectuadas en las direcciones informadas en el RUT, razón por la cual no se puede reconocer un IVA descontable cuando las compras no son reales. (folios 349 a 362 anverso y reverso cdno. antecedentes No. 1)

Mediante Resolución No. 900.125 de 12 de marzo de 2013, se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial en el sentido de confirmar la misma. (Folios 363 a 391 cdno. Antecedentes No. 1)

Ahora, respecto a si es atribuible la inexactitud de los datos que fueron certificados por el Revisor Fiscal Peña Estupiñán que derivaron en la inexistencia del saldo a favor por concepto de devolución del IVA de la sociedad Surtimetales A&B SAU, en el expediente está demostrado que el hoy demandante emitió certificación sobre las compras descontables de la referida sociedad afirmando que los valores discriminados reflejan la realidad y corresponden a los descontables de la compañía del quinto bimestre de 2009 y que se encuentran registrados en los libros de contabilidad.

En la aludida certificación se citan como compras descontables las de las siguientes personas naturales:

- Diana Marcela Guio Mora, factura No. 328 de 1º de septiembre, valor antes de IVA \$18.095.750, IVA descontable por valor de \$ 2.895.320 y valor neto \$20.991.070.
- Mari Luz Vanegas Guzmán, factura 371 de 22 de septiembre, valor antes de IVA \$23.035.000, IVA descontable por valor de \$ 3.685.600 y valor neto \$26.720.600.
- Ellsworth Creightom Vargas Clavijo, factura 351 de 25 de septiembre, valor antes de IVA \$50.291.500, IVA descontable por valor de \$ 8.046.640 y valor neto \$58.338.140.

Como respaldo de las anteriores negociaciones obran las facturas 328 (folio 70 cdno antecedentes No. 1) y 0351 (Folio 68 íbidem), empero, no obra prueba alguna o los soportes que acrediten los pagos realizados a dichos proveedores.

La realidad de las operaciones de compra de chatarra contenidas en los anteriores facturas queda desvirtuada con las actas de verificación de visita que realizó la DIAN a las direcciones reportadas por los supuestos vendedores Diana Marcela Guio Mora, Mari Luz Vanegas y Ellsworth Creightom Vargas Clavijo, reportadas tanto en las facturas como en el RUT, evidenciándose que no existen las direcciones, lo que permite colegir la inexistencia de los establecimientos de comercio de los supuestos proveedores.

Igualmente, en las declaraciones rendidas ante la DIAN por los señores Diana Marcela Guío y Ellsworth Creightom Vargas Clavijo, fueron contestes en afirmar que nunca habían tenido relación comercial con la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., como tampoco sus actividades eran la venta de chatarra. (Folios 238-239 cdno antecedentes No. 1 y Folios 117 y 118 cdno antecedentes No. 1, respectivamente)

Ahora, respecto de los pagos realizados por las compras antes referidas no existe prueba alguna que los respalde, pues no se aportó comprobante de egreso o recibo de caja que acredite la forma en que se canceló a dichos proveedores.

En efecto, en la declaración rendida por la Representante Legal de la sociedad Distrimetales A&B, respecto a la forma de pago a los proveedores (Folio 127 C. Antecedentes 1), mencionó:

“PREGUNTADO: Sírvase decirnos cuál es el mecanismo financiero por el cual mueve la sociedad dinero. CONTESTO: yo hago debo contar como es el mecanismo de compra: yo inicialmente consultaba los precios del día una vez tenía los precios llamaba a mi proveedor SURTIMETALES, preguntaba la disponibilidad de material de acuerdo a posprecios (sic) que ya me habían dado a mi hacia una negociación con ellos ponían el material que yo previamente había negociado en MUNDO METAL y contra el recibo de báscula expedido por MUNDO METAL yo realizaba el pago a SURTIMETALES. PREGUNTADA: Sírvase decirnos cómo efectuaba el pago. CONTESTO: con un cheque de gerencia al portador expedido por MUNDO METAL. PREGUNTADA: Se reitera la pregunta. Sírvase decirnos cuál es el mecanismo financiero por el cual mueve la sociedad el dinero. CONTESTO: Cheque de gerencia. PREGUNTADO: Sírvase informar la entidad financiera en qué MUNDO METAL tiene la cuenta. CONTESTO: Siempre me daban cheque del BBVA. PREGUNTADO: Sírvase

