



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

**CONSEJO DE ESTADO  
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA**

**Bogotá D.C., quince (15) de marzo de dos mil veinticuatro (2024)**

**Referencia:** MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)  
**Demandante:** RECUPERADORA VALENTINA S.A.S.  
**Demandado:** U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

**Temas :** IVA Bimestre 6 de 2012. Rechazo de compras y de impuestos descontables por operaciones simuladas. Valoración probatoria. Traslado de pruebas. Sanción por inexactitud.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 2 de febrero de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander que declaró la nulidad parcial de los actos enjuiciados y no condenó en costas.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente<sup>1</sup>:

**“PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL** de la Liquidación Oficial de Revisión No. 072412015000046 del 11 de diciembre de 2015, correspondiente al impuesto de ventas año gravable 2012, periodo 6° del contribuyente RECUPERADORA VALENTINA S.A.S, y de la Resolución No. 072362016000016 del 15 de diciembre de 2016, a través de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la anterior, sólo en relación con la sanción por inexactitud impuesta, de conformidad con lo anteriormente expuesto.

**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho **TÉNGASE** como valor a pagar a cargo del contribuyente RECUPERADORA VALENTINA S.A.S, por concepto de sanción por inexactitud la suma de 100% de la diferencia entre el saldo a pagar determinado oficialmente y el determinado privadamente, que para el caso es la suma de \$49.030.000., de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

**TERCERO: NEGAR** las demás pretensiones de las demandas (sic).

**CUARTO: ABSTENERSE** de condenar en costas, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**QUINTO: DEVUÉLVASE** a la parte actora el valor consignado como gastos ordinarios del proceso o su remanente, si lo hubiere.

<sup>1</sup> Índice 2 del SAMAI.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

**SEXTO:** Una vez en firme la presente, **ARCHÍVESE** el expediente, previas las anotaciones secretariales de rigor.”

## ANTECEDENTES

Recuperadora Valentina S.A.S. presentó declaración del impuesto sobre las ventas – IVA – del bimestre 6 del año 2012, el 10 de enero de 2013 con un total saldo a pagar de \$4.631.000<sup>2</sup>.

Previo requerimiento especial, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – en adelante DIAN – profirió Liquidación Oficial de Revisión 072412015000046 del 11 de diciembre de 2015 en la cual desconoció compras y servicios gravados, impuesto descontable por operaciones gravadas e impuso sanción por inexactitud, para un total saldo a pagar de \$133.535.000<sup>3</sup>.

Frente al acto anterior, la contribuyente interpuso recurso de reconsideración el 15 de febrero de 2016, desatado mediante Resolución 072362016000016 del 15 de diciembre de 2016 que confirmó en todas sus partes el acto recurrido<sup>4</sup>.

## DEMANDA

La actora en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho formuló las siguientes pretensiones<sup>5</sup>:

- **“DECLARATIVAS:**

**PRIMERA:** Declarar la nulidad de los actos administrativos que a continuación relaciono: 1) LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN N° 072412015000046 DEL 11 DE DICIEMBRE DE 2015; 2) RESOLUCIÓN RECURSO DE RECONSIDERACIÓN QUE CONFIRMA N° 072362016000016 DEL 15 DE DICIEMBRE DE 2016.

**SEGUNDA:** Que, como consecuencia de las anteriores pretensiones se confirme la declaración privada del Impuesto sobre las ventas IVA sexto Bimestre, año gravable 2012, presentada por RECUPERADORA VALENTINA S.A.S. NIT 900.457.311-2.

- **CONDENATORIAS**

**PRIMERA:** Que, a título de Restablecimiento del Derecho se condene a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta, a reintegrar a mi cliente, **RECUPERADORA VALENTINA S.A.S.** NIT 900.457.311-2. los valores que por cualquier concepto tenga que pagar a la DIAN, como consecuencia de la aplicación de los actos demandados, en caso de hacerse efectiva por medios coactivos.

**SEGUNDA:** Que, a título de Restablecimiento del Derecho, igualmente se condene a la nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de

<sup>2</sup> Índice 2 del SAMAI. Antecedentes administrativos página 18.

<sup>3</sup> Índice 2 del SAMAI. Antecedentes administrativos páginas 551 a 580, 596 a 614 y 661 a 697.

<sup>4</sup> Índice 2 del SAMAI. Antecedentes administrativos páginas 699 a 716 y 720 a 744.

