



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá D.C., dos (2) de julio de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 68001-23-33-000-2023-00035-01 (29508)
Demandante: Sociedad Minera de Santander S.A.S. -MINESA-
Demandado: U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN

Temas: IVA bimestre 6 de 2016. Firmeza de la declaración. Impuestos descontables en etapa preoperativa.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, contra la sentencia de 18 de octubre de 2023 proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, corregida por auto 18 de septiembre del 2024, que resolvió¹:

“Primero: Declarase la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión N.º 900006 del 24 de septiembre de 2021, proferida por la División de Fiscalización y Liquidación Tributaria Intensiva Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bucaramanga y de la Resolución N.º 008931 del 28 de septiembre de 2022, proferida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se confirmó la Liquidación Oficial y la modificación a la declaración del impuesto sobre las ventas del sexto bimestre del año gravable 2016, de conformidad con las razones expuestas en la presente providencia.

Segundo: A título de restablecimiento del derecho, declarase (sic) la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre las ventas del sexto bimestre correspondiente al año gravable 2016, presentada por la Sociedad Minera de Santander S.A.S. – MINESA.

Tercero: Condenase en costas a la parte demandante⁽²⁾, de conformidad con lo expuesto en esta providencia. (...)”

ANTECEDENTES

El 23 de enero de 2017, la Sociedad Minera de Santander S.A.S. -en adelante MINESA- presentó la declaración del impuesto sobre las ventas del bimestre 6 del año 2016, en la que liquidó impuestos descontables por \$768.678.000 y saldo a favor a imputar en el periodo siguiente de \$28.068.557.000³.

Previo Requerimiento Especial 042382020000055 de 24 de diciembre de 2020 y su respuesta⁴, la DIAN expidió la Liquidación Oficial de Revisión 900006 de 24 de septiembre de 2021⁵, mediante la cual modificó la declaración del impuesto sobre las

¹ Samai, exp. Tribunal, índice 31.
² Mediante auto de 18 de septiembre de 2024, se resolvió: «Primero. Corregir el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia del 18 de octubre de 2023, el cual quedará así: «Tercero: Condenase en costas a la parte demandada, de conformidad con lo expuesto en esta providencia»
³ Samai, exp. Tribunal, índice 20. EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO(.zip) NroActua 20. TOMO 1, p. 28.
⁴ Radicada el 29 de marzo de 2021. Samai, índice No. 20, exp. tribunal. EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO(.zip) NroActua 20. TOMO 3 PARTE 2 MINESA VENTAS 6. Pp. 2 a 25 de PDF.
⁵ Samai, exp. Tribunal, índice 20. EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO(.zip) NroActua 20. TOMO 3 PARTE 2 MINESA VENTAS 6. Pp. 49 a 91 de PDF.



ventas del bimestre 6 del año 2016, para rechazar impuestos descontables por la suma de \$768.678.000 e imponer sanción por inexactitud por valor de \$768.485.000. En consecuencia, disminuyó el saldo a favor declarado por la contribuyente a la cuantía de \$26.531.587.000.

El 29 de noviembre de 2021, la contribuyente presentó recurso de reconsideración contra el acto de determinación⁶, decidido negativamente por la DIAN mediante Resolución 008931 de 28 de septiembre de 2022⁷.

DEMANDA

MINESA, mediante apoderado, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA., formuló las siguientes pretensiones:

“1.1. Primera: Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 900006 del 24 de septiembre de 2021, proferida por la División de Fiscalización y Liquidación Tributaria Intensiva Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bucaramanga (la "Liquidación Oficial") y de la Resolución No. 008931 del 28 de septiembre de 2022, proferida por la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, actuación mediante la cual se confirmó la Liquidación Oficial y la modificación a la declaración del impuesto sobre las ventas del sexto bimestre del año gravable 2016 presentada por mi representada (la "Resolución del Recurso").

1.2. Segunda: Que, como consecuencia, de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se declare la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre las ventas del sexto bimestre correspondiente al año gravable 2016, presentada por Minesa y, por consiguiente, se establezca que no tiene que realizarse ningún pago adicional a la DIAN por concepto de impuestos, sanciones, intereses moratorios y/o actualizaciones.

1.3. Tercero: Que, al amparo de lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA⁸, se condene a la DIAN al pago del valor de las costas y las agencias en derecho en las cuales ha incurrido o incurrirá Minesa en relación con este proceso”.