decirnos cuál es el mecanismo de pago para efectuar la adquisición de mercancías. CONTESTO: Cheques de gerencia (...)

A su vez, en la declaración que rindiera el señor Peña Estupiñán ante la DIAN sobre la forma cómo se realizaba el pago a los proveedores (folios 133 a 135 c1 antecedentes), señaló:

“PREGUNTADO: Sírvase decirnos cómo era la forma de pago a proveedores de la sociedad en comento. CONTESTO: La forma de pago era C.I. METAL COMERCIO le giraba un cheque a DITRIMETALES y DISRIMETALES endosaba a SURTIMETALES el mismo cheque, el manejo de bancos era muy poco porque los cheques los endosaba una empresa a la otra. PREGUNTADO: Con base en su respuesta anterior, entonces cuál es la ganancia para DISTRIMETALES. CONTESTO: Yo diría que las utilidades era de acuerdo al saldo a favor cuando presentaban las declaraciones que eso fue lo que entendí yo. En este estado de la diligencia se solicita explique ampliamente su respuesta anterior. CONTESTO: Digamos que SURTIMETALES facturaba a DISTRIMETALES con IVA y DISTRIMETALES al facturar a la C.I. METAL COMERCIO factura sin IVA y en el sector como el margen de contribución es bajo pues se quedaba debiendo a SURTIMETALES digamos el exceso de IVA por eso se esperaban los saldos a favor para con ellos cubrir deudas y el resto sería utilidad. (...) PREGUNTADO: Sírvase decirnos cuál es el mecanismo financiero por el cual mueve la sociedad del dinero. CONTESTO: Ellos tenían su cuenta bancaria pero la mayoría era con cheques endosados. La cuenta era en el HELM FINANCIAN BANK. PREGUNTADO: Sírvase decirnos cómo efectuar el pago de la mercancía adquirida. CONTESTO: con un cheque endosados a nombre del proveedor.”

Las anteriores declaraciones pretenden justificar la realización de las operaciones comerciales y la forma de pago de las mismas, sin embargo, para el Despacho no existe prueba en el expediente que acredite el pago a los proveedores, personas naturales, pues no aparecen las constancias de los endosos de los cheques como tampoco recibos de caja o comprobantes de egreso que acreditaran la entrega efectiva de esas sumas de dinero que resultaban bastante elevadas.

En lo que concierne a las operaciones con la sociedad Surtimetales de Colombia Ltda., aparecen las facturas 714, 713, 712, 711, 709, 708 y 706, no obstante, quedó establecido que esta compañía utilizó el mismo modus operandi, como quiera que en las labores de fiscalización realizadas por la demandada, se estableció que la gran mayoría de sus proveedores eran inexistentes así como las operaciones realizadas con ellos.

Además, de acuerdo con las declaraciones que rindieron tanto la Representante Legal como el Revisor Fiscal de la sociedad Distrimetales A&B, puede colegirse que

la referida empresa pretendió realizar una posible operación de intermediación en el negocio de la chatarra, a través del desarrollo de compras simuladas con claro propósito de obtener utilidades por devoluciones de operaciones simuladas.

