



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SUCRE SALA PRIMERA DE DECISIÓN ORAL

Sincelejo Sucre, nueve (09) de Abril de dos mil dieciocho (2018)

MAGISTRADO PONENTE: RUFO ARTURO CARVAJAL ARGOTY

RADICACIÓN: 70-001-33-33-009-2014-00216-01
DEMANDANTE: LILIA INÉS URIBE PACHECO
DEMANDADO: NACIÓN – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y
ADUANAS NACIONALES (DIAN)
NATURALEZA: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL
DERECHO

Procede la Sala, a decidir el recurso de apelación, interpuesto por la parte demandada contra la sentencia de fecha 8 de mayo de 2017, por la cual, el Juzgado Noveno Administrativo Oral de Sincelejo, no accedió a las pretensiones de la demanda.

1. ANTECEDENTES:

1.1.- Pretensiones¹:

La señora **LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ**, mediante apoderada judicial, interpuso demanda en ejercicio del medio de control subjetivo de nulidad y restablecimiento del derecho, en contra de la NACIÓN – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES (DIAN), con el objeto de que se declare la nulidad de la liquidación oficial impuesto sobre las ventas – Revisión No. 2324120140000014 de fecha 2 de mayo de 2014, proferida por la División de Gestión de liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo.

¹ Folio 2 - 4 del cuaderno de primera instancia.

A título de restablecimiento del derecho, requirió la parte actora, la devolución solicitada *“correspondiente a la devolución y/o compensación por el período 1, del año gravable 2011, más los intereses moratorios causados a partir del 29 de julio de 2013, según el art. 863 inciso tercero del Estatuto Tributario”*.

De igual manera, se deje sin efectos la sanción impuesta a la contribuyente, en la que se establece un valor a pagar de cincuenta millones setecientos noventa y siete mil pesos m/cte. (\$ 50.797.000.00).

Así mismo, reclama el pago de daños materiales – daño emergente, representados en la suma de \$ 11.710.000.00, correspondiente a la solicitud de devolución y/o compensación por el período 1, del año gravable 2011; los intereses moratorios sobre el valor de la solicitud de devolución a partir del 18 de marzo de 2013 y hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación, de conformidad con el art. 863 del Estatuto Tributario; la suma de ocho millones de pesos m/cte. (\$8.000.000.00), por concepto de honorarios pagados, toda vez que tuvo que contratar los servicios jurídicos de la apoderada del demandante.

En términos similares, requiere el pago de los daños morales representados en la cuantía de cien salarios mínimos legales mensuales vigentes, toda vez que se vio afectada psicológica y emocionalmente ante el estrés y preocupación, debido a que su negocio estaba siendo cuestionado por los clientes y proveedores, por los sobregiros que tuvo que soportar en BANCOLOMBIA y el pago de intereses, además del estrés que conlleva, tener que pagar una sanción tan alta y que no es solamente por el período indicado, sino por varios períodos respecto de los cuales fue sancionada, sanciones que ascienden a la suma de \$ 1.024.700.000.00.

A parte de lo anterior, también pretende, se condene al ente demandado, al pago de la suma de 5000 salarios mínimos legales mensuales vigentes, toda vez que se vio afectada en nombre comercial o good will, debido a

que su negocio estaba siendo cuestionado en razón de las investigaciones adelantadas por la DIAN.

Y que se condene en costas y agencias en derecho, en razón del presente asunto, al ente demandado.

1.2.- Hechos de la demanda²:

La señora LILIA INÉS URIBE GUTIERREZ, durante el Periodo 1, Año 2011, realizó operaciones comerciales con varios clientes, a los cuales les vendió pieles de ganado y otros subproductos para el mencionado periodo. Dichos clientes, dice, efectuaron retención en la fuente, a título de ventas por el Periodo 1, Año 2011, originándose unos saldos a favor.

La contribuyente presentó Declaración de IVA por el Periodo 1, Año 2011, el día 15 de marzo de 2011.

El día 4 de enero de 2013, la demandante, presentó solicitud de Devolución ante la DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS DE SINCELEJO, por el Período 1, Año 2011, radicada con el No. DI 2011201300002.

El día 14 de enero de 2013, la DIVISIÓN DE GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS DE SINCELEJO, abre el expediente No. DI 20112013000027. Posteriormente, el 4 de marzo de 2013, esa misma división profiere el auto de archivo No. 232382013000072, en el que dispone, de conformidad con el art. 565 del Estatuto Tributario, el archivo del expediente No. 20112013000027 de fecha enero 14 de 2013.

Como consecuencia de lo anterior, el día 13 de marzo de 2013, es proferida resolución de rechazo definitivo No. 003, en la que se dispone rechazar definitivamente la solicitud de devolución y/o compensación No. 2010201300002, presentada por la demandante, acto que presenta un error de transcripción, pues, el número de solicitud es 2011201300002, en tanto el

² Folios del cuaderno de primera instancia.

período es el 1 de 2011.

Afirma la demandante, que el mencionado rechazo tuvo su fundamento en el art. 495 y 671 del Estatuto Tributario, los cuales establecen que no son descontables las adquisiciones efectuadas a proveedores ficticios o insolventes y en consideración a que el único proveedor de la contribuyente solicitante, era el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, quien fue declarado proveedor ficticio el día 13 de julio de 2012, conforme Resolución No. 900002.

Contra dicho acto administrativo, señala la demandante, presentó oportunamente recurso de reconsideración el día 9 de mayo de 2013, en el que manifestó que si bien es cierto, el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA fue declarado proveedor ficticio, tal declaración se hizo vulnerando su derecho fundamental al debido proceso, ya que fue investigado dos veces por los mismos hechos y nunca fue notificado de la investigación adelantada en su contra.

Afirma, que el día 10 de mayo de 2013, se presentó complementación del recurso de reconsideración presentado el día 9 de mayo de 2013, contra la Resolución de rechazo definitivo No. 003 de fecha 13 de marzo de 2013, manifestándole a la entidad, que si bien es cierto el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, fue declarado ficticio, el art. 671 del Estatuto Tributario, en su entender, es claro en indicar que a partir de la fecha de publicación en un diario de amplia circulación nacional, no serán deducibles en el impuesto en la renta, ni dará derecho a impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, las compras o gastos efectuados a quienes el administrador de impuestos hubiese declarado proveedor ficticio, por lo que, teniendo en cuenta que la resolución mencionada fue publicada el día 29 de octubre de 2012 y lo solicitado en devolución corresponde al período 1 del año 2011, la misma no podía tenerse en cuenta para los efectos tratados.

Adiciona, que igualmente informó a la DIAN, que en virtud del principio de la buena fe, realizó operaciones con el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, cuando este no había sido declarado proveedor ficticio, toda vez

que la sanción tiene como fecha 29 de octubre de 2012.

Añade, que el día 21 de marzo de 2013, la DIVISIÓN DE GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN DE LA DIRECCIÓN SECCIONAL DE IMPUESTOS DE SINCELEJO, a través de auto de apertura No. 232382013000065, abre el expediente No. OP 20112013000065, por concepto de ventas, período 1, año 2011.

Agrega, que del expediente No. DI 2011201300002, son trasladadas unas pruebas a través de auto de traslado de pruebas No. 0033 de fecha 23 de abril de 2013, siendo estas llevadas al expediente OP 20112013000065, consistiendo las mismas en facturas aportadas con la solicitud de devolución, así como unos requerimientos ordinarios realizados a CI FRIGOCAUCA S.A., CURTIEMBRE BÚFALO S.A., OSPINA GRASAS Y PIELES LIMITADA, CUEROS VELEZ S.A., GELCO S.A.S., con sus respectivas respuestas, incluyéndose también, un acta de visita a la contribuyente de fecha 15 de febrero de 2013, en la cual se toman unas fotografías, copia de la Resolución Sanción de Declaración de Proveedor Ficticio No. 900002 de fecha 13 de julio de 2012.

El día 16 de julio de 2013, mediante auto de inclusión No. 232382013000170, se incluye en la investigación al funcionario OSCAR IVÁN BUELVAS ACOSTA y el día 27 de julio de 2013, mediante auto de exclusión No. 232382013000002, se excluye de la investigación al señor JUAN ANTONIO DÍAZ CÁRDENAS.

Mediante oficio No. 12320120100 de fecha 27 de junio de 2013, la Directora de la DIAN Sincelejo, envía a la Jefe de la División de Gestión de Fiscalización, el oficio No. 12320120100062 de fecha 13 de febrero de 2013, dirigido a la FUNDACIÓN UNIVERSITARIA SAN MARTÍN, solicitando información de la relación del señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA con esa institución y el oficio No. 12320120100063 dirigido a ECOPETROL S.A. solicitando información de la relación del mencionado señor, con dicho ente, lo que en criterio de la demandante, no tenía relevancia alguna para la investigación que se adelantaba.

Señala, que al interior del expediente se encuentran unas consultas de las empresas a las cuales lleva contabilidad el señor PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, contador de mi poderdante y en dicho listado, se subraya a los señores FRANCISCO JAVIER ORTIZ SUÁREZ y HUMBERTO CARLOS PÉREZ RIVERA y de igual manera, una consulta de las empresas en que es contador el señor OBER MANUEL PACHECO MONTIEL, contador del señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, proveedor de la señora LILIA URIBE GUTIÉRREZ, documentos que en su criterio no debían reposar en la investigación, en tanto la misma, no era dirigida contra el señor PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ y las personas descritas.