Invocó como disposiciones violadas los artículos 29 y 83 de la Constitución Política, 488, 496, 647, 705, 705-1 y 714 del Estatuto Tributario y como concepto de violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Firmeza de la declaración privada. Competencia

De acuerdo con los artículos 705 y 705-1 del ET el término de firmeza de las declaraciones de IVA es igual al término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta del mismo periodo, siempre y cuando la declaración de renta esté sujeta al término de firmeza general previsto en el artículo 714 del ET. De lo contrario, dicha firmeza corre de forma independiente al de las declaraciones de renta sometidas a un término especial.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia de 29 de abril de 2021 -exp. 23147- insistió en la independencia de la firmeza de las declaraciones de IVA y de retención en la fuente cuando la declaración de renta está sometida a la firmeza especial por la compensación o liquidación de pérdidas fiscales. Por el contrario, la

⁶ Samai, exp. Tribunal, índice 20. EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO(.zip) NroActua 20. TOMO 3 PARTE 2 MINESA VENTAS 6. Pp. 97 a 123 de PDF.

⁷ Samai, exp. Tribunal, índice 20. EXPEDIENTE ADMINISTRATIVO(.zip) NroActua 20. TOMO 3 PARTE 2 MINESA VENTAS 6. Pp. 152 a 168 de PDF.

⁸ Ley 1437 de 2011, modificada por la Ley 2080 de 2021.



citada por la DIAN al resolver el recurso de reconsideración -exp. 25176- no hace referencia a la firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente relacionada con la declaración de renta en la que se compensen o liquiden pérdidas, ya que solamente refiere al término de firmeza general aplicable en virtud del artículo 705-1 del ET, por lo que la situación fáctica no se ajusta al escenario ahora debatido.

De ahí que el requerimiento especial proferido por la DIAN fue notificado cuando la declaración de IVA se encontraba en firme, toda vez que de acuerdo con el artículo 28 del Decreto 2243 de 2015, por el cual se fijan los plazos para la presentación de las declaraciones tributarias, el plazo para presentar la declaración de IVA correspondiente al bimestre 6 de 2016, vencía el 24 de enero de 2017, y la contribuyente la presentó oportunamente el 23 de enero de 2017.

Si se tiene en cuenta que el 19 de marzo de 2020 se suspendieron las actuaciones administrativas hasta el 1° de junio de 2020, en virtud de la emergencia sanitaria generada por la COVID19, estaban pendientes por transcurrir 36 días de término general de firmeza de la declaración; así el plazo para notificar el requerimiento especial no podría exceder el 7 de julio de 2020, y dicho requerimiento fue notificado el 28 de diciembre de 2020, por lo que resulta extemporáneo. En ese entendido, la declaración del bimestre 6 de IVA del año 2016, presentada por MINESA, se encontraba en firme cuando la DIAN notificó el requerimiento especial, por lo tanto, la liquidación oficial y la resolución que resuelve el recurso de reconsideración fueron expedidos sin competencia y con infracción a las normas en que debían fundarse.

Procedencia de los impuestos descontables

Los impuestos descontables rechazados por la DIAN corresponden al IVA causado durante la etapa preoperativa minera del proyecto Soto Norte y se originaron en gastos de exploración, estudios, análisis especializados de factibilidad y licencias, por lo que es claro que estos bienes y servicios fueron adquiridos en el contexto de la actividad productora de renta.

La intención del artículo 488 del ET se encamina a que el contribuyente pueda descontar el IVA causado en su actividad productora de renta, sin embargo, la DIAN agregó como requisito que el contribuyente haya iniciado operaciones y haya obtenido ingresos para poder descontar el IVA. Si bien el artículo 1.3.1.1.2. Decreto 1625 de 2016 define la iniciación de operaciones para efectos de IVA, ese concepto no está incluido dentro de los requisitos del referido artículo y la Sección Cuarta del Consejo de Estado ya descartó que la expresión «operaciones» deba entenderse como ingreso, sino como actividades del objeto social del contribuyente. Esta última disposición fue compilada del Decreto 2815 de 1974, en el que se define «iniciación de operaciones» para efectos de determinar el momento a partir del cual debían inscribirse los responsables del IVA en el libro de registro oficial de vendedores de la DIAN.