En efecto, sobre el proceso de compras que realizara la sociedad Distrimetales A&B a Surtimetales Ltda., no obra documento alguno soporte de las transacciones como la orden de pedido, la salida de las mercancías de la empresa vendedora ni su posterior ingreso a Distrimetales A&B o a la empresa C.I. Metal Comercio S.A., como tampoco los controles sobre el peso de la misma o los tiquetes de la báscula que dieran cuenta de dicha circunstancia. Así mismo, tampoco existe prueba del transporte de dichas mercancías como tampoco quien asumía el valor del flete.

Aunado a los aspectos antes anotados, llama la atención del Despacho que las ventas que fueron realizadas por la sociedad Distrimetales A&B S.A.S. a la empresa C.I. Metal Comercio lo fueron sin el cobro de IVA tal como se acredita con las facturas obrantes a folios 683, 691, 694, entre otras C. Ant. No. 2..

El análisis de los medios de prueba permiten concluir al Despacho que existen innumerables medios de convicción que conducen a la certeza que las operaciones comerciales que sirvieron de sustento para reclamar la devolución del IVA fueron simuladas, con lo cual también se estableció que el hoy demandante incurrió en inexactitud no solo al suscribir la declaración tributaria del quinto periodo del año 2009, correspondiente al IVA, sino que los soportes contables que sirvieron de sustento no corresponden con la realidad económica y los hechos que sirven de sustento, no se trata de simples indicios o presunciones como lo arguye el demandante, sino de pruebas que condujeron a desvirtuar el contenido de las facturas que respaldaban las presuntas operaciones comerciales.

De otra parte, se aduce que se omitió de manera injustificada el análisis de las pruebas documentales que apoyan los hechos relevantes del mismo y se pretendió dar una explicación que no tienen las “normas documentales” citadas como sustento de la decisión sancionatoria, para el Despacho no es posible abordar su estudio, dada la generalidad en que fue propuesto, toda vez que el demandante no precisó cuáles son las pruebas cuyo análisis se omitió y que resultaban relevantes, como tampoco señaló cuáles de los medios de prueba obrantes tanto en la actuación administrativa como en esta actuación judicial demostraban la inexistencia del hecho.

2.2. 2. Falsa motivación y expedición irregular

Sobre la causal de nulidad de falsa motivación, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha señalado que se erige en una causal de nulidad de los actos administrativos y para su configuración se requiere la ocurrencia de las siguientes circunstancias: i) que los hechos que la administración tuvo en cuenta como determinantes de la decisión no estuvieron debidamente probados dentro de la actuación administrativa, o ii) que la administración omitió tener en cuenta hechos que si estaban demostrados y que si hubiesen sido considerados habrían conducido a una decisión sustancialmente diferente.

De manera que, debe existir certeza en la manifestación de la voluntad de la administración en cuanto esta sea clara puntual y suficiente sobre la expedición del acto.

Precisado lo anterior, el Despacho abordara el régimen legal que rige la actividad de los revisores fiscales, así como la doctrina que al respecto se ha fijado. Para tal efecto, el artículo 207 del Código de Comercio enlista las funciones u obligaciones del Revisor Fiscal de una sociedad, en los siguientes términos:

ARTÍCULO 207. FUNCIONES DEL REVISOR FISCAL. *Son funciones del revisor fiscal:*

1) *Cerciorarse de que las operaciones que se celebren o cumplan por cuenta de la sociedad se ajustan a las prescripciones de los estatutos, a las decisiones de la asamblea general y de la junta directiva;*

2) *Dar oportuna cuenta, por escrito, a la asamblea o junta de socios, a la junta directiva o al gerente, según los casos, de las irregularidades que ocurran en el funcionamiento de la sociedad y en el desarrollo de sus negocios;*

3) *Colaborar con las entidades gubernamentales que ejerzan la inspección y vigilancia de las compañías, y rendirles los informes a que haya lugar o le sean solicitados;*

4) *Velar por que se lleven regularmente la contabilidad de la sociedad y las actas de las reuniones de la asamblea, de la junta de socios y de la junta directiva, y porque se conserven debidamente la correspondencia de la sociedad y los comprobantes de las cuentas, impartiendo las instrucciones necesarias para tales fines;*