<sup>5</sup> Índice 2 del SAMAI.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

*Impuestos y Aduanas Nacionales, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta a pagar a **RECUPERADORA VALENTINA S.A.S.** NIT 900.457.311-2., el monto correspondiente a la pérdida del valor adquisitivo del peso Colombiano, y de los intereses por las sumas que esa corporación ordene reintegrar, desde el momento de su causación y hasta que se haga respectivo su fallo respectivo.*

**TERCERA:** *Condenar a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN -, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta en costas del proceso de conformidad con el Código de Procedimiento Civil Colombiano en armonía con el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo (Modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1.998).*

**CUARTA:** *Condenar a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN -, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta a reconocer y pagar el interés comercial sobre las sumas de dineros liquidadas reconocidas en la sentencia durante los seis (6) meses siguientes a la ejecutoria de la misma, y moratorios después de este término.*

**QUINTA:** *Que, se ordene a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN – Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta a dar cumplimiento a las sentencias conforme a lo establecido en los artículos 176, 177 y 178 del Código Contencioso Administrativo.”*

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 2, 4, 6, 29, 83, 95 y 228 de la Constitución Política.
- Artículos 3 y 137 inciso 2 de la Ley 1437 de 2011.
- Artículos 87, 177-2, 494, 495, 615, 616, 617, 618, 671, 683, 689, 714, 730, 732, 734, 742, 745, 759 y 771-2 del Estatuto Tributario.
- Artículo 185 del Código de Procedimiento Civil.
- Decreto 2044 de 2007.

El concepto de la violación se sintetiza así:

**Violación al debido proceso al rechazar costos sin existir fundamento alguno o con falsa motivación, desconocimiento e inaplicabilidad de normas tributarias**

Alegó que la sanción de proveedor ficticio impuesta a Logística Manantial S.A.S. aplica a partir de la publicación de la resolución en un periódico de amplia circulación, como lo reconoce la propia entidad demandada en los actos objeto de control, y no tiene efectos retroactivos.

Las pruebas trasladadas de otros expedientes no demuestran la inexistencia de las transacciones con los proveedores, pues en ninguna de ellas se hace alusión a la demandante.

Manifestó que en la liquidación oficial de revisión, la administración confirmó todo lo planteado en requerimiento especial sin criterio alguno. Que mediante derecho de petición le solicitó al fisco describir las pruebas que obtuvo y el análisis que realizó de ellas, pero le respondió que éstas reposaban en el expediente.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

La documentación aportada al proceso acredita las operaciones realizadas y la contabilidad de la sociedad constituye plena prueba a su favor al no ser desvirtuada por la administración, por lo que los actos demandados se fundaron en supuestos y no en el acervo probatorio que obra en el expediente. Además, se vulneró el debido proceso y derecho de defensa de la demandante en la medida que el requerimiento especial no explicó las razones que justifican su actuación y las glosas planteadas.

Aseguró que no hay lugar al rechazo de compras e impuestos descontables con fundamento en la no ubicación del proveedor Operador Logístico J.E. S.A.S. pues las declaraciones de importación y demás pruebas acreditan la existencia real de la mercancía y de las operaciones de compra.

### **Sanción por inexactitud mal aplicada**

No procede la sanción por inexactitud porque la imposibilidad de realizar cruces de información con los proveedores no es un hecho sancionable, adicionalmente, porque las operaciones de compra existen y están soportadas.

Alegó que la falta de prueba no implica la inexistencia o falsedad del valor glosado o que provenga de operaciones simuladas, o el uso de “*datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados*”, de modo que, aunque proceda el desconocimiento de dichos factores no procede *per se* la sanción por inexactitud, a menos que se desvirtúe la presunción de legalidad de la declaración tributaria.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La **DIAN**, se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos<sup>6</sup>:

### **Falsa motivación respecto al rechazo de los costos, desconocimiento e inaplicabilidad de las normas tributarias**

Advirtió que el requerimiento especial se fundó en el análisis y la confrontación de los valores contabilizados, los reportados por la contribuyente y terceros en información exógena, los registrados en el denuncia privado y la información obtenida en las visitas, requerimientos de información y traslado de pruebas, con los que se estableció la inexactitud de la declaración de IVA.

Destacó que la sociedad Logística Manantial S.A.S. fue declarada proveedor ficticio mediante Resolución 900.005 de 18 de septiembre de 2013, publicada el 11 de diciembre de 2013 en el Diario El Espectador, fecha a partir de la cual tiene efectos jurídicos. Puntualizó que el auto de apertura fue posterior a la declaratoria de proveedor ficticio.

Señaló que el hecho de que las compras se hayan efectuado antes de la declaratoria de proveedor ficticio no conlleva que sean procedentes, pues si el contribuyente no prueba la realidad de la operación, debe ser rechazada por la administración.