En ese entendido, la posición asumida por la DIAN en los actos demandados implicaría desconocer el IVA pagado en la fase preoperativa y obliga a que todo titular minero deba asumirlo a pesar de haberse destinado a su actividad productora de renta.

La DIAN sostiene que con la modificación introducida por el artículo 190 de la Ley 1819 de 2016, el artículo 485-2 del ET tiene una excepción para descontar el IVA en la actividad exploratoria para el caso de los contribuyentes con proyectos de



hidrocarburos costa afuera y en su criterio las normas vigentes para el año 2016, no permitían el descuento en etapa preoperativa, sin embargo, es claro que dicha norma no es aplicable a la situación particular, pues la actividad de MINESA no consiste en proyectos de hidrocarburos sino de minería.

Teniendo en cuenta que la oportunidad para descontar el IVA está condicionada al momento de su causación o hasta los dos bimestres inmediatamente siguientes a esta, resultaría improcedente que MINESA pretendiera tomarse el IVA descontable de la fase preoperativa 5 o 6 años después, ya que solo a partir de mediados de 2021 o principios de 2022 entraría en etapa de operación el proyecto minero Soto Norte, lo cual estaría por fuera del término de 6 meses previsto en el artículo 496 del ET. Así, carece de fundamento que la DIAN exija el inicio de operaciones u obtención de ingresos, porque los artículos 488 y 496 del ET no supeditan el descuento de IVA a ninguna de esas circunstancias y porque cualquier interpretación contraria llevaría a MINESA a perder el impuesto.

El IVA pagado cumple las condiciones para ser descontado y no puede ser llevado como un mayor valor del activo, tal como lo sugiere la DIAN en la liquidación oficial, toda vez que el tratamiento contable y en renta como activos diferidos de los gastos realizados en la fase exploratoria «no les otorga la condición de activos fijos, ni significa que el contribuyente no pueda tomarse como descontable el IVA pagado». Dicho IVA tampoco podría ser tratado como un mayor valor del costo o gasto una vez se supere la etapa exploratoria vía amortización, pues cumple con los requisitos establecidos en los artículos 488 y 496 del ET para ser descontable.

Improcedencia de la sanción por inexactitud

La sanción por inexactitud es improcedente, pues la información declarada es completa, veraz y exacta, y el caso se limita a una discusión jurídica razonable, sin que haya discrepancias sobre los hechos. MINESA incluyó como descontable el IVA pagado en el contexto de su actividad productiva, de conformidad con las normas tributarias, en especial, los artículos 488 y 496 del ET, por lo que no es cierto que se hayan incluido impuestos descontables improcedentes.

La DIAN no logró demostrar la configuración de alguno de los supuestos de hecho de la sanción, y en todo caso, la conducta que la Administración considera sancionable obedeció a un error en la apreciación o interpretación del derecho aplicable.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación⁹:

No le asiste razón a la demandante al considerar que se debe aplicar el término general de firmeza de 3 años, pues como lo establece artículo 705-1 del ET, para la firmeza de las declaraciones de IVA se debe tener en cuenta el término de firmeza de la declaración de renta del mismo periodo gravable. En el caso, el contribuyente presentó el 25 de abril de 2017 su declaración de renta del año gravable 2016 con pérdidas fiscales, por lo que su firmeza y las de las de IVA del mismo periodo gravable solo ocurriría hasta el 25 de abril de 2023, siendo este el plazo máximo con el que contaba

⁹ Samai, exp. Tribunal, índice 20.



la Administración para notificar el requerimiento especial, que fue notificado el 28 de diciembre de 2020, con lo cual se realizó dentro de la oportunidad legal.

Dicho término se amplió por 75 días calendario, toda vez que, con motivo del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, los términos estuvieron suspendidos desde el 19 de marzo hasta el 1º de junio de 2020.

De acuerdo con los artículos 488 y 496 del ET solo puede descontarse el IVA originado en operaciones que constituyan costo o gasto en el impuesto sobre la renta. Costos y gastos que deben ser capitalizados en la etapa preoperativa, según el artículo 67 del Decreto 2649 de 1993 y en los artículos 142 y 143 del ET, registrándolos como activos diferidos, no siendo gastos sino activos. Para el efecto, debe entenderse por iniciación de operaciones -a efectos del impuesto sobre las ventas- la fecha correspondiente a la primera enajenación de bienes o artículos gravados o exentos, lo que no ocurrió en el periodo objeto de auditoría.