5) *Inspeccionar asiduamente los bienes de la sociedad y procurar que se tomen oportunamente las medidas de conservación o seguridad de los mismos y de los que ella tenga en custodia a cualquier otro título;*

6) *Impartir las instrucciones, practicar las inspecciones y solicitar los informes que sean necesarios para establecer un control permanente sobre los valores sociales;*

7) *Autorizar con su firma cualquier balance que se haga, con su dictamen o informe correspondiente;*

8) *Convocar a la asamblea o a la junta de socios a reuniones extraordinarias cuando lo juzgue necesario, y*

9) *Cumplir las demás atribuciones que le señalen las leyes o los estatutos y las que, siendo compatibles con las anteriores, le encomiende la asamblea o junta de socios.*

10) *Adicionado por el artículo 27 de la Ley 1762 de 2015.: Reportar a la Unidad de Información y Análisis Financiero las operaciones catalogadas como*

Exp. No. 2014-00173

*Demandante: Faber Macario Peña
Nulidad y Restablecimiento del Derecho*

sospechosas en los términos del literal d) del numeral 2 del artículo 102 del Decreto-ley 663 de 1993, cuando las adviertan dentro del giro ordinario de sus labores.”

Sobre la naturaleza del cargo de Revisor Fiscal la Corte Constitucional precisó: “(...) *el revisor fiscal es un sujeto cualificado e imparcial que en razón de sus funciones debe conocer a fondo la situación de la empresa y los riesgos financieros que la circundan.*” Y sobre su labor puntualizó: “*a éste le corresponde ejercer una función de vigilancia permanente de la actividad social “para prestar a los socios una colaboración completa y eficaz que les permita ejercer adecuado control de la ejecución del contrato desde el seno de la asamblea general”^[18], siendo su obligación no sólo la de proteger intereses particulares sino la de “velar por los intereses económicos de la comunidad entendiéndose por ésta no solamente a las personas naturales o jurídicas vinculadas directamente a la empresa sino a la sociedad en general, y naturalmente, el Estado.”*

De acuerdo con el anterior precedente, es claro que la función del revisor fiscal comporta una labor de fiscalización de la sociedad, sin que la misma se agote en una simple revisión o asesoría, sino que su gestión va más allá en cuanto ejerce funciones contraloras que comportan el conocimiento de las finanzas empresariales, pudiendo verificar la estructura de los activos, pasivos y operaciones de la sociedad y su real capacidad, ello en virtud a su calidad imparcial.

Tal como se indicó al decidirse el anterior cargo, está acreditado que el hoy demandante en su condición de Revisor Fiscal de la sociedad Distrimetales A&B emitió certificaciones sobre compras de proveedores nacionales que sirvieron de sustentó para la presentación de la Declaración del Impuesto sobre las ventas del 5º bimestre del 2009, en la cual se consignaron saldos a favor por dicho impuesto, cuya devolución fue solicitada y ordenada por la DIAN.

Para la emisión de tales certificaciones sobre compras-descontables se pretendieron respaldar con las facturas de venta 328 de 1º de septiembre, 371 de 22 de septiembre, 351 de 25 de septiembre, 706 de 21 de septiembre de 2009, 708 de 22 de septiembre, 709 de 23 de septiembre, 711 de 25 de septiembre, 712 de 25 de septiembre, 713 de 28 de septiembre y 714 de 30 de septiembre de 2009.