<sup>6</sup> Índice 2 del SAMAI.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

La DIAN a través de su facultad de fiscalización puede verificar la realidad de la transacción y desvirtuar las facturas y documentos equivalentes con los medios probatorios admitidos por la ley, como ocurrió en este caso.

#### - **Logística Manantial S.A.S.**

Comentó que la demandante no disponía de los recursos suficientes para pagar en efectivo por la mercancía y también cubrir otras obligaciones distintas a las compras, lo que refleja la apariencia de formalidad de los documentos, con los que pretende demostrar la realidad de las transacciones.

Frente al proveedor Logística Manantial S.A.S. indicó que no posee la infraestructura de almacenamiento para manejar el volumen de mercancías que comercializaba, no tiene capacidad económica, no utiliza canales de intermediación cambiaria que reflejen seguridad y transparencia. Además, no fue posible ubicar a su representante legal, ni verificar su contabilidad con sus soportes.

De este modo, no existen elementos probatorios que demuestren la realidad de las operaciones de compra con la sociedad demandante, y la aparente formalidad contable resulta insuficiente para contradecir los hechos que estableció la autoridad tributaria.

Señaló que el rechazo de costos se debió a que no se demostró la realidad de las operaciones con el tercero, no por su calidad de proveedor ficticio, pues este no es un requisito previo para el desconocimiento de compras, por lo que tampoco es posible concluir que la sanción se aplicó de forma retroactiva.

#### - **Operador Logístico J.E. S.A.S.**

Explicó que este proveedor no fue ubicado por la administración, pese a las distintas visitas que efectuó a su dirección registrada en el RUT, que la contabilidad del tercero fue desvirtuada por otros medios probatorios y que hay certeza de la inexistencia de las operaciones comerciales.

Los indicios encontrados y su valoración en conjunto bajo las reglas de la sana crítica permitieron establecer la simulación de las operaciones, con lo que se desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración privada.

#### **Validez de las pruebas trasladadas al proceso**

Expuso que las pruebas trasladadas de la investigación realizada a Logística Manantial S.A.S. no fueron tachadas de falsas, por lo que son medios de prueba válidos.

El testimonio rendido por el señor Roberto Leal, cumplió con los requisitos del artículo 221 del Código General del Proceso, fue valorado, pero se consideró insuficiente para demostrar la existencia de las operaciones, en contraposición, reafirma la decisión asumida por la DIAN.

Concluyó que está demostrado que las operaciones con Logística Manantial S.A.S. y Operador Logístico J.E. S.A.S. no se llevaron a cabo y destacó que el rechazo se



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

fundó en este hecho y no en la calidad de proveedor ficticio de las sociedades, lo que no es requisito para el desconocimiento de costos.

A la actora no se le están aplicando consecuencias jurídicas por acciones de terceros, sino que la procedencia de los valores declarados depende de que las operaciones económicas cumplan con los requisitos legales y sean reales, pues no basta con que aparenten ser legales.

Los actos administrativos demandados tienen la explicación sumaria de los hechos y la normativa que sustentan el rechazo de compras y de impuestos descontables en la declaración del impuesto sobre las ventas.

### **Sanción por inexactitud aplicada sin que hubiera lugar**

Es procedente la sanción por inexactitud por la inclusión de impuestos descontables inexistentes, lo que derivó en un menor impuesto a cargo. Además, no existe una diferencia de criterios en cuanto al derecho aplicable, sino que se trató de un desconocimiento de éste, por haber consignado datos equivocados en su denuncia privado.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Norte de Santander declaró la nulidad parcial de los actos enjuiciados y no condenó en costas. Las razones de la decisión se resumen así<sup>7</sup>:

Resaltó que la DIAN desestimó la veracidad de las operaciones que la contribuyente realizó con sus proveedores en el bimestre 6 de 2012 y concluyó que las compras e impuestos descontables eran inexistentes.

Señaló que en la visita realizada en la dirección del proveedor **Logística Manantial S.A.S.** se constató que no funciona la sociedad, no la conocen ni la han escuchado nombrar; además, no presentó información exógena por el año 2012. De las pruebas trasladadas a la investigación se demostró que no cuenta con bodega o un lugar de almacenamiento de la mercancía que comercializa y no tiene capacidad económica, ni operativa.

En términos similares se refirió al proveedor Operador Logístico J.E. S.A.S. el cual no fue ubicado en la dirección informada y de acuerdo con los indicios encontrados por la administración descartó la alegada falta de motivación de los actos demandados, pues contienen las razones fácticas y jurídicas que dieron lugar al desconocimiento del impuesto descontable declarado y el rechazo de las compras con los proveedores.