Procede la sanción por inexactitud toda vez que la demandante incluyó impuestos descontables improcedentes que originaron un mayor saldo a favor. No se configura diferencia de criterios, por cuanto la discusión no gira en torno a la interpretación de las normas aplicables al caso, sino al registro de impuestos descontables improcedentes.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander anuló los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, declaró la firmeza de la declaración privada de IVA del sexto bimestre de 2016, presentada por la MINESA, y condenó en costas a la demandada, con fundamento en lo siguiente:

La Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia de 29 de abril de 2021 (exp. 23147), en concordancia con la sentencia de 9 de diciembre de 2020 (exp. 23329), dispuso que las declaraciones del IVA mantendrían el término general de firmeza, sin importar que las declaraciones de renta adquieran firmeza en un término especial. En el mismo sentido, tal Sección, en sentencia de 23 de agosto de 2018, argumentó que no es posible extender el término especial de firmeza de la declaración de renta a la liquidación de ventas del mismo periodo gravable.

Conforme con lo anterior, el término de firmeza de las declaraciones de IVA es de 3 años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar renta, según lo dispone el artículo 705-1 del ET, sin que este se vea afectado por el hecho de que la firmeza de la declaración de renta se haya extendido a 6 años, por haberse declarado o compensado pérdidas fiscales.

En el caso concreto, la demandante presentó el 25 de abril de 2017, la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2016, esto es, dentro del plazo estipulado para el efecto, de conformidad con el artículo 1.6.1.13.2.11. del Decreto 2105 de 2016, y el 24 de diciembre de 2020, la DIAN profirió el Requerimiento Especial N.º 042382020000055 por medio del cual propuso modificar la declaración privada del IVA del sexto bimestre del año gravable 2016, acto que fue notificado el 28 de diciembre de 2020.



Teniendo en cuenta la suspensión de términos que operó desde el 12 de marzo de 2020 hasta el 2 de junio del mismo año, a causa de la emergencia sanitaria por el Coronavirus COVID-19, faltaban un mes y quince días por transcurrir para que ocurriera la firmeza de la declaración del IVA del sexto bimestre del año gravable 2016, es decir, los 3 años señalados en el artículo 705-1 ET fenecieron el 18 de julio de 2020, y dado que la Administración Tributaria notificó el requerimiento especial el 28 de diciembre de 2020, la actuación administrativa no se surtió de forma oportuna, por lo que la liquidación privada adquirió firmeza.

Condenó en costas a la entidad demandada por resultar vencida en el proceso, conforme con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA.

RECURSO DE APELACIÓN

La **DIAN** apeló la sentencia de primera instancia, para lo cual argumentó¹⁰:

No operó la firmeza de la declaración privada de ventas del bimestre 6 del año 2016 presentada por MINESA, por cuanto la misma dependía de la firmeza de la declaración de renta del mismo periodo gravable, la cual solo ocurrió hasta el 25 de abril de 2023, por haberse liquidado pérdidas fiscales por valor de \$12.897.912.000, en virtud de lo dispuesto en los artículos 147, 705-1 y 714 del ET.

El Consejo de Estado mediante sentencia de 5 de agosto de 2021, en cuanto a la firmeza de las declaraciones tributarias precisó que se encuentra unificado el término para las declaraciones de renta, IVA y retención en la fuente sin excepción alguna.

Para determinar la firmeza de la declaración del IVA del bimestre 6 del año 2016 de la sociedad demandante, debe partirse de la fecha de presentación de la declaración de renta del año gravable 2016. Lo anterior conforme lo establece el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016, el cual señala que el término de firmeza de la declaración de renta incluye las declaraciones de IVA del año 2016.

De acuerdo con los artículos 714 y 147 del ET, no le asiste razón al *a quo* al considerar que en el presente caso se debe aplicar el término general de firmeza de 3 años, pues como lo establece el artículo 705-1 ib., para la firmeza de las declaraciones de IVA se debe tener en cuenta el término de firmeza de la declaración de renta del mismo periodo gravable y la suerte de las declaraciones de IVA se encuentra atada a la de la declaración de renta. Así, como la demandante en su declaración de renta del año gravable 2016, presentada el 25 de abril de 2017, registró pérdidas fiscales, la firmeza de dicha declaración y las de IVA del año 2016 solo ocurriría hasta el 25 de abril de 2023, siendo este el plazo máximo con el que contaba la Administración Tributaria para notificar el Requerimiento Especial y como notificó dicho requerimiento el 28 de diciembre de 2020, se realizó dentro de la oportunidad¹¹.