El día 26 de junio de 2013, es proferido el auto comisorio No. 00115, en el cual, la Jefe de la División de Gestión de Fiscalización, comisiona al señor OSCAR IVÁN BUELVAS ACOSTA, para que realice visita en la carrera 46 No. 23 – 69 Barrio Las Margaritas, dirección en la cual residen los padres del señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, actuación que dice, se dispuso antes de recibir la documentación requerida a la Fundación Universitaria San Martín y en la cual, se señala la dirección ya mencionada.

Informa, que la visita es efectuada el día 27 de junio de 2013, siendo atendida la misma por la señora madre de OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, quien se abstiene de firmar el acta, por considerar que se estaban consignando aspectos que no eran ciertos, eventualidad que es informada por OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA al contador de LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, señor PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, en carta de fecha 5 de julio de 2013.

Dice, que en virtud del tal acta de visita, en donde se anota que el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA laboró para el Municipio de San Onofre – Sucre, es proferido el auto comisorio No. 00117 de fecha 5 de julio de 2013, conforme al cual, se comisiona al funcionario OSCAR IVÁN BUELVAS ACOSTA, para que realice visita a la Alcaldía de San Onofre.

La visita a la Alcaldía de San Onofre – Sucre, ocurrió el día 5 de julio de 2013, siendo atendida por MAURIO MORALES VILLALOBOS, Secretario del Interior, quien, según la demandante, dijo que no tenía relación laboral, ni como contratista con el ente territorial, lo que en criterio de la demandante, no resulta relevante para la investigación, pues, efectivamente, el señor RAMOS MEDINA no trabajaba para dicho municipio, ni era deber de la aquí demandante, conocer de su vida personal o laboral.

El día 2 de julio de 2013, prosigue la demandante, le es enviado a la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, el oficio externo No. 123201238-282, en el que la Jefe de la División de Gestión de Fiscalización la cita a comparecer el día 8 de julio de 2013, para atender diligencias de carácter administrativo, dentro de los expedientes OP 2010201361, por el período 6 de 2010 y el OP 2011201365, por el período 1 de 2011, ante lo cual, la contribuyente no se presenta, ya que nunca, en criterio de la demandante, fue notificada de actuación alguna al interior de tales expedientes.

El día 2 de julio de 2013, indica, es enviado el oficio Externo No. 123201238-283 a la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla, solicitando el traslado de pruebas del expediente No. AD 20102010004013 de AGROGANADERÍA DE LA COSTA S.A.S., la cual realizó operaciones con el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, proveedor de la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, el cual fue respondido el día 5 de agosto de 2013, mediante oficio No. 102201402-04209.

Continúa anotando, que del expediente AD 20102010004013 de AGROGANADERÍA DE LA COSTA S.A.S., fueron trasladados al expediente OP 20112013000065, los folios 1824 a 1839, conforme auto de traslado de pruebas No. 63 del 27 de agosto de 2013, folios que corresponden a una inspección contable realizada a AGROGANADERÍA DE LA COSTA S.A.S., el día 4 de enero de 2011.

Dice, que el día 8 de julio de 2013, el contador de la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, señor PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, presentó escrito de

recusación contra los funcionarios MÓNICA PATRICIA MERCADO CARRASCO y OSCAR IVÁN BUELVAS ACOSTA, en razón de denuncias formuladas contra la primera de las mencionadas.

El 23 de agosto de 2013, es realizado informe parcial del expediente No. 2011201365, en donde se hace referencia a un supuesto fraude fiscal por simulación de operaciones inexistentes y que para documentar la investigación, se retoman los hechos que motivaron la resolución sanción de proveedor ficticio del señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA.

El día 24 de septiembre de 2013, es proferido auto para exclusión No. 232382013000008, en el que se decide excluir de la investigación al funcionario OSCAR IVÁN BUELVAS ACOSTA y el día 4 de octubre de 2013, a su vez, mediante auto por inclusión No. 2323822013000181, se incluye en la investigación a los funcionarios JUAN ANTONIO DÍAZ CÁRDENAS y JAVIER ALONSO HERAZO PÉREZ.

Mediante auto de traslado de pruebas No. 0111 de fecha 18 de noviembre de 2013, se trasladan del expediente DI 2011-2013-0002 al expediente OP 2011-2013-0065, documentos entre los que se encuentran, la solicitud de devolución por el período 1 de 2011, certificados de retención en la fuente, facturas de venta, consulta general de todo lo reportado por terceros año 2011 (información exógena).

El día 18 de noviembre de 2013, es proferido auto de traslado de pruebas No. 0114, en el cual son trasladadas al expediente OP – 2011 – 2013 -0065, una pruebas del expediente No. AD– 2011-2013–0319, el que según informa la demandante, corresponde al período 2 de 2011 y en donde fueron practicadas las pruebas por fuera del término legal, ya que la DIAN tenía 50 días para suspender los términos y hacer la investigación de los expedientes, de los cuales traslado estas pruebas.

Señala que tal extemporaneidad, deviene de que la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ formuló solicitud de devolución por el período 2, año 2011 ante la

DIAN, el día 15 de mayo de 2013, la cual fue radicada como expediente No. DI 2011201300031 y que fuera inadmitida, mediante auto Inadmisorio No. 0012, de fecha 20 de mayo de 2013 con fundamento en el art. 857 del Estatuto Tributario y en el hecho de que según la DIAN, esta no cumplía con los requisitos formales que exigen las normas pertinentes y argumentando, que el proveedor para ese período, OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA, fue declarado ficticio mediante Resolución No. 900002 del 13 de julio de 2012.

Señala que en esta último trámite, se interpuso recurso de reposición y en subsidio de apelación, con fecha 23 de mayo de 2013, recurso resuelto favorablemente por la DIAN, a través del auto admisorio por reposición No. 900004 de fecha 22 de julio de 2013, contando entonces la División de Recaudo y Cobranzas, con un término de cincuenta días hábiles para efectuarla devolución a tenor del art. 855 del Estatuto Tributario o suspender, dentro del mismo término, por un máximo de 90 días la actuación, término que dice venció el día 29 de julio de 2013, pese a lo cual, el día 2 de agosto de 2013, la División de Fiscalización abre el expediente No. DI 20112013000289, por el concepto de ventas del periodo 2, año 2011 y profiere el día 5 de agosto de 2013, en su criterio por fuera del término legal, el auto de verificación o cruce No. 232382013000235 dentro del expediente No. DI 20112013000289 de fecha 2 de agosto de 2013.

Indica también, que el día 23 de agosto de 2013, es proferido auto de archivo No. 232382013000319 del 2 de agosto de 2013 y el día 29 de agosto de 2013, la entidad profiere el auto de suspensión de términos No. 0010, por fuera, en su criterio, del término de 50 días de que trata el art. 855 del Estatuto Tributario, resolviendo suspender los términos por un período de 90 días y ordenar a la División de Gestión de Fiscalización Tributaria, adelantar la investigación correspondiente.

Agrega, que el día 30 de agosto (sic), se presenta acción de tutela contra la DIAN, acción que es decidida el día 13 de septiembre de 2013 por parte del Juzgado Octavo Administrativo del Circuito de Sincelejo, quien rechazó por improcedente la acción. Impugnado tal fallo, señala que este Tribunal,

amparó amparo el derecho fundamental deprecado, ordenando que se responda la solicitud de devolución de saldos.

En tal entorno, indica, que se trasladaron las pruebas del expediente No. AD 2011 – 2013 – 0319, entre las cuales se encuentran un listado de clientes de FRIOGÁN S.A., visitas a varios contribuyentes tales como FRIGORÍFICOS GANADEROS DE COLOMBIA S.A., RAMIRO ENRIQUE PÉREZ BALDOVINO, WATH HENRIQUE ASSIA ÁLVAREZ, DAISON FRANCISCO PANIZA RIVERA, DENINSON DAVID PANIZA RIVERA, IGNACIO JOSÉ SALCEDO ARRIETA, NUMA RAFAEL ORTÍZ FERNÁNDEZ, GUSTAVO ADOLFO MERCADO VERGARA, JESÚS DARIO PALACIO TRUJILLO, ALCENIO MIGUEL CERVANTES LOZABNO, FRIOGAN PLANTA DE COROZAL, requerimientos ordinarios a Bancos, tales como BBVA COLOMBIA, BANCOLOMBIA S.A., cartas de autorización dirigidas a FRIOGÁN, en los años 2012 y 2013, contenido del CD enviado por BANCOLOMBIA de los cheques girados por la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, copias de remisiones de FRIOGÁN, acta de inspección contable de fecha 31 de octubre de 2013.

De igual manera, dice, se encuentran dentro de tales pruebas, el requerimiento especial impuesto sobre las ventas No. 232382013000018, contrato realizado por el señor OSCAR JAVIER RAMOS MEDINA con la empresa SERVICIOS LOGÍSTICOS DE LA SABANA S.L.S. LIMITADA, varias visitas realizadas a esa empresa, informe final de la investigación realizada a SERVICIOS LOGÍSTICOS DE LA SABANA S.L.S. LIMITADA.