Así, del análisis del material probatorio que reposa en el expediente se evidencia la inexistencia de las operaciones, que no fue desvirtuada en sede administrativa ni judicial.

La prevalencia de la prueba contable y la existencia de las facturas no es absoluta, porque las pruebas recaudadas por la entidad restaron credibilidad a las facturas y

<sup>7</sup> Índice 2 del SAMAI.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

demás documentos soporte que entregó la demandante que demuestran que la adquisición de mercancía fue simulada.

El Tribunal echó de menos que la actora con el escrito de demanda arrimara pruebas que demostraran la realidad de las operaciones, aun cuando recaía en ella la carga probatoria. Además, consideró que el traslado de pruebas se ajustó a derecho no sólo por las amplias facultades de fiscalización de la demandada, sino por la concordancia de este proceder con los principios de economía, celeridad y eficacia que rigen la actuación de la administración.

Resaltó que la DIAN en el requerimiento especial explicó los puntos que pretendía modificar, los cuales concuerdan con la liquidación oficial de revisión. Negó el cargo.

La sanción por inexactitud es procedente debido a que la actora incluyó en su declaración datos equivocados de los que se desprendió un menor saldo a pagar, lo que constituye una inexactitud sancionable. No obstante, en observancia del principio de favorabilidad, redujo la sanción al 100%.

Se abstuvo de condenar en costas teniendo en cuenta que en esa instancia no se causaron, que la demanda prosperó parcialmente y que no se observaron conductas temerarias o dilatorias de las partes en la defensa de sus intereses.

## RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos<sup>8</sup>:

Expresó que la administración desconoció que la declaratoria de proveedor ficticio de Logística Manantial S.A.S. y Operador Logístico J.E. S.A.S. aplica hacia futuro, a partir de la publicación de la resolución en un periódico de amplia circulación, nunca de forma retroactiva, como lo pretende la DIAN.

Reiteró la invalidez de las pruebas trasladadas al expediente administrativo, pues no se le permitió la contradicción del material probatorio como lo exige el artículo 174 del Código General del Proceso.

Indicó que en la liquidación oficial de revisión, la DIAN confirmó en su totalidad el requerimiento especial sin motivo alguno.

La Factura 1895 del 10 de noviembre de 2012 que ampara una compra de 15.575 kilos de material reutilizable por valor de \$57.133.600 y un IVA de \$9.141.376. No obstante, la autoridad tributaria rechazó la compra y el correspondiente impuesto descontable.

Resaltó que el hecho de que se haya declarado proveedor ficticio al tercero no puede implicar una sanción para la sociedad demandante con un efecto retroactivo que la ley no contempla.

En lo que alude a Operador Logístico J.E. S.A.S., la actora no compartió el rechazo de las compras por el hecho de que no se ubicó al proveedor y que la DIAN de forma subjetiva haya considerado que la realización de las operaciones no se probó, aun

<sup>8</sup> Índice 2 del SAMAI.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

cuando la demandante aportó la documentación que demuestra la existencia real de la mercancía.

Destacó que su contabilidad no fue desvirtuada por la administración, por el contrario, constituye plena prueba a su favor de conformidad con los artículos 744 y 778 del Estatuto Tributario. Además, dijo que el rechazo de compras y de impuestos descontables no se sustentó en norma alguna.

### TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

La **DIAN** no se pronunció frente al recurso de apelación presentado por la demandante durante la oportunidad prevista en el numeral 4º del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021. Y, dado que no se decretaron pruebas en segunda instancia, en concordancia con el numeral 5 de la citada norma, no se corrió traslado para alegar.

El **Ministerio Público** guardó silencio.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, le corresponde a la Sala determinar si procede el rechazo de compras e impuestos descontables por las operaciones efectuadas con los proveedores Logística Manantial S.A.S. y Operador Logístico J.E. S.A.S.

#### Rechazo de compras e impuestos descontables

La Sala pone de presente que para resolver el asunto de fondo, reiterará los argumentos expuestos por esta Sección en las sentencias 24603 del 21 de mayo de 2020<sup>9</sup> y 25882 del 30 de junio de 2022<sup>10</sup>, que resolvieron controversias entre las mismas partes por el impuesto sobre las ventas de los bimestres 3 y 4 de 2012, respectivamente.