¹⁰ Samai, exp. Tribunal, índice. 31.

¹¹ Citó apartes del Oficio No. 018552 de 17 de julio de 2018, en el que la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN precisó el alcance del párrafo del Oficio 048953 de 3 de julio de 2007, en el sentido de que, «acorde con lo dispuesto en el último inciso del artículo 147 del Estatuto Tributario y en el artículo 705-1 ibídem (antes de las modificaciones introducidas por la Ley 1819 de 2016), el término de firmeza de las declaraciones del impuesto sobre las ventas –IVA- y de retención en la fuente, correspondientes al mismo año gravable de la declaración de renta que arroja pérdida fiscal, es el mismo de la respectiva declaración de renta, para el caso cinco (5) años. Lo anterior nos permite entonces colegir que el término de firmeza de la declaración de IVA, se rige por el término de firmeza de la renta y en vista que la declaración del impuesto sobre la renta del año 2016 registró una pérdida fiscal, el término a regir será la norma especial contenida en el artículo 147 del E.T.»



Agregó, que los términos suspendidos en atención a la emergencia sanitaria causada por el COVID-19, corren nuevamente teniendo en cuenta los días que al momento de la suspensión hacían falta para cumplir con las obligaciones correspondientes, incluidos aquellos establecidos en meses o años.

La condena en costas establecida en el artículo 188 del CPACA no puede operar de manera automática por el simple hecho de resultar vencido en el proceso, pues se necesita, además, que el juez la encuentre razonable y aparezcan comprobados sus gastos dentro del plenario.

TRÁMITE PROCESAL EN SEGUNDA INSTANCIA

El recurso de apelación interpuesto por la parte demandada se admitió mediante auto de 26 de noviembre de 2024¹², sin pronunciamiento alguno al respecto.

El Ministerio Público no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN modificó la declaración del IVA presentada por la Sociedad Minera de Santander S.A.S. -MINESA-, correspondiente al bimestre 6 del año 2016.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la DIAN -apelante única-, se debe establecer si la notificación del requerimiento especial fue oportuna. De prosperar lo anterior, se deberá determinar la procedencia del ajuste del impuesto descontable y de la sanción por inexactitud. Finalmente, se analizará si se configuraron los presupuestos para la imposición de la condena en costas.

Notificación del requerimiento especial. Firmeza de la declaración privada de IVA

El *a quo* consideró que el término de firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente es de 3 años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar renta, según lo dispone el artículo 705-1 del ET, sin que este se vea afectado por el hecho de que la firmeza de la declaración de renta se haya extendido a 6 años por haberse declarado o compensado pérdidas fiscales.

La DIAN, por su parte, sostuvo que no le asiste razón al tribunal, en tanto no operó la firmeza de la declaración privada del IVA del bimestre 6 del año 2016 presentada por MINESA, por cuanto la misma dependía de la firmeza de la declaración de renta del mismo periodo gravable, la cual solo ocurrió hasta el 25 de abril de 2023, por haberse liquidado pérdida fiscal, en virtud de lo dispuesto en los artículos 147, 705-1 y 714 del Estatuto Tributario.

El artículo 705-1 del ET determina que los términos para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones de IVA y de retención en la fuente, a que se refieren los artículos 705 y 714 *ibídem*, serán los mismos que correspondan a su declaración de renta respecto de aquellos periodos que coincidan con el correspondiente año gravable.

¹² Samai, índice 6.



Por su parte, los artículos 705 y 714 del ET, a los que remite la anterior disposición, según el texto vigente para la fecha de presentación de la declaración de IVA del *sub lite*, establecen el término para notificar el requerimiento especial y el término general de firmeza de las declaraciones tributarias. Al efecto, disponen:

«Artículo 705. Término para notificar el requerimiento. El requerimiento de que trata el artículo 703 deberá notificarse a más tardar dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los tres (3) 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 tres (3) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva.»

“Artículo 714. Término general de firmeza de las declaraciones tributarias. La declaración tributaria quedará en firme sí, dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los tres (3) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

La declaración tributaria en la que se presente un saldo a favor del contribuyente o responsable quedará en firme sí, tres (3) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando se impute el saldo a favor en las declaraciones tributarias de los periodos fiscales siguientes, el término de firmeza de la declaración tributaria en la que se presente un saldo a favor será el señalado en el inciso 1 de este artículo.