Añade, que con fecha 20 de febrero de 2013, es proferido informe final de la investigación adelantada en su contra, en el cual se toman como fundamento las pruebas trasladadas a través de auto de traslado de pruebas No. 0114, en el cual son trasladadas al expediente No. OP – 2011-2013-0065, unas pruebas del expediente No. AD 2011-2013-0319, lo que en su criterio, cronológicamente no concuerda y sin embargo, se propone modificar la liquidación privada y sancionar por inexactitud.

Posteriormente, dice, la DIAN, a través de la División de Gestión de

Fiscalización, profiere requerimiento especial No. 232382013000029 de fecha 26 de noviembre de 2013 y propone un saldo a favor de cero pesos y un valor a pagar de \$ 50.797.000.00.

Contra el requerimiento especial, indica, se propusieron objeciones el día 5 de marzo de 2014, advirtiendo que las pruebas recaudadas son ilegales, en tanto que fueron posteriores a los períodos investigados, como por el hecho de que fueron trasladadas de un expediente en el cual, se vencieron los cincuenta días que establece la ley para efectuar la devolución, por lo tanto, fueron practicadas de manera extemporánea y por funcionario incompetente.

A parte de lo anterior, afirma, que señaló que los testimonios recibidos lo fueron sin que se garantizara la presencia de la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, trasladando tales pruebas irregulares al expediente, por lo que el requerimiento carecía de sustento probatorio para corregir o modificar la declaración de venta, además de haberse dado efecto retroactivo a la sanción de proveedor ficticio, la cual solo puede ser considerada a partir de su publicación en un diario de amplia circulación nacional, lo que solo ocurrió hasta el 29 de octubre de 2012.

Igualmente, que no se había efectuado el trámite de impedimento propuesta en los términos que atrás se mencionaron y dadas las sendas denuncias penales, que se habían formulado en la actuación administrativa.

A parte de lo anterior, dice, que pese a que como prueba se allegó copias de los cheques girados por la señora LILIA URIBE, a través de su cuenta corriente No. 506301725-51 de BANCOLOMBIA, los investigadores nunca mencionaron que la accionante giró a OSCAR RAMOS, más de 500 cheques.

Señala que el día 2 de mayo de 2014, la DIAN a través de la División de Liquidación, profiere liquidación oficial impuesto sobre las ventas – revisión

No. 232412014000014, por el período 1, año 2011, liquidación en la que se modifica la liquidación privada No. 9100010738988 de fecha 15 de marzo de 2011, tal y como se anotó anteriormente, actuación que en su criterio, causa perjuicios a la demandante, representados en la negativa de devolución y la sanción proferida en su contra, los gastos de abogado efectuados en razón de su defensa, los intereses por sobregiros en el BANCOLOMBIA, además del daño moral causado por el estrés y miedo por su situación económica y el futuro de su actividad como comerciante.

Como **sopORTE jurídico** de su pretensión, alega como violadas las siguientes normas: Constitución Política de Colombia, Artículos 13, 29, 83.

Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Artículos 137 y 138.

Estatuto Tributario: Artículos 671, 703, 730, 750, 853, 855, 856 y 857-1.

Para la parte actora, el acto acusado vulnera las citadas normas de carácter constitucional y legal, toda vez que la DIAN, le adelantó una investigación a la accionante violentando el debido proceso y su derecho de defensa contemplado en el artículo 29 de la constitución y en el E.T., dadas las irregularidades que atrás se reseñaron.

1.3. Contestación de la DIAN³.

Respecto a los hechos, parcialmente aceptó algunos y de otros manifestó, que se trataba de especulaciones o argumentaciones propias de la demandante. Frente a las pretensiones, manifestó oponerse en su totalidad.

Como argumento de defensa, señaló, que la DIAN había obrado conforme a derecho, pues, se garantizó y respetó el debido proceso, adelantando la correspondiente investigación en razón de haber detectado indicios de inexactitud en la declaración y simulación de operaciones inexistentes, por

³ Folios 379 - 389, cuaderno de Primera instancia.

lo que efectuó requerimientos ordinarios de información, cruces de verificación con terceros, testimonios, autos de verificación; traslado de pruebas de investigaciones adelantadas en esta y otras seccionales; etc., que en todo caso respondieron a lo normado sobre la materia.

Respecto a la presunta extemporaneidad de sus decisiones señala, que la contribuyente presenta la declaración de impuesto a las ventas año **2011**, período 1, el día **15 de marzo de 2011**, resultando que el plazo para presentar tal declaración, acorde con el Decreto **4836, del 30 de Diciembre de 2010**, era el **15 de marzo de 2011**.

Agrega, que el día 5 de marzo de 2013, la accionante presentó solicitud de devolución de saldo a favor, declaración de ventas período 1, año 2011; que expedido el Requerimiento Especial No. 232382013000029 del 26 de noviembre de 2013, a nombre de la demandante, el mismo fue notificado por correo mediante guía de SERVIENTREGA No. 1092967939 el día 12 de diciembre de 2013, es decir, dentro de la oportunidad legal, atendiendo lo dispuesto en el E.T.

A su vez, dice, el art. 707 del E. T. determina que el plazo para dar respuesta es de tres (3) meses y resultando que el requerimiento mencionado fue notificado por correo el día 12 de marzo de 2014 y el contribuyente presentó respuesta al mismo el 5 de noviembre de 2014, ha de entenderse que la respuesta fue oportuna.

Continua anotando, que posteriormente se expidió la Liquidación Oficial de Revisión por la cual se modifica la liquidación privada del impuesto a las ventas, año gravable 2011, período 1, presentada el 15 de marzo de 2011, se profirió dentro del término descrito por el art. 710 del E. T., por ende, no puede atribuirse extemporaneidad alguna.

Así mismo informa, que la investigación tributaria se realiza, en cuanto se detectaron indicios de inexactitud en la declaración, presunción de fraude fiscal por simulación de operaciones inexistentes, instrucción que se llevó a

cabo con plena competencia, adelantando todas las investigaciones necesarias, tendientes a determinar la realidad de las transacciones económicas efectuadas por los contribuyentes y reportadas en su declaraciones tributarias, recaudando para el efecto, la prueba pertinente y necesaria, sin que a su vez, se hayan vulnerado los términos respectivos.

Añade, que en la investigación de la DIAN Sincelejo, no se rechazan las compras efectuadas por el señor OSCAR RAMOS MEDINA, por haber sido este declarado como proveedor ficticio, sino que algunos de los antecedentes y pruebas que sirvieron para la expedición de la resolución de declaratoria de proveedor ficticio del mencionado señor, sirvieron también como indicios para que la seccional realizara las acciones pertinentes a fin de verificar la realidad de las operaciones reportadas por la demandante.

Dice, que no se dio aplicación retroactiva a la norma, sino que muy a pesar que la señora LILIA INÉS haya aportado facturas, con las que pretende demostrar la realización de las transacciones con su único proveedor de pieles, tales facturas no le otorgan por si solas el derecho a la deducción o al reconocimiento del impuesto descontable, sino que constituyen un medio para que la DIAN establezca con certeza la existencia y transparencia de las transacciones económicas que dan lugar a los descuentos por costos y deducciones, así como definir los impuestos descontables y con ello, acreditar su legalidad y en el presente asunto, se estableció administrativamente, que OSCAR RAMOS y AGROGANADERA DE LA COSTA simularon o no realizaron las operaciones comerciales que se reportan, lo que constituye una violación directa a la ley tributaria y con ello, fraude fiscal por alteración del contenido económico, con la consecuente disminución de los tributos a pagar y la obtención de saldos a favor inexistentes.

Lo dicho anteriormente a manera de resumen, la entidad demandada lo cobijo como excepciones de fondo, bajo la denominación de *“aplicación correcta del procedimiento tributario, al momento de proferir la liquidación oficial de revisión, con base en el material probatorio recaudado. Posible*

fraude fiscal”; “idoneidad, competencia y oportunidad respecto de la investigación tributaria que dio lugar a la liquidación oficial de revisión objeto de este debate”; “Decisiones administrativas basadas en todas las pruebas arrojadas legalmente al expediente tributario, atendiendo los principios del debido proceso, pertinencia, conducencia, utilidad, publicidad, contradicción, unidad, entre otros que incumben a todo el acervo probatorio dentro del proceso tributario”; y “inexistencia de actuación ilegal por parte de la DIAN que haya producido perjuicio alguno”.

1.3.- Sentencia impugnada⁴.

El Juzgado Noveno Administrativo Oral del Circuito de Sincelejo, mediante sentencia del 8 de mayo de 2017, negó las súplicas de la demanda, para lo cual argumentó que se hallaba acreditado que la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, para la fecha de la presentación de la demanda, se encontraba inscrita como comerciante en la Cámara de Comercio de Sincelejo, siendo su actividad principal el “*curtido y recurtido de cueros*”.

En tal condición, dijo la primera instancia, la demandante solicitó a la DIAN la devolución del impuesto a las ventas correspondiente al primer período del año gravable 2011, por valor de \$ 11.710.000.00, el día 4 de enero de 2013, trámite que finalmente concluyó en que la aquí accionante, debía cancelar un saldo por valor de \$ 50.797.000.00, tal y como se anotaba en el acto demandado, esto es, la liquidación oficial de impuestos sobre las ventas de fecha mayo 2 de 2014, que modificó la liquidación oficial presentada por la contribuyente.