El hoy demandante al dar respuesta al requerimiento previo para la imposición de la sanción manifestó (folio 429 C.Ant. No. 1): “*Que dentro de las funciones que tengo*

como revisor fiscal o que cualquier persona que ejerza la profesión de revisoría no esta dentro de sus facultades certificar que las direcciones relacionadas en los documentos; ... Existan o no, por cuanto las funciones de la revisoría fiscal se limitan a verificar que los documentos que aportan los proveedores cumplan con los requisitos que la ley exige para su validación; esto es: el RUT, Resolución de facturación emitidos por la Dirección de Impuestos y aduana nacional DIAN y certificado de Cámara de Comercio; y en ningún momento se señala dentro de norma alguna que el revisor fiscal deba corroborar que la información suministrada por los contribuyentes ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y ante la Cámara de Comercio existan.”

De la manifestación realizada por el señor Peña Estupiñán emerge que su labor como Revisor Fiscal de las sociedades Distrimetales A&B y Surtimetales Ltda., se circunscribió a la simple constatación o cotejo de documentos, esto es, las facturas emitidas por los proveedores y la existencia del RUT, desconociendo que sus funciones van más allá, habida consideración que le asistía el deber de inspección y vigilancia sobre el cumplimiento de las obligaciones legales y estatutarias por parte de los administradores, al igual que la gestión de estos fuera eficiente y transparente.

En desarrollo de su gestión tenía la capacidad para solicitar y obtener todos los actos, libros, documentos y valores de la empresa y toda la información que requiriera, la cual debía estar a su alcance para conocer a fondo la situación de la Compañía.

Las anteriores atribuciones guardan coherencia con el análisis que realizó la Corte Constitucional de la conducta sancionable en el artículo 660 del Estatuto Tributario, según la cual, *“la inexactitud es un concepto objetivo, que tiene un sentido preciso en materia contable, ya que implica la no correspondencia de los asientos contables con la realidad económica y los hechos acaecidos, puesto que en ciencias contables “el grado de exactitud de un estado, cuenta o documento se mide por su relativa correspondencia con los hechos”^[17]. Además, la conducta tiene que producir un resultado objetivo considerable, pues de ella debe resultar una falta de correspondencia con la declaración de más de dos millones de pesos de 1992.”*

De manera que la inexactitud tiene ocurrencia cuando los registros que se realizan al desarrollarse un negocio no coinciden con la realidad o el hecho económico que se produjo.

Bajo esa perspectiva, está suficientemente demostrado que las compras de chatarra amparadas en las facturas de compra y venta antes reseñadas y que sirvieron de base para los impuestos descontables eran operaciones simuladas, pues las personas naturales con las cuales se celebraron esos negocios por una suma superior a los cien millones de pesos no ejercían dicha actividad económica ni tenían la capacidad operativa y de ninguna índole para ello.

Igualmente, frente a las negociaciones celebradas con la sociedad Surtimetales de Colombia Ltda, se corroboró que algunos de los proveedores de ésta también lo fueron de Distrimetales A&B, los cuales eran inexistentes y tampoco se encontraron los documentos soporte que ampararan las compras realizadas.

Es indudable que tales operaciones no correspondían a la realidad económica de la empresa Distrimetales A&B, máxime cuando el hoy demandante en su condición de Revisor Fiscal además de la existencia de las facturas, no verificó que la chatarra que allí se compraba hubiese sido recibida por la empresa, que constaran los documentos correspondientes como el de transporte y el valor del flete, como tampoco la forma en que se realizó el pago a dichos proveedores, pues no verificó la existencia de recibos de caja o comprobantes de egreso que justificaran esas negociaciones y mucho menos que se hubiere realizado el endoso de cheques.

La omisión en realizar su labor se materializa en no vigilar e inspeccionar en debida forma el desarrollo de la compañía, que le permitiera conocer las operaciones comerciales respecto de las cuales emitió la certificación, aspectos estos que estaban en la órbita de sus atribuciones como órgano privado de fiscalización, tal como lo establece el numeral 1o del artículo 207 del Código de Comercio, lo que le imponía en ejercicio de su función una revisión estricta de las negociaciones.