Pues bien, el artículo 485 del Estatuto Tributario autoriza a los contribuyentes del impuesto sobre las ventas para descontar del IVA generado, el impuesto pagado en la adquisición de bienes y servicios. Para su procedencia, el artículo 771-2 del mismo ordenamiento establece que se requieren facturas o documentos equivalentes que cumplan con los requisitos exigidos por el Gobierno Nacional.

No obstante lo anterior, el fisco puede valerse de sus amplias facultades de fiscalización para controvertir la veracidad de los hechos consignados en las declaraciones privadas de los contribuyentes, a pesar de que estos se encuentren respaldados en facturas que cumplan con los requisitos establecidos en los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario.

Adicionalmente, es menester indicar que, al tratarse de impuestos descontables, los cuales disminuyen la base de tributación del declarante, es a éste a quien le asiste la carga de la prueba de acreditar la realidad de las operaciones que dieron lugar a

<sup>9</sup> C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez (E).

<sup>10</sup> C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

dichos impuestos y del cumplimiento de todas las exigencias necesarias para su reconocimiento, so pena de que el fisco proceda a su rechazo.

Tanto la administración como el contribuyente pueden acudir a todos los medios de prueba previstos en las leyes tributarias o en el Código General del Proceso, en cuanto estos sean compatibles con las normas tributarias.

Uno de los medios de prueba admisible en materia tributaria es la prueba indiciaria, que consiste en una inferencia lógica a través de la cual, de un hecho cierto y conocido, se llega a conocer otro hecho desconocido.

La Sección reconoció que un conjunto de indicios contundentes es suficiente para acreditar con plena certeza que el contribuyente simuló operaciones, lo que permite desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración fiscal y ante la contundencia de los indicios, corresponde al obligado tributario demostrar, en aplicación del artículo 167 del Código General del Proceso<sup>11</sup>, que las operaciones con esos proveedores fueron reales.

Descendiendo al caso particular, la autoridad tributaria cuestionó la realidad de las operaciones de compraventa realizadas con las sociedades Logística Manantial S.A.S. y Operador Logístico J.E. S.A.S. así:

Proveedor	Valor de las compras	Impuesto descontable
Logística Manantial S.A.	\$57.134.000	\$9.141.000
Operador Logístico J.E. S.A.S.	\$249.309.000	\$39.889.000
<b>TOTAL</b>	<b>\$306.443.000</b>	<b>\$49.030.000</b>

Consta en el expediente el siguiente caudal probatorio:

En el informe rendido por la contribuyente el 5 de septiembre de 2014, consta la factura de venta 1895 del 10 de noviembre de 2012 emitida por Logística Manantial S.A.S. por concepto de “desperdicios y desecho de aluminio” por valor de \$57.133.600 y un IVA de \$9.141.376 para un total de \$66.274.976, junto con una declaración de importación y el comprobante de egreso CE-503, y se observa que el medio de pago de las transacciones realizadas es el efectivo<sup>12</sup>.

El 29 de septiembre de 2014, en la visita realizada a la dirección del proveedor **Operador Logístico J.E. S.A.S.** la administración pudo constatar un local vacío, desocupado desde inicios del año 2013 según informó el celador del parque<sup>13</sup>. Pese a las dos visitas posteriores del fisco a la dirección actualizada en el RUT de la sociedad, no fue posible ubicar al proveedor, por el contrario, se encontró un local cerrado con dos letreros “Logística Comercial KAREM S.A.S.” y “Grupo Logístico ALRO S.A.S.”<sup>14</sup>.

En la visita atendida por la propietaria del inmueble en la dirección de este proveedor, se informó que el local fue arrendado a los señores Roberto Leal e Iván

<sup>11</sup> Sentencia del 1 de agosto de 2019. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 23671, C.P. Milton Chaves García.

<sup>12</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 85 a 88 del expediente administrativo.

<sup>13</sup> Índice 2 del SAMAI. Página 122 del expediente administrativo.

<sup>14</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 485 y 486 del expediente administrativo.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

Alexander Jaimes Moreno desde el 1 de marzo de 2014 como consta en el contrato de arrendamiento exhibido<sup>15</sup>.

El 4 de marzo de 2015, el señor Roberto Leal rindió testimonio en el que declaró que fungía como representante legal de la sociedad Logística Comercial KAREM S.A.S. y era socio del Grupo Logístico ALRO S.A.S. Adicionalmente, figuraba como representante legal de Comercializadora el Progreso del Norte E.U. compañía que estaba inactiva desde finales de 2012. Explicó que era amigo del señor “Edison” (dijo que no recordaba el apellido), representante legal de Operador Logístico J.E. S.A.S. quien le pidió el favor de compartir la oficina desde junio del año 2014 y le dejó una copia del RUT en caso de alguna eventualidad. Dijo que en la oficina laboran únicamente los representantes legales de las compañías allí domiciliadas y que ésta permanece cerrada porque no hay trabajo, que asisten de vez en cuando<sup>16</sup>.