Afirmó que con las pruebas recolectadas en este proceso, contrastadas con las recogidas en actuación administrativa y el marco normativo que rige tales procedimientos, se llegaba a la conclusión que no era posible acceder a las pretensiones de la demanda, pues, en primer lugar había que entender que existieron dos tipos de procedimientos administrativos, uno, relacionado

⁴ Folios 379 – 389, cuaderno No. 12 del expediente.

con la solicitud de devolución de saldos formulada por la señora LILIA INÉS URIBE y que fuera rechazada dentro del término por la DIAN.

Y otro, el procedimiento sancionatorio realizado por la DIAN, el cual atendió el debido proceso y fue finiquitado en término por dicho ente.

A parte de lo anterior, en segundo término, no se demostró que resultara aplicable el contenido del art. 857.1 numeral 2 del E.T., pues, para el caso lo relevante era la fecha en que fue solicitada la devolución de saldos, resultando que para la misma, el señor OSCAR RAMOS MEDINA ya había sido declarado proveedor ficticio, por ende, tal declaratoria debía tenerse en cuenta.

Agregó, que no bastaba con acreditar que entre la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ y el señor OSCAR RAMOS MEDINA, se llevaron a cabo operaciones comerciales, sino que existan soportes contables de los costos o impuestos descontables o facturaciones realizadas entre las partes con discriminación del IVA, lo cual no fue alcanzado por la parte demandante, pese a que tenía la carga de la prueba.

Finalizó afirmando, que la decisión de amparo tomada por este Tribunal, no incide en los resultados del presente proceso, pues, el objeto de discusión en tal proceso fue la devolución de IVA de períodos distintos al 01 de año 2011.

1.4.- El recurso.

La parte demandante⁵, interpuso recurso de apelación, señalando:

1. La sentencia desconoce que la División de Fiscalización, a través de auto de traslado de pruebas No. 0114 del 18 de noviembre de 2013, dispuso trasladar al expediente No. OP – 2011 – 2013-0065, unas pruebas del expediente No. AD 2011-2013-0319, expediente adelantado por el período 2 de 2011, pruebas que fueron recolectadas en este último expediente, con

⁵ Folios 394 – 410, cuaderno No. 12 del expediente.

vulneración de los términos establecidos en el E. T., en tanto fue abierto por fuera de los 50 días que tenía la DIAN para responder la devolución requerida, además que se vulneró el derecho de contradicción y defensa.

Hace notar en este punto, que por medio existía orden de tutela, que obligaba a responder oportunamente la devolución de saldos, por ende, al practicar pruebas por fuera de dicho término, las mismas vulneran el debido proceso, a lo cual suma, que las pruebas trasladadas soportaban el expediente correspondiente al período 2 de 2011, mientras que lo que aquí interesa es el período 1 del mismo año y que las mismas se referían a los años 2012 y 2013.

A lo anterior suma, que en materia tributaria, los términos son perentorios y obligatorios para ambas partes y la DIAN vulneró su derecho al debido proceso, cuando, por fuera de término, recogió pruebas y al mismo tiempo, desconoció que las mismas debían respetar el derecho de contradicción y defensa, pues, se impidió que la señora LILIA INÉS URIBE estuviera presente en las diligencias para ejercer tal derecho.

2. La DIAN no tenía por qué practicar pruebas respecto de las operaciones comerciales de la demandante, toda vez que las mismas se hallaban soportadas en documentos, tales como facturas y libros de contabilidad, suponiendo la existencia de documentos o registros de los que se podía concluir que por su naturaleza, daban cuenta de las operaciones comerciales, de ahí que al dejar de lado su contenido, acogiendo lo dicho por los testimonios recogidos con vulneración al debido proceso, resulte en causa para anular el acto demandado.

3. Insiste, igualmente, que la declaratoria de proveedor ficticio del señor OSCAR RAMOS MEDINA no podía incidir en las actuaciones administrativas adelantadas en contra de la demandante, pues, el derecho a la devolución de saldos ya se había consolidado y la declaratoria en mención fue posterior.

4. La apelante, hace una relación de hechos que dice contenidos en el acto administrativo demandado, los que en su criterio son errados y que afirma no fueron analizados por la primera instancia, amén de que surgen de aquellas pruebas trasladadas en perjuicio del debido proceso, mientras que aquellos soportes contables oportunamente entregados, no fueron tenidos en cuenta, pese a su completa validez.

1.5.- Trámite procesal en segunda instancia.

- En auto de 21 de julio de 2017, se admitió el recurso de apelación interpuesto por la demandante, contra la sentencia de fecha 21 de julio de 2017⁶.

- Mediante auto de 9 de agosto de 2017, se ordenó el traslado de alegatos a las partes, para alegar de conclusión y al Ministerio Público, para emitir concepto de fondo⁷.

- **La parte demandante**⁸: reiteró lo dicho en el contenido del recurso de apelación, afirmando que debe confirmarse la decisión recurrida.

- **La parte demandada**⁹: Luego de afirmar que la actuación administrativa tributaria se adelantó con ajuste a los cánones legales, especialmente, al tomarse determinaciones dentro de los términos establecidos legalmente, afirma, que se presenta una ineptitud sustantiva de la demanda, pues, se busca *“la concesión de una pretensión (devolución de una suma de dinero) demandando un acto (liquidación oficial) que no resolvió sobre ese particular asunto”*. Al efecto dice, que *“las pretensiones de la demanda requieren la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 232412014000014 del 2 de mayo de 2014 y líneas seguidas afirma “Como consecuencia de la declaración anterior, se ordene la devolución solicitada (...)” más los intereses moratorios”*, sin que en momento alguno se ataque

⁶ Folio 4, cuaderno de segunda instancia.

⁷ Folio 8, cuaderno de segunda instancia.

⁸ Folios 13 - 27, cuaderno de segunda instancia.

⁹ Folio 16 - 22, cuaderno de segunda instancia.

en la demanda, el acto administrativo que dispuso el rechazo definitivo de la solicitud de devolución de saldos.

Siendo así, en su criterio, erró el sentenciador de instancia, en tanto, si bien reconoció tal disparidad en las pretensiones, no dispuso la declaratoria de ineptitud sustancial de la demanda al momento de proferir sentencia.

Finaliza indicando, que resulta grave pretender hacerse a la devolución de saldos a favor, cuando la administración ha probado que las supuestas operaciones en que se afinca la demandante para solicitar los dineros, en realidad no ocurrieron, pues, quedó demostrado que las operaciones fueron realizadas con proveedores que por su informalidad, no le suministraban el insumo requerido para el fin propuesto, viéndose en la necesidad de acudir a un proveedor ficticio.

- **El Ministerio Público:** No emitió concepto.

2.- CONSIDERACIONES

2.1. Competencia.

Presentes los presupuestos procesales y no existiendo causal que invalide lo actuado, el Tribunal, es competente, para conocer en **segunda instancia**, de la presente actuación, conforme lo establecido en el artículo 153 del Código de procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

2.2. Problema Jurídico.

Los problemas jurídicos a desatar en esta segunda instancia, se circunscriben en determinar:

¿Debía declararse nula la liquidación oficial impuesto sobre las ventas – Revisión No. 2324120140000014 de fecha 2 de mayo de 2014, proferida por

la División de Gestión de liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo?

Consecuencialmente, ¿hay lugar a disponer el restablecimiento del derecho deprecado por la accionante, en los términos expuestos por la demandante?

2.3.- Análisis de la Sala.

2.3.1. Cuestiones preliminares

2.3.1.1. Impedimento de Magistrada.

La Dra. SILVIA ROSA ESCUDERO BARBOZA, ha manifestado su impedimento para conocer del presente asunto, toda vez que en su condición de Juez, tramitó el proceso objeto de apelación, tomando determinaciones que marcaron su derrotero, atendiendo así, lo dispuesto en el art. 130 del CPACA¹⁰, en concordancia con el art. 141.2 del C. G. del P.¹¹

Frente a tal manifestación, la Sala se inclina por su aceptación, garantizando así, la independencia y autonomía de la decisión judicial, que sería afectada, si quien tramitó el proceso en primera instancia en condición de Juez, tomando algunas de las determinaciones, lo hace como integrante del a quem.

2.3.1.2. Ineptitud sustantiva de la demanda, como excepción para ser considerada en la sentencia. La parte demandada, en su escrito de alegatos de segunda instancia, indica, que la demanda que dio origen al presente asunto, se halla indebidamente formulada, pues, se busca “la

¹⁰ “**Artículo 130. Causales.** Los magistrados y jueces deberán declararse impedidos, o serán recusables, en los casos señalados en el artículo 150 del Código de Procedimiento Civil y, además, en los siguientes eventos:...”

¹¹ “**Artículo 141. Causales de recusación.** Son causales de recusación las siguientes:...
2. Haber conocido del proceso o realizado cualquier actuación en instancia anterior, el juez, su cónyuge, compañero permanente o algunos de sus parientes indicados en el numeral precedente”.

concesión de una pretensión (devolución de una suma de dinero) demandando un acto (liquidación oficial) que no resolvió sobre ese particular asunto". Al efecto dice, que "las pretensiones de la demanda requieren la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 232412014000014 del 2 de mayo de 2014 y líneas seguidas afirma "Como consecuencia de la declaración anterior, se ordene la devolución solicitada (...) más los intereses moratorios", sin que en momento alguno se ataque en la demanda, el acto administrativo que dispuso el rechazo definitivo de la solicitud de devolución de saldos.