De acuerdo con lo anterior, yerra el demandante al aducir que se le pretendieron atribuir funciones que no le corresponden como la referida a no verificar la existencia de la dirección registrada por un contribuyente en el RUT, pues es evidente que dicho reproche jamás le fue formulado, descontextualizando la actuación administrativa sancionatoria.

En efecto, para imponer la sanción al hoy demandante, la DIAN tuvo en cuenta las pruebas que fueron recaudadas en virtud de la facultad de fiscalización que le fue atribuida y que adelantó contra la sociedad Distrimetales A&B S.A.S., en la cual constató que las personas naturales que fungen como proveedores de esta sociedad y respecto de las cuales el hoy demandante certificó como compras descontables, no ejercían esa actividad comercial, al igual que las direcciones que aparecen tanto en las facturas como en el RUT no existen, aspectos estos que sirvieron de sustento para desvirtuar la realidad de las facturas con las cuales se pretendieron amparar esas supuestas operaciones de compra de chatarra, que posteriormente sirvieron de fundamento para generar saldos a favor por impuesto descontable de IVA.

En virtud de lo anterior, existe acto administrativo ejecutoriado mediante el cual se formuló liquidación oficial de revisión contra el contribuyente Distrimetales A&B, en el cual no se tuvieron en cuenta los impuestos descontables reclamados en la declaración tributaria correspondiente al IVA del quinto período del año 2009.

De manera que, no se le atribuyó al hoy demandante el deber de verificar la autenticidad de la información reportada por los contribuyentes, sino que su función contralora y de fiscalización iba más allá de un simple cotejo de documentos, debiendo acudir a las técnicas de auditoria que le permitieran inspeccionar, observar y confirmar el desarrollo de las operaciones realizadas.

En efecto, llama la atención del Despacho sobre la manifestación que realizó el hoy demandante en la declaración rendida ante la DIAN, en la cual afirmó que la fuente de utilidades de la compañía Distrimetales A&B provenía de los saldos a favor consignados en las declaraciones tributarias, recursos con los cuales se pagaban las deudas y se generaban utilidades, lo cual denota que el Revisor Fiscal tenía conocimiento de esas actuaciones, lo cual debió generarle un mayor grado de responsabilidad en la realización de su labor, pues es indudable que las utilidades de una empresa no se obtienen de los saldos a favor que se reclaman por impuestos, sino del desarrollo de su objeto social como era la compra y venta de chatarra, lo cual no estaba ocurriendo.

La comisión de la conducta descrita en el artículo 660 del Estatuto Tributario está debidamente comprobada porque como ya se mencionó, existe acto administrativo

ejecutoriado – liquidación oficial de revisión-, el demandante firmó digitalmente la declaración tributaria del impuesto sobre las ventas correspondiente al 5º período del año gravable 2009, así como también certificó las compras descontables que sirvieron de sustento para reclamar saldos a favor, información inexacta, porque la compra de chatarra efectuada fue simulada, ya que la realidad de estas operaciones fue desvirtuada por la Administración de impuestos que puso en evidencia todas las inconsistencias e irregularidades que ocurrieron.

En el presente caso, las pruebas aportadas por el demandante no desvirtuaron las que fueron recaudadas por la DIAN, por cuanto en el escrito de respuesta al requerimiento previo aportó nuevamente las facturas que supuestamente respaldaban las compras, pero en manera alguna allegó las pruebas que permitieran comprobar los hechos que ellas contenían, es decir, que por ejemplo, las personas naturales que fungieron como proveedores se dedicaran a esa actividad o los soportes de pago realizados a dichos proveedores.