En lo que alude al proveedor **Logística Manantial S.A.S.**, el 29 de septiembre de 2014 la autoridad tributaria realizó visita a su dirección y la persona que atendió la visita informó que allí funcionaba la compañía Operador Logístico Mónaco desde hace 9 meses aproximadamente, que no tenía conocimiento de que allí previamente funcionara dicha compañía, que no la conocía ni la había escuchado nombrar<sup>17</sup>.

Además, el 5 de marzo de 2015, mediante el Auto de Traslado de Pruebas No. 18 la DIAN ordenó el traslado de los folios 49 a 248 del expediente FH-2010-2013-74 a nombre de Logística Manantial S.A.S. por concepto de IVA del bimestre 6 de 2012 del que se destaca lo siguiente<sup>18</sup>:

- Las visitas realizadas el 13 y el 23 de enero de 2012 en la dirección registrada en el RUT fueron atendidas por personas que se negaron a identificarse y la única información que brindaron fue que allí funcionaba Logística Manantial S.A.S<sup>19</sup>.
- La declaración juramentada rendida el 26 de abril de 2012 por el jefe de operaciones de la compañía, en la que explicó que la sociedad importaba productos de hierro en lámina, hojalata, chatarra y productos de aluminio desde Venezuela. Señaló que el proceso de importación se hacía a través de dos sociedades de intermediación aduanera, luego la mercancía ingresaba a las bodegas de CONSIMEX para ser enviadas a los clientes nacionales una vez finalizaba el proceso de importación. Los pagos a los proveedores los hacían directamente los clientes por intermedio de casas de cambio y en cuanto el proveedor en el exterior recibía el pago, enviaba la mercancía. Indicó que la empresa contaba con seis empleados: una secretaria, dos tramitadores, un mensajero, el jefe de operaciones y la representante legal.

Comentó que la sociedad se constituyó en el año 2008 con un capital de \$70.000.000, pero que a la fecha estaba ilíquida por la situación económica en Venezuela, que es su principal socio comercial<sup>20</sup>.

<sup>15</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 487 a 491 del expediente administrativo.

<sup>16</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 492 a 497 del expediente administrativo.

<sup>17</sup> Índice 2 del SAMAI. Página 119 del expediente administrativo.

<sup>18</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 152 a 153 del expediente administrativo.

<sup>19</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 303 a 304 del expediente administrativo.

<sup>20</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 264 a 266 del expediente administrativo.



- La declaración juramentada rendida el 18 de mayo de 2012 por la contadora que prestó sus servicios a Logística Manantial S.A.S. durante los años 2010 y 2011, quien declaró que presentaba sus cuentas de cobro y luego recibía su pago en efectivo, pero no firmaba ningún comprobante de pago. Comentó que desconocía a los clientes y a los proveedores de la compañía, que la mercancía se pagaba de contado y en efectivo a través de casas de cambio donde los clientes consignaban directamente a los proveedores en Venezuela.

Explicó que contabilizaba la información contenida en las declaraciones de importación y en las facturas de venta de CONSIMEX que prestaba el servicio de bodegaje, que no pagaban transporte adicional. Respecto a si la sociedad contaba con una bodega para almacenar la mercancía respondió que no tenían registrados activos fijos en la contabilidad, ni pagaban arriendo de bodegas, solamente pagaban el arriendo de una oficina<sup>21</sup>.