Frente a tales anotaciones, debe señalarse, que la ley 1437 de 2011, introdujo al contencioso administrativo, una etapa procesal novedosa, relacionada con el trámite de las excepciones previas. Así, el numeral 6 del art. 180 de la ley 1437 de 2011, sin ofrecer un listado de excepciones previas que podrían proponerse, señaló que estas debían resolverse de oficio o a petición de parte, tal indeterminación, conlleva, que el vacío debe llenarse con lo consagrado en el código general del proceso, por virtud del art. 306 del CPACA.

Siendo así, resulta aplicable el contenido del art. 100 del C. G. del P., el cual, en su numeral quinto, consagra la ineptitud de la demanda por falta de los requisitos formales o por indebida acumulación de pretensiones.

Aplicado lo dicho al presente caso, en la etapa procesal en que se encuentra el expediente, tal excepción solo puede ser considerada de oficio, pues, en su oportunidad (contestación de la demanda), el ente demandado no la ejerció en forma debida, manteniendo su posición aun cuando en audiencia inicial se fijó el litigio en el mismo sentido que el contenido en la demanda, por ende, si ese no era su interés, menos puede alegarlo en segunda instancia, por lo que solamente la oficiosidad exige pronunciamiento al respecto.

Ahora bien, la excepción de inepta demanda, integrada en los términos dispuestos por el Código General del Proceso, conlleva no la terminación

del proceso, sino su adecuación, lo que para el caso en comento, no es más que entender que el restablecimiento del derecho no puede ser considerado más allá de aquello que como consecuencia propia, surge del acto demandado; luego, si la demanda se dirige a obtener la nulidad de la liquidación oficial impuesto sobre las ventas – Revisión No. 2324120140000014 de fecha 2 de mayo de 2014, proferida por la División de Gestión de liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo, el restablecimiento del derecho no sería más que disponer el no pago de lo ahí liquidado como saldo, aunado a los presuntos perjuicios materiales o morales que se pudieren haber causado, sin que tenga alcance alguno, respecto a la devolución de saldos, pues, la negativa a devolver saldos, surge de un acto administrativo distinto y que no fue demandado.

Pese a lo anterior, en esta etapa procesal, para la Sala, no es posible declarar la existencia de tal excepción, dada su connotación de ser saneada a términos del art. 101 del C. G. del P., en tanto, podía adecuarse la pretensión, específicamente aquella relacionada con el restablecimiento del derecho, sin poner fin al proceso.

Desde tal punto de vista, el error de que da cuenta el recurrente no afecta el trámite del proceso, más aún, si se considera que es la misma parte demandada quien lo ha aceptado, como se constata en la audiencia inicial, momento de fijar el litigio, sin que tal error sea de naturaleza tal, que requiera la declaración por la vía de la excepción previa, de ahí que no se declarará de oficio.

2.3.2. Devolución de saldos a favor en el Estatuto Tributario (E. T.)

El artículo 850 de la normatividad fiscal o Estatuto Tributario, prevé que los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias, pueden solicitar su devolución.

Igualmente, la DIAN debe devolver los pagos en exceso o de lo no debido que hayan efectuado los administrados por concepto de obligaciones

tributarias y aduaneras, siguiendo el procedimiento que se aplica para las devoluciones de saldos a favor.

Se presentan tres eventos generadores de saldos a favor, que permiten al particular ejercer el derecho a solicitar su devolución o compensación: (i) En las declaraciones, (ii) en pagos en exceso y (iii) en pagos de lo no debido¹².

Los (i) saldos a favor, se refieren a una cantidad líquida de dinero en beneficio del contribuyente, resultante de la aplicación en el denuncia fiscal de retenciones, anticipos, descuentos, saldos a favor de períodos anteriores, frente a lo cual, la Ley otorga la posibilidad de utilizarla para cubrir obligaciones tributarias (compensación) u obtener su reintegro (devolución)¹³.

Se configuran (ii) “pagos en exceso”, cuando se cancelan por impuestos sumas mayores a las que corresponden legalmente, y existe (iii) “pago de lo no debido”, en el evento de realizar pagos “sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento”¹⁴.

Los pagos en exceso o de lo no debido, se originan en las declaraciones, actos administrativos o providencias judiciales, cuando comportan un valor pagado de más o la ausencia de obligación, lo que da derecho a solicitar su compensación o devolución¹⁵.

Para tal efecto, existe un procedimiento unificado para solicitar y tramitar las devoluciones de lo pagado en exceso o indebidamente, para lo cual, se debe atender lo dispuesto en los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario y el Decreto 1000 de 1997.

¹² Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 10 de febrero de 2003, exp. 13271, M. P. María Inés Ortiz Barbosa.

¹³ Ibídem

¹⁴ Artículo 21 del Decreto 1000 de 1997.

¹⁵ Sentencia del 10 de febrero de 2003, exp. 13271, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

Ahora bien, no debe confundirse el término para efectuar la devolución de un saldo a favor, con el término para notificar el requerimiento especial y la firmeza de la declaración. Al efecto, la DIAN debe devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre las ventas, dentro del término señalado -50 días siguientes a la fecha de la solicitud oportuna de devolución (artículo 855 del Estatuto Tributario)-. Pero, si existen indicios de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, se puede suspender hasta por noventa (90) días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación (artículo 857.1 E.T.).

Si culminada la investigación, la DIAN profiere requerimiento especial por fuera de los citados 50 días, sólo se devuelve el saldo sobre lo que se plantee en el mismo y si no se profiere requerimiento especial, se debe devolver el saldo solicitado. No significa lo anterior, que el requerimiento especial sea extemporáneo y cause la nulidad de la liquidación de revisión, pues, el término para notificar el requerimiento especial, so pena de la firmeza de la liquidación privada, es el previsto en el artículo 705 del Estatuto Tributario¹⁶. Siendo el único efecto, que la DIAN no practique el requerimiento especial dentro del término previsto en los artículos 855 y 857.1 del Estatuto Tributario, que deba devolver el saldo a favor si a esa conclusión se llega, pero de ninguna manera que se considere extemporáneo y como consecuencia de ello, se anule la liquidación de revisión¹⁷.

¹⁶ "**Artículo 705. TÉRMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO.** *Modificado por el art. 276, Ley 1819 de 2016.* El requerimiento de que trata el Artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.

"**Artículo 705-1.** *Término para notificar el requerimiento en Ventas y Retención en la Fuente.* Los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable."

¹⁷ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 18 de octubre de 2007. C. P.: HECTOR J. ROMERO DÍAZ. Radicación número: 08001-23-31-000-1998-00367-01(14978). Actor: LABORATORIOS RYMCO S.A. Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN.

2.3.3. Debido proceso administrativo en materia tributaria

El artículo 29 de la Constitución Política, define el *debido proceso* como un derecho fundamental de aplicación inmediata, aplicable, valga la redundancia, a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas. Se halla relacionado íntimamente con el principio de legalidad, ya que la aplicación de normas preexistentes y decididas democráticamente, constituye un límite a la actuación administrativa que evita arbitrariedades por parte de las autoridades y protege los derechos de los ciudadanos en el marco de las actuaciones judiciales y administrativas¹⁸.

Específicamente, el debido proceso administrativo se consagra en los artículos 29, 6 y 209 de la C. P. Y la jurisprudencia lo ha definido como:“(i) el conjunto o complejo de condiciones que le impone la ley a la administración, materializado en el cumplimiento de una secuencia de actos por parte de la autoridad administrativa, (ii) que guarda relación directa o indirecta entre sí, y (iii) cuyo fin está previamente determinado de manera constitucional y legal”¹⁹. Ha precisado al respecto, que con dicha garantía se busca “(i) asegurar el ordenado funcionamiento de la administración, (ii) la validez de sus propias actuaciones y, (iii) resguardar el derecho a la seguridad jurídica y a la defensa de los administrados”²⁰.

De este modo, el desconocimiento del debido proceso administrativo, supone también la violación del derecho de acceso a la administración de justicia y transgrede los principios de igualdad, imparcialidad, publicidad, moralidad y contradicción que gobiernan la actividad administrativa²¹.

Ahora bien, en materia tributaria, el modelo tributario adoptado por el Legislador concibe al contribuyente como un operador dinámico en la cuantificación de sus obligaciones y le encomienda la tarea de determinar,

¹⁸ C-641 de 2002, C-980 de 2010, T-073 de 1997, entre muchísimas otras.

¹⁹ Sentencia T-796 de 2006.

²⁰ C-980 de 2010, T-442 de 1992

²¹ C-980 de 2010

en forma directa, el monto de los recursos que debe girar al Estado (ET, artículo 571 y siguientes).

A su vez, la administración puede cotejar la información, cuando la misma resulte sospechosa, para definitivamente fijar el monto del impuesto y las sanciones a que haya lugar. Esta actuación, debe estar revestida de las condiciones que se predicán para el debido proceso, entre otras, del derecho de contradicción y defensa.

Frente a estos últimos, debe señalarse que no se desconocen por la administración, cuando se brinda la oportunidad de controvertir sus decisiones, lo cual a su vez implica, que las consideraciones que recaen sobre el derecho de contradicción y defensa, en materia de actuación administrativa, no son las mismas que se predicán de los procesos judiciales.