Además, la falta de realidad y correspondencia de los hechos económicos y transacciones se corroboran con la certificación que sobre compras descontables certificó el hoy demandante como revisor fiscal de la sociedad Distrimetales A&B SAU, en la cual informó que para el quinto bimestre del año 2009, el valor antes de IVA ascendió a la suma de \$474.021.550 y valor neto (con IVA), por valor de \$549.864.998, en tanto que de acuerdo con las facturas de venta aportadas, se logra establecer que la sociedad Distrimetales A&B SAU, realizó ventas a favor de C.I. Metal Comercio por valor de \$464.730.000, las cuales no incluyeron el IVA, circunstancias que ponen en evidencia no solo la irregularidad de las transacciones sino las verdaderas operaciones y hechos económicos que acaecieron, máxime que como lo informó la representante legal de la sociedad Distrimetales, las compras de chatarra realizadas se vendían a la sociedad C.I. Metal Comercio S.A., lo cual denota un valor de venta inferior al de la compra realizada.

Por lo anterior, el cargo de falsa motivación no está llamado a prosperar por cuanto los hechos en los que fundó su decisión la administración están debidamente acreditados en pruebas regular y oportunamente aportadas al proceso cuya valoración también se ajustó al principio de la sana crítica.

Así las cosas, al no lograrse desvirtuar la presunción de legalidad que amparaba los actos acusados, ello conduce a que deban denegarse las pretensiones de la demanda.

3. CONDENA EN COSTAS

Pese a que el artículo 188 del C.P.A.C.A. establece que la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil, dicha norma no contiene un imperativo que imponga la condena en costas a la parte vencida.

Teniendo en cuenta que la finalidad de las costas procesales se encamina a sancionar el ejercicio abusivo de los instrumentos judiciales o el desgaste procesal innecesario de las partes y de la propia administración de justicia, su reconocimiento debe atender tal naturaleza y las circunstancias de cada caso, al igual que las mismas deben aparecer probadas en el proceso.

En el asunto sub examine no hay lugar a imponer una condena en costas a la parte demandante, como quiera que no están acreditadas las circunstancias referidas en el párrafo anterior, pues aquella obró en el legítimo derecho que le asiste de acudir a la administración de justicia para cuestionar la legalidad de los actos administrativos que le impusieron una sanción.

Por lo expuesto, el **JUZGADO SEXTO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO DE BOGOTÁ, SECCIÓN PRIMERA**, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

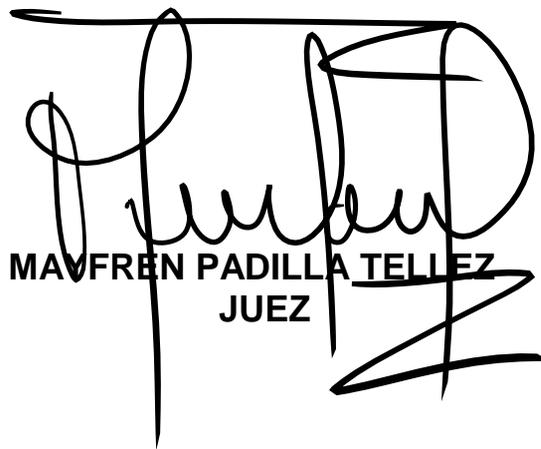
FALLA:

PRIMERO: DENIÉGANSE las pretensiones de la demanda promovida por el señor **Faber Macario Peña Estupiñán** contra la UAE – **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-**, por las razones expuestas.

SEGUNDO: No hay lugar a imponer condena en costas a la parte demandante.

TERCERO: En firme ésta providencia, archívese el expediente previas las anotaciones de rigor en el sistema Siglo XXI, y ordenase la devolución de remanentes a que haya lugar.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE



MAYFREN PADILLA TELLEZ
JUEZ

Firmado Por:

MAYFREN PADILLA TELLEZ

JUEZ CIRCUITO

JUZGADO 006 ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO BOGOTA-CUNDINAMARCA

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación: **3e331c63252601236b5b3f87949e2b841df5105036d902e6c8bf01a1da20674c**

Documento generado en 14/09/2020 03:53:05 p.m.

Exp. No. 2014-00173
Demandante: Faber Macario Peña
Nulidad y Restablecimiento del Derecho