- Las declaraciones juramentadas que rindió el administrador de la sociedad proveedora el 15 de junio y el 19 de noviembre de 2012 en las que expresó que la compañía contaba con dos proveedores ubicados en Venezuela a quienes se les paga a través de casas de cambio y que su ingreso correspondía a una comisión del 3% sobre el valor de la factura, pues la compañía se encargaba únicamente de la parte logística, es decir, de la importación de la mercancía e informó que la representante legal estaba en Venezuela atendiendo asuntos propios de su cargo<sup>22</sup>.
- La visita efectuada el 22 de noviembre de 2012 la DIAN en la dirección inscrita en el RUT de Logística Manantial S.A.S. en la que se observó una oficina de aproximadamente 70 metros cuadrados dividida en cubículos. La visita fue atendida por su administrador quien manifestó que la representante legal de la sociedad se encontraba fuera del país atendiendo asuntos de la empresa, que la compañía se dedicaba a la importación de productos diversos, que no requería bodegas porque la mercancía se recibía y se entregaba a sus clientes nacionales en el lugar de legalización de la importación, que el transporte era asumido por el cliente, razón por la cual no incurría en gastos de transporte<sup>23</sup>.
- El informe final de verificación o cruce del 10 de enero de 2013 del expediente V1 2012-2012-849, que da cuenta de que la administración visitó las instalaciones de Logística Manantial S.A.S. el 9 de enero de 2013 y encontró la oficina cerrada con cadena y al dirigirse a la oficina de la administración del edificio, le informaron que dicha sociedad no pagaba arriendo desde hace cuatro meses y que no hay nadie quien atienda, por lo que decidieron cerrar con cadena y candado<sup>24</sup>.
- Mediante Resolución Sanción 900.005 del 18 de septiembre de 2013 Logística Manantial S.A.S. fue declarado proveedor ficticio, teniendo en consideración que no realizó operaciones de compra y venta con sus clientes durante los años 2011 y 2012, que no tiene capacidad operativa ni de almacenamiento

<sup>21</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 272 a 273 del expediente administrativo.

<sup>22</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 183 a 185 y 217 a 224 del expediente administrativo.

<sup>23</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 178 a 181 del expediente administrativo.

<sup>24</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 168 a 171 del expediente administrativo.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

que soporten el volumen de las operaciones y que la sociedad no utilizó los canales de intermediación cambiaria<sup>25</sup>.

De otra parte, se resalta que el 9 de marzo del año 2015, la administración tributaria efectuó visita a Recuperadora Valentina S.A.S., la cual fue atendida por su contadora, quien expuso que a los proveedores se les pagaba en efectivo uno o dos días después de recibir la mercancía, que la chatarra se descargaba de los camiones en la bodega de la compañía y que era el proveedor el que se encargaba del transporte, por lo que dijo que no tiene soportes del transporte y tampoco adjuntó algún documento de control de la entrada de la mercancía a la bodega. Anotó que a 31 de diciembre de 2012 no había saldos por pagar a proveedores<sup>26</sup>.

Aunado a lo anterior, en el informe final de auditoría, la administración tributaria puso de presente que Logística Manantial S.A.S. no presentó información exógena por el año 2012 ni declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 y solamente presentó la declaración de IVA del bimestre I de 2012, aun cuando terceros le reportaron en información exógena ventas por más de 4 mil millones de pesos por ese año. Del mismo modo, señaló que Operador Logístico J.E. S.A.S. no presentó información exógena por el año 2012<sup>27</sup>.

Conforme con las anteriores pruebas, la DIAN rechazó las compras y los impuestos descontables registrados en la declaración por cuanto, las operaciones no fueron sustentadas en la medida que no fue posible realizar la verificación de las transacciones directamente con los terceros, no existe un reporte de información exógena presentada por ellos aun cuando tenían la obligación de hacerlo, y ante la ausencia de prueba sobre la realidad de los pagos efectuados.

Así, los actos enjuiciados contienen los fundamentos de hecho y de derecho que justifican las glosas, están sustentados en las pruebas recaudadas en desarrollo de las amplias facultades de fiscalización que posee la DIAN, por lo que la contribuyente conoció los motivos de la administración para modificar su declaración de IVA del bimestre 6 de 2012, de modo que se preservó el debido proceso y el derecho de defensa y contradicción.

Para la Sala existen indicios que analizados en conjunto permiten inferir razonablemente la inexistencia de las operaciones de compra de chatarra declaradas por Recuperadora Valentina S.A.S., de las que se derivan impuestos descontables en discusión y que, por lo mismo, restan credibilidad a las facturas aportadas por la demandante.

En lo que alude al proveedor Logística Manantial S.A.S se comprobó la falta de capacidad operativa, económica y de infraestructura para llevar a cabo las transacciones por el monto reportado por terceros en información exógena, no existe evidencia de los pagos a sus proveedores en Venezuela, pues no se efectuaron a través de los canales de intermediación cambiaria, sino que los pagos eran realizados por sus clientes nacionales a través de casas de cambio. En la visita realizada el 9 de enero de 2013 se verificó que el local donde funcionaba esta empresa estaba cerrado con cadena y que desde hacía cuatro meses no pagaban el

<sup>25</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 363 a 369 del expediente administrativo.

<sup>26</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 502 a 503 del expediente administrativo.