Al efecto, sobre el tema, en la sentencia C-089 de 2011²², la Corte Constitucional al profundizar en algunas características del derecho fundamental al debido proceso administrativo, distinguiendo su proyección y alcance en los momentos previos y posteriores de toda actuación, señaló:

*“Así mismo, la jurisprudencia constitucional ha diferenciado entre las garantías previas y posteriores que implica el derecho al debido proceso en materia administrativa. Las garantías mínimas previas se relacionan con aquellas garantías mínimas que necesariamente deben cobijar la expedición y ejecución de cualquier acto o procedimiento administrativo, tales como el acceso libre y en condiciones de igualdad a la justicia, el juez natural, el derecho de defensa, la razonabilidad de los plazos y la imparcialidad, autonomía e independencia de los jueces, entre otras. De otro lado, las garantías mínimas posteriores se refieren a la posibilidad de cuestionar la validez jurídica de una decisión administrativa, mediante los recursos de la vía gubernativa y la jurisdicción contenciosa administrativa”.*²³

Por lo que la extensión de las garantías del debido proceso al ámbito administrativo no implica, que su alcance sea idéntico en la administración

²² M. P. Luis Ernesto Vargas Silva.

²³ Ver sentencia C-1189 de 2005 (M.P. Humberto Sierra Porto. AV. Jaime Araujo Rentería).

de justicia y en el ejercicio de la función pública. A pesar de la importancia que tiene para el orden constitucional la vigencia del debido proceso, en todos los escenarios en los que el ciudadano puede ver afectados sus derechos por actuaciones públicas (sin importar de qué rama provienen), es necesario que la interpretación de las garantías que lo componen, tome en consideración los principios que caracterizan cada escenario, así como las diferencias que existen entre ellos.

Al efecto, debe recordarse que su función (del debido proceso en materia administrativa) es la de permitir un desarrollo adecuado de la función pública, persiguiendo el interés general y sin desconocer los derechos fundamentales, bajo los principios orientadores del artículo 209 de la Carta Política. Ello explica, como lo ha señalado la Corte, que el debido proceso administrativo deba armonizar los mandatos del artículo 29 Superior con los principios del artículo 209, *ibídem*.²⁴ Y, en términos concretos, que las garantías deban aplicarse asegurando también la eficacia, celeridad, economía e imparcialidad en la función pública.

De ahí que (i) el debido proceso se desarrolla a partir del conjunto de exigencias y condiciones previstas por la ley, para adelantar un procedimiento administrativo y judicial; (ii) está provisto de garantías mínimas definidas en la Carta Política y la jurisprudencia constitucional, las cuales deben ser observadas por el Legislador al regular cada procedimiento; (iii) la extensión del debido proceso al ámbito de la administración, es una característica de especial relevancia en el diseño constitucional del año 1991, de manera que en todas las actuaciones de las autoridades públicas debe asegurarse la participación del interesado, y sus derechos de defensa y contradicción; pero (iv), a pesar de ello, no es posible trasladar irreflexivamente el alcance de las garantías judiciales a las

²⁴ Constitución Política. Artículo 209. *“La función administrativa está al servicio de los intereses generales y se desarrolla con fundamento en los principios de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad, mediante la descentralización, la delegación y la desconcentración de funciones. | | Las autoridades administrativas deben coordinar sus actuaciones para el adecuado cumplimiento de los fines del Estado. La administración pública, en todos sus órdenes, tendrá un control interno que se ejercerá en los términos que señale la ley”.*

administrativas, porque en el segundo ámbito existe una vinculación a dos mandatos constitucionales, que deben ser armónicamente satisfechos. De una parte, las del artículo 29 Constitucional y de otra parte, las del debido proceso administrativo, definidas en el artículo 209 de la Carta Política (y actualmente desarrolladas por el Legislador en el artículo 3° del CPACA). Por ello, el segundo es más ágil rápido y flexible.

Luego entonces, se puede aceptar, como lo hizo la Corte Constitucional (Sentencia C – 034 de 2014), que existen restricciones en el ejercicio del derecho de contradicción, concretamente en el probatorio, pues, el principio democrático, la potestad de configuración legislativa y los principios de la función pública, sugieren la validez de la regulación en tal sentido, por ende, se insiste, no puede exigirse las mismas consideraciones probatorias en una actuación administrativa, a aquellas que se adelantan en un proceso judicial.

De ahí que, a manera de resumen se pueda afirmar:

“Las pruebas referentes a la confesión, documental y contable, se deben poner en conocimiento del contribuyente de conformidad con los artículos 747 a 749, 754, 765, 772 a 776 de ETN, pues las normativas, no señalan lo contrario.

La prueba Testimonial, descrita en el artículo 750 del ETN, señala que el desarrollo de este medio de prueba, se está “... sujeto a los principios de publicidad y contradicción de la prueba.” Siendo viable sintetizar que es el único medio de prueba que de manera expresa consagra el traslado de la prueba, trayendo a colación además los principios constitucionales de la prueba de publicidad y contradicción.

La Inspección tributaria, configurada en el artículo 799 del ETN, señala: “La inspección tributaria se decretará mediante auto que se notificará por correo o personalmente, debiéndose en el indicar los hechos materia de la prueba y los funcionarios comisionados para practicarla. La inspección tributaria se iniciará una vez notificado el auto que la ordene. De ella se levantará un acta que contenga todos los hechos, pruebas y fundamentos en que se sustenta y la fecha de cierre de investigación debiendo ser suscrita por los funcionarios que la adelantaron. – Cuando de la práctica de la inspección tributaria se derive una actuación administrativa, el acta respectiva constituirá parte de la misma. ” Aquí la

inspección tributaria se decretará mediante auto que deberá ser válidamente notificado, poniéndose en conocimiento la potestad administrativa tributaria y llegada la diligencia en la que se desarrolla al inspección tributaria, se elaborará un acta, la cual será puesta en conocimiento del contribuyente investigado.

La Inspección contable, descrita en el artículo 782 del ETN, indica textualmente: "De la diligencia de inspección contable, se extenderá un acta en la cual deberá entregarse copia una vez cerrada y suscrita por los funcionarios visitadores y las partes intervinientes" Hasta aquí solo se pone en conocimiento. No obstante continúa el libelo legalista del artículo 783 del ETN, en el siguiente tenor literal: "Casos en los cuales debe darse traslado del acta. Cuando no proceda el requerimiento especial o el traslado de cargos, del acta de visita de inspección tributaria, deberá darse traslado por el término de un mes para que se presenten los descargos que se tenga a bien." Siendo evidente tener que dar traslado del acta de inspección contable por el término de un mes y aquí se ponen en marcha el debido proceso y los principios constitucionales de la prueba, tales como publicidad, contradicción, legalidad, etc.

La Prueba pericial, definida en los arts. 784 y 785 del ETN, normas concordantes con el artículo 87 del Decreto No. 1651 de 1961, el cual dispone: El dictamen pericial no es materia de traslado especial, pero el interesado puede presentar las observaciones que tenga a bien..." continúa señalando "Las oficinas de impuestos pueden ordenar oficiosamente y los contribuyentes pueden solicitar, que el dictamen se amplíe, aclare o fundamente." En nuestro criterio es necesario dar traslado de la prueba de dictamen pericial, con el fin de garantizar el debido proceso, concretamente mediante el derecho de contradicción que le permite solicitar, que el dictamen se amplíe, aclare o fundamente, además si es el caso lo objetar.

Consecuentemente con lo indicado, la prueba en sede administrativa se debe regular por los principios y garantías constitucionales de la prueba, las reglas de las normas expresas del procedimiento administrativo y tributario y por último las normas del procedimiento civil, de igual manera en la que se maneja en la jurisdicción de lo contencioso administrativo"²⁵.

Dadas tales restricciones que acompañan al debido proceso tributario, en el ámbito de la prueba trasladada, debe afirmarse, que además de reunir los requisitos de validez propios de la prueba recogida en el proceso primigenio

²⁵ Obando Castiblanco. Alex Shamir. Aplicación de los principios constitucionales de la prueba en el procedimiento administrativo tributario. Trabajo Final de Maestría presentado como requisito para optar al título de: Magister en Derecho pfd Procesal. <http://www.bdigital.unal.edu.co/46426/1/2674771.2014.pdf>

–que como se ha visto, no tiene el rigor de un proceso judicial–, con oportunidad de contradicción por parte de la persona contra la cual se exhiben, una vez aducidas al proceso al que se trasladan, la contradicción a su interior, se da, indudablemente, frente a la incidencia directa que puedan tener sobre la etapa de determinación, para el caso del impuesto, de manera que si efectivamente inciden, la oportunidad y el medio para cuestionarlas, es la respuesta al requerimiento especial o el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial y más allá de ellos, la demanda para discutir la legalidad de los actos de determinación.

2.4.- Caso concreto.

Debate central planteado por el recurrente, es que:

1. La sentencia recurrida desconoce que la División de Fiscalización, a través de auto de traslado de pruebas No. 0114 del 18 de noviembre de 2013, dispuso trasladar al expediente No. OP – 2011 – 2013-0065, unas pruebas del expediente No. AD 2011-2013-0319, expediente adelantado por el período 2 de 2011, pruebas que fueron recolectadas en este último expediente, con vulneración de los términos establecidos en el E. T., en tanto, fue abierto por fuera de los 50 días que tenía la DIAN para responder la devolución requerida, además que se vulneró el derecho de contradicción y defensa y pese a que existía una orden de tutela, que obligaba a responder oportunamente la devolución de saldos, por ende, al practicar pruebas por fuera de dicho término, las mismas vulneran el debido proceso, a lo cual suma, que las pruebas trasladadas soportaban el expediente correspondiente al período 2 de 2011, mientras que lo que aquí interesa es el período 1 del mismo año y que las mismas se referían a los años 2012 y 2013.

2. La DIAN no tenía por qué practicar pruebas respecto de las operaciones comerciales de la demandante, toda vez que las mismas se hallaban soportadas en documentos, tales como facturas y libros de contabilidad, suponiendo la existencia de documentos o registros de los que se podía

concluir que por su naturaleza, daban cuenta de las operaciones comerciales, de ahí que al dejar de lado su contenido, acogiendo lo dicho por los testimonios recogidos con vulneración al debido proceso, resulte en causa para anular el acto demandado.

3. La declaratoria de proveedor ficticio del señor OSCAR RAMOS MEDINA, no podía incidir en las actuaciones administrativas adelantadas en contra de la demandante, pues, el derecho a la devolución de saldos ya se había consolidado y la declaratoria en mención fue posterior.

4. La apelante, hace una relación de hechos que dice contenidos en el acto administrativo demandado, los que en su criterio son errados y que afirma no fueron analizados por la primera instancia, amén de que surgen de aquellas pruebas trasladadas en perjuicio del debido proceso, mientras que aquellos soportes contables oportunamente entregados, no fueron tenidos en cuenta, pese a su completa validez.

Para responder lo planteado en el recurso de apelación, se hacen las siguientes anotaciones:

a. Ya se dijo en el marco normativo, que cuando la DIAN emite sus pronunciamientos por fuera de los términos previstos en el E. T., la consecuencia no es la nulidad de lo actuado, pues, tal sanción no está prevista en el ordenamiento jurídico.

Vale entonces la pena reiterar, que si culminada la investigación, la DIAN profiere requerimiento especial por fuera de los citados 50 días, sólo se devuelve el saldo sobre lo que se plantee en el mismo y si no se profiere requerimiento especial, se debe devolver el saldo solicitado, lo cual no significa que el requerimiento especial sea extemporáneo y cause la nulidad de la liquidación de revisión, pues, el término para notificar el requerimiento especial, so pena de la firmeza de la liquidación privada, es el previsto en el artículo 705 del Estatuto Tributario. Norma que al efecto, señala:

"Artículo 705. TÉRMINO PARA NOTIFICAR EL REQUERIMIENTO. *Modificado por el art. 276, Ley 1819 de 2016. El requerimiento de que trata el Artículo 703, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.*

"Artículo 705-1. *Término para notificar el requerimiento en Ventas y Retención en la Fuente. Los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones del impuesto sobre las ventas y de retención en la fuente, del contribuyente, a que se refieren los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos períodos que coincidan con el correspondiente año gravable."*

Siendo el único efecto, se insiste, que cuando la DIAN no practique el requerimiento especial dentro del término previsto en los artículos 855 y 857.1 del Estatuto Tributario, deba devolver el saldo a favor si a esa conclusión se llega, pero de ninguna manera que se considere extemporáneo y como consecuencia de ello, se anule la liquidación de revisión²⁶.

Debe diferenciarse en este aspecto, los efectos que el fallo de tutela de fecha 17 de octubre de 2013, produce en la presunta extemporaneidad alegada, señalándose, que una cosa es analizar el ejercicio del derecho de petición en sede de tutela y otra muy distinta, los efectos tributarios de las decisiones que se tomen por fuera de los términos indicados, en tanto, el primero, como derecho fundamental, tiende a facilitar que el contribuyente conozca lo que ocurre al interior de la actuación tributaria, con una respuesta de fondo, más no, a que se acceda a sus pretensiones, mientras que el segundo, lo que busca es atender una obligación de tal orden, en donde la preeminencia de la administración es absoluta.

²⁶ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 18 de octubre de 2007. C. P.: HECTOR J. ROMERO DIAZ. Radicación número: 08001-23-31-000-1998-00367-01(14978). Actor: LABORATORIOS RYMCO S.A. Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN.

En el presente asunto, como se presentaron las actuaciones, tanto aquellas nacidas de la sentencia de tutela, como las derivadas de la propia actuación tributaria, la conclusión es que se vulneró el derecho de petición, pues, no hubo respuesta oportuna a la petición de la demandante, pero dicho derecho fundamental se solventó con la emisión del acto administrativo aquí demandado, ya que puso fin a la actuación administrativa y el hecho de que la respuesta no se haya acompasado con la orden de amparo, en cuanto al tiempo de cumplimiento de la misma, no implica la nulidad de lo administrativamente decidido, ya que, el propio ordenamiento jurídico, en norma vigente, señala en qué tiempo se debe notificar lo decidido, término que ya se anotó alcanza los dos años; luego entonces, no puede predicarse extemporaneidad alguna en materia tributaria, bajo los términos planteados por la demandante y por el contrario, debe aceptarse lo afirmado por la parte demandada, quien indica que el procedimiento se sometió a los cánones legales, como efectivamente ocurre.

Ahora bien, podría señalarse que al tratarse en la decisión de amparo proferida por este Tribunal, de un derecho fundamental, por la vía del art. 29 de la C. P., puede predicarse que lo recaudado y decidido por fuera de los cincuenta días ya indicados, no tiene validez, pues, se vulnera el debido proceso, ante lo cual debe decirse, que la sentencia de tutela proferida por este Tribunal además de negar la protección del debido proceso, no desconoció los lineamientos adjetivos en materia tributaria, en tanto, nada dijo frente al contenido del art. 705 del E. T., el cual resulta aplicable en los términos ya señalados, sin que a su vez, este artículo pueda considerarse inconstitucional, pues, solamente refleja la capacidad que tiene el legislador de reglamentar el procedimiento administrativo (Sentencia C – 034 de 2014). Lo dicho, da la razón al ente demandado.

Siendo así, si la actuación de la cual se extrajo la prueba trasladada respondía al E. T., en cuanto a oportunidad para su práctica, la consecuencia lógica es que al menos por la causal de violación al debido proceso, no puede ser excluida, pues, el mismo no resulta vulnerado, lo que

aunado a lo que adelante se anota, conlleva que los elementos probatorios arrojados en etapa administrativa cuentan validez y podían valorarse.

b. La actuación administrativa adelantada por la DIAN (en el expediente de donde se trajo la prueba trasladada), respondió al derecho de contradicción, defensa y debido proceso, ciñéndose a las especificaciones propias del E. T. Al efecto y en relación con la prueba "testimonial" arrojada en la actuación administrativa, sobre las informaciones suministradas por terceros bajo juramento, el art. 750 del E.T., señala:

“Art. 750. Las informaciones suministradas por terceros son prueba testimonial.

Los hechos consignados en las declaraciones tributarias de terceros, en informaciones rendidas bajo juramento ante las oficinas de impuestos, o en escritos dirigidos a éstas, o en respuestas de éstos a requerimientos administrativos, relacionados con obligaciones tributarias del contribuyente, se tendrán como testimonio, sujeto a los principios de publicidad y contradicción de la prueba”.

Luego entonces, no se trata de un estricto testimonio como pretende hacer ver la demandante, en donde deba asistir el contribuyente como contradictor, sino de informaciones suministradas por terceros, que para efectos de recolección y valoración se tienen como testimonios al elevarse a acta, pero que para efectos de contradicción, la misma no se sule en audiencia, sino que se someten al conocimiento del contribuyente para que pueda expresarse al respecto, actividad esta última que con insistencia realizó la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, al oponerse a su contenido y formular los recursos respectivos, tal y como lo registra la actuación administrativa.

Siendo así y existiendo una labor de instrucción que evidentemente corresponde a la DIAN y que se verifica en la actuación administrativa - facultad suficiente de los investigadores para hacerlo, pues, era evidente que se adelantaba tal función-, las informaciones de terceros fueron debidamente recolectadas y valoradas. Valoración que devino de realizar

cruces de información, revisar libros de contabilidad, entre quienes se dijeron proveedores de la mencionada señora, encontrando las falencias que finalmente dieron lugar al acto administrativo atacado.

Es de anotarse además, que por virtud del art. 752 del E. T., dado que la actividad comercial normalmente se registra en los libros de contabilidad con soporte documental, el testimonio en los términos ya entendidos, no puede suplir tajantemente tal medio probatorio, pues, para tal efecto se requiere que exista un indicio escrito.

En tal sentido señala el art. 752 del E.T.:

“Art. 752. Inadmisibilidad del testimonio.

La prueba testimonial no es admisible para demostrar hechos que de acuerdo con normas generales o especiales no sean susceptibles de probarse por dicho medio, ni para establecer situaciones que por su naturaleza suponen la existencia de documentos o registros escritos, salvo que en este último caso y en las circunstancias en que otras disposiciones lo permitan exista un indicio escrito”.