<sup>27</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 537 a 54 del expediente administrativo.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

arriendo ni asistían a esas instalaciones y la solicitud de información del 11 de septiembre de 2014 fue devuelta por la oficina de correos, lo que indica que en dichas oportunidades no fue posible ubicar al contribuyente. Además, a lo largo de la investigación la representante legal nunca compareció, porque siempre estuvo fuera del país.

Por su parte, la entidad demandada no logró ubicar al proveedor Operador Logístico J.E. S.A.S., el contrato de arrendamiento del inmueble ubicado en la dirección que tiene registrada en el RUT no está suscrito por el representante legal de esta compañía, quien tampoco pudo ser contactado por la administración. Allí funcionan otras dos sociedades, que no tienen ninguna relación legal con el proveedor y el local permanece cerrado. Adicionalmente, el Auto de Verificación o Cruce del 11 de septiembre de 2014 fue devuelto por la oficina de correos, es decir, que nunca se pudo establecer comunicación con este proveedor.

Igualmente, se destaca que los proveedores no presentaron información exógena por el año 2012, Logística Manantial S.A.S. no presentó denuncia rentística por el año gravable 2012 ni declaración de IVA del periodo objeto del presente litigio. Así mismo, la demandante manifestó que todos los pagos los hizo en efectivo y no aportó documento alguno que acredite un control real de la mercancía que ingresaba a su bodega.

Cabe resaltar que el desconocimiento de las compras realizadas a Logística Manantial S.A.S. y del respectivo impuesto descontable no derivó de su declaratoria de proveedor ficticio, sino que se debió a que no se demostró la realidad de las operaciones comerciales<sup>28</sup>.

Bajo esa perspectiva, se descarta una aplicación retroactiva de los efectos de la declaratoria de proveedor ficticio como lo alega la demandante. No obstante, este es un hecho que refuerza los cuestionamientos de la administración en cuanto a la veracidad de las compras que la contribuyente denunció haber realizado a este proveedor.

Para la Sala se desestiman los cargos de apelación dirigidos a atacar la validez de las pruebas trasladadas al expediente, toda vez que estas fueron recaudadas dentro de otras investigaciones adelantadas contra la actora y Logística Manantial S.A.S., es decir, que están directamente relacionadas con la discusión aquí planteada. Aunado a ello, fueron puestas en conocimiento de la accionante con la notificación del requerimiento especial, por lo que con la respuesta a este y el recurso de reconsideración contó con la oportunidad procesal para ejercer su derecho de defensa y contradicción.

Por último, en lo que alude al valor probatorio de la contabilidad de la demandante, la Sala reitera que si bien la actora aportó facturas con el lleno de los requisitos exigidos por la ley y su contabilidad, estos documentos *per se* no le otorgan al contribuyente el reconocimiento automático de las compras respaldadas en dichas facturas, pues fueron desvirtuadas del análisis en conjunto de las pruebas que obran en el expediente bajo las reglas de la sana crítica que permiten establecer la inexistencia de las operaciones y su trazabilidad de compra de chatarra.

<sup>28</sup> Índice 2 del SAMAI. Páginas 720 a 744 del expediente administrativo. Resolución 072362016000016 del 15 de diciembre de 2016.



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)

Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.

FALLO

Se aclara que lo que la administración tributaria reprocha no es el cumplimiento de los requisitos formales de dichas facturas, sino que en efecto las compras se hayan materializado. Entonces, recaía en la demandante la carga probatoria de demostrar que las operaciones en realidad se llevaron a cabo, y no ocurrió así.

En ese orden de ideas, la Sala considera que asistía razón al fisco al rechazar las compras e impuestos descontables derivados de las transacciones declaradas con Logística Manantial S.A.S. y Operador Logístico J.E. S.A.S. de conformidad con los motivos expuestos en los actos objeto de control. Por lo anterior, el cargo no está llamado a prosperar.

La Sala observa que la accionante no planteó cargos de apelación en contra de la sanción por inexactitud, por lo que procede confirmar la sentencia apelada que declaró la nulidad parcial de los actos enjuiciados, únicamente en lo relacionado con la liquidación de la sanción por inexactitud en aplicación del principio de favorabilidad.

### Condena en costas

La Sala precisa que no condena en costas en esta instancia conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la Ley,

## FALLA

**PRIMERO: Confirmar** la sentencia del 2 de febrero de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Norte de Santander por las razones expuestas en la parte motiva de la presente providencia.

**SEGUNDO: No condenar** en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

**MILTON CHAVES GARCÍA**



Radicado: 54001-23-33-000-2018-00318-01 (27509)  
Demandante: Recuperadora Valentina S.A.S.  
FALLO

(Firmado electrónicamente)  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <https://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador.aspx>