Siendo así, la referencia que la DIAN hace en el acto demandado, además de responder al criterio de legalidad propio de sus funciones, resulta bien traído a la decisión, pues, no puede pasar por alto esta Sala, que el análisis de la información suministrada por terceros, fue cotejada con documentos y cruce de información que acercó a la conclusión ya conocida, además, al no haberse desvirtuado el contenido de tales testimonios, jamás pueden tacharse de falsos o de falta de credibilidad, ya que para hacerlo debía existir una prueba que los contradijera y tal cosa no se allegó por la interesada.

Esta última afirmación aplica igualmente para lo ocurrido en sede judicial, pues, en este proceso, no se demostró que los testimonios tenidos en cuenta en la liquidación oficial del impuesto sobre las ventas, objeto de demanda, sean falentes. Al efecto, tal y como se lee en el acta de audiencia inicial (folios 341 – 344; CD del cuaderno 12 del expediente), el único testimonio

recibido fue el del señor PABLO SEGUNDO ROMERO MARTÍNEZ, testimonio que no podría acreditar lo afirmado por las personas cuyo dicho se escuchó en actuación administrativa, pues, se trata de situaciones propias del giro de los negocios de ellas y que aun en el caso de hacerlo, su información sería la de un tercero de oídas, cuya valoración atendería tal condición. Nótese en este punto, que el mencionado señor era el contador de la contribuyente, por ende, la información que podía suministrar, prácticamente era la misma, que como deber, tenía la obligación de exhibir en el trámite administrativo tributario y aún más, en el ejercicio propio de su función, pues, su soporte debían ser precisamente las reglas contables, con ello, que debía existir soporte documental en los estrictos términos del E. T.

De ahí que se insista, no puede alegarse falsedad en los testimonios invocados por la DIAN, para emitir el acto administrativo demandado.

Otro tanto puede predicarse del contenido testimonial aportado en actuación administrativa, en tanto, los dichos recibidos fueron verificados con la información contable de la contribuyente y con el cruce de información sobre los proveedores de la misma, estableciéndose que los reales proveedores de la demandante, no estaban ni registrados, ni obligados al pago del impuesto sobre el valor agregado (IVA), por ende, no procedía la devolución pedida y que se incurría en inexactitud de la información, afirmaciones que en el proceso judicial no fueron desvirtuadas.

Nótese en este punto, que el análisis que hace la demandante, especialmente al descorrer traslados en segunda instancia, no es conteste con la apreciación conjunta de la prueba, pues, parcializa sus análisis, sin tener en cuenta que las actividades comerciales constituyen hechos continuos y que tales actividades dejan rastro (evidencia contable), que para el caso, no fue entregada en los soportes correspondientes ante la DIAN y por el contrario, aparece una comerciante que ejecuta una actividad continua, aparentemente con los mismos proveedores, fraccionando el valor de sus negocios jurídicos, atentando así contra el fisco de la nación.

Cuando se trata del Impuesto al Valor Agregado (IVA), no debe descuidarse que existen personas exentas de su pago, como ocurre con aquellas que pertenecen al régimen simplificado del Impuesto a las ventas, esto es, las personas naturales comerciantes y artesanos que sean minoristas o detallistas; los agricultores y ganaderos, que realicen operaciones gravadas, así como quienes presten servicios gravados, siempre y cuando cumplan con los requisitos y condiciones establecidas en el artículo 499 del Estatuto tributario, que ha sido modificado por el artículo 195 de la ley 1819 de 2016, de ahí que, cuando se persigue su devolución, habrá de demostrarse que la negociación se hizo con personas obligadas a declarar, pues, lo reclamado, finalmente, corresponde a la diferencia que existe entre quien suministra y quien recibe el producto o servicio.

Si esto es así, debía demostrarse en este asunto, que las personas que se dice negociaron con la señora LILIA INÉS URIBE GUTIÉRREZ, estaban sometidas al régimen del impuesto a las ventas, lo cual no ocurrió, contentándose con la sola allegada de los cheques girados, los que per se, solo indica la existencia de algún tipo de negocio jurídico, más no, que se trate de aquellas que pagan el IVA. Afirmación que por el contrario, si fue probada en el expediente administrativo, de ahí el resultado final.

Tampoco, la sola presencia de tales cheques implica que el negocio jurídico que se dice realizado y respaldado por dichos títulos valores, haya existido, pues, la sola literalidad y autonomía del título valor, lo que da cuenta es de su existencia, más no, de que quien provee la mercancía sea un proveedor real o que el negocio que respalda exista.

Es bueno anotar, igualmente en este aparte, que la investigación adelantada por la DIAN cubrió el período que va desde octubre de 2010 hasta el 17 de noviembre de 2011, es decir, alcanzó a considerar el período 1 de 2011, desvaneciendo así la afirmación efectuada por la parte actora, quien sostiene que aún la prueba trasladada reflejaba un período distinto.

Siendo así, puede afirmarse, que la DIAN, al expedir la liquidación oficial del impuesto sobre las ventas – revisión No. 2324412014000014 de fecha 2 de mayo de 2014, no solo se quedó con un medio probatorio, sino que por el contrario, acudió a una serie de elementos que le permitieron tomar su determinación, de ahí que no puede enaltecerse la sola prueba testimonial como punto de referencia, para predicar que el acto administrativo carece de solidez probatoria.

Tan es así, que revisados los testimonios mencionados, casi todos, hacen relación a que se utilizó la PLANTA conocida como FRIOGAN de Corozal, para negociar pieles y otros, resultando que cotejada tal información con la suministrada por FRIOGRAN, los datos no son contestes, amén además, que quienes utilizaron la misma, en su mayoría, no son responsables tributarios del IVA, luego entonces, mal se podría concluir que había lugar a reclamarse devolución de saldos, por inexistentes, quedando así, la sola figura de OSCAR JAVIER RAMOS, quien a su vez, tenía investigación tributaria en contra por tratarse de proveedor ficticio.

Toda esta madeja de situaciones, sumadas, son las que llevaron a la DIAN a deducir sospecha en contra de la contribuyente y a su vez, a demostrar que la reclamación no se ajustaba enteramente a la verdad, pues, se invocó proveedores que no eran responsables tributarios del IVA o a un proveedor ficticio.

La llamada “retroactividad” de la sanción impuesta al proveedor ficticio, a su vez, era posible tenerla en cuenta como motivación en el acto demandado, pues, la información de la existencia de una investigación en tal sentido, era conocida por la Dirección Seccional de la DIAN Sincelejo, lo que sin necesidad de sanción efectiva, podía considerarse para los resultados de la actuación administrativa, dada la información suministrada y que su contenido afectaba la declaración de impuesto presentada por la demandante. Evidentemente la sanción impuesta, corrobora el contenido de la información y hace nugatoria, cualquier pretensión de desecharse su contenido.

c. La apelante, hace una relación de hechos que dice contenidos en el acto administrativo demandado, los que en su criterio son errados y que afirma no fueron analizados por la primera instancia, amén de que surgen de aquellas pruebas trasladadas en perjuicio del debido proceso, mientras que aquellos soportes contables oportunamente entregados, no fueron tenidos en cuenta, pese a su completa validez.

Frente a tal manifestación, debe decirse, que si bien la sentencia de primera instancia es parca en el análisis, lo afirmado en ella no redundaría en ausencia de motivación frente al tema, pues, soporta su dicho en la existencia probada de un proveedor ficticio, que no podía ser rebatido con la documentación aportada en la actuación administrativa.

Afirmación que es conteste con lo que se viene afirmando en esta decisión, en tanto, los documentos contables aportados en actuación administrativa adelantada por la DIAN, en ningún momento demostraron las anotaciones efectuadas por la demandante, tanto en vía administrativa, como en este proceso.

Luego entonces, no resulta cierta la ausencia de análisis en la decisión de primera instancia.

Siendo así, como **conclusión** para efectos de esta providencia, ha de decirse, que el recurso de apelación no debe prosperar y en consecuencia, debe confirmarse la determinación de primera instancia.

3.- CONDENA EN COSTAS - SEGUNDA INSTANCIA.

En virtud de lo anterior, siendo consecuentes con lo dispuesto en los artículos 365 y 366 del Código General del Proceso, se condena en costas a la parte demandante, al no haber prosperado su impugnación.

En mérito de lo expuesto la Sala Primera de Decisión Oral del Tribunal Administrativo de Sucre, Administrando Justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

FALLA:

PRIMERO: ACEPTAR el impedimento manifestado por la Dra. SILVIA ROSA ESCUDERO BARBOZA, conforme lo expuesto.

SEGUNDO: CONFIRMAR la sentencia de fecha 8 de mayo de 2017, por la cual, el Juzgado Noveno Administrativo Oral de Sincelejo, no accedió a las pretensiones de la demanda

TERCERO: CONDENAR en costas de segunda instancia a la parte demandante

CUARTO: Ejecutoriado este proveído, envíese el expediente al Juzgado de origen para lo de su resorte. **CANCÉLESE** su radicación, previa anotación en el Sistema Informático de Administración Justicia XXI.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Aprobada en sesión ordinaria de la fecha, Acta No. 0048/2018

Los Magistrados,

RUFO ARTURO CARVAJAL ARGOTY

CÉSAR ENRIQUE GÓMEZ CÁRDENAS

SILVIA ROSA ESCUDERO BARBOZA
(Con impedimento aceptado)