También quedará en firme la declaración tributaria si, vencido el término para practicar la liquidación de revisión, esta no se notificó.

La declaración tributaria en la que se liquide pérdida fiscal quedará en firme en el mismo término que el contribuyente tiene para compensarla, de acuerdo con las reglas de este Estatuto.”

Teniendo en cuenta lo anterior, para determinar si la declaración de IVA del bimestre 6 del año gravable 2016 se encontraba en firme al momento en que se notificó el requerimiento especial, es determinante definir el término de firmeza de la declaración de renta y complementarios correspondiente al año 2016.

En cuanto al término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones, en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales, el artículo 147 *ibidem* -modificado por la Ley 1819 de 2016- dispone que será de «seis (6) años contados a partir de la fecha de su presentación».

Sobre la aplicación del término especial al que alude el citado artículo y su influencia sobre la firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente, la Sala en sentencia de 5 de agosto de 2021, exp. 22105, indicó que «se computará la firmeza de las declaraciones de IVA y Retención en la fuente junto con la declaración del impuesto sobre la renta del período con el cual coincidan, sin excepción.» y señaló que:



“Hasta antes de la Ley 223 de 1995 que introdujo el artículo 705-1 del Estatuto Tributario, la norma sobre la firmeza de las declaraciones preveía un término autónomo para cada declaración, que se computaba desde el vencimiento del plazo para declarar o desde su presentación cuando la declaración era extemporánea o desde la solicitud de devolución cuando la declaración presentaba un saldo a favor.

Sin embargo, el legislador del año 1995 consideró que era necesario modificar el alcance de la disposición para unificar la firmeza de las declaraciones de renta, IVA y retención en la fuente al término de la declaración del impuesto de renta, tal como se observa en la ponencia para primer debate del proyecto de ley 026 Cámara, que se convirtió en la Ley 223 de 1995, así:

“De conformidad con la legislación vigente, el término para proferir el requerimiento especial tanto en renta, como en ventas y retención en la fuente, es de dos años contados a partir de la fecha en que vence el plazo para presentar la correspondiente declaración.

Este artículo nuevo busca que 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, sean los mismos que corresponden a la declaración de renta.”

Es decir, que el artículo 705-1 del Estatuto Tributario se introdujo en nuestro ordenamiento con el fin de unificar el término de fiscalización de la declaración de renta con el de las declaraciones de IVA y retención en la fuente del mismo período gravable sin consagrar excepción alguna, constituyéndose así en la norma especial, posterior en el tiempo y en consecuencia de prevalente aplicación respecto de la regla de firmeza de carácter general prevista en los artículos 705 y 714 ibidem.”

Ahora, resulta relevante precisar la modificación legislativa a la cual se vio sometido el artículo 714, con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 - normatividad vigente para la época de la presentación de la declaración de IVA 2016-.

Artículo 714 - Decreto Ley 624 de 1989	Artículo 714 – modificado por el artículo 277 de la Ley 1819 de 2016
Firmeza de la liquidación privada. La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. La declaración tributaria que presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, quedará en firme si dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial. También quedará en firme la declaración tributaria, si vencido el término para practicar la liquidación de revisión, ésta no se notificó.	Término general de firmeza de las declaraciones tributarias. La declaración tributaria quedará en firme sí, dentro de los tres (3) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los tres (3) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. La declaración tributaria en la que se presente un saldo a favor del contribuyente o responsable quedará en firme sí, tres (3) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación, no se ha notificado requerimiento especial. Cuando se impute el saldo a favor en las declaraciones tributarias de los periodos fiscales siguientes, el término de firmeza de la declaración tributaria en la que se presente un saldo a favor será el señalado en el inciso 1o de este artículo. También quedará en firme la declaración tributaria si, vencido el término para practicar la liquidación de revisión, esta no se notificó. La declaración tributaria en la que se liquide pérdida fiscal quedará en firme en el mismo término que el contribuyente tiene para compensarla, de acuerdo con las reglas de este Estatuto. Si la pérdida fiscal se compensa en cualquiera de los dos últimos años que el contribuyente tiene para hacerlo, el término de firmeza se extenderá a partir de dicha



	compensación por tres (3) años más en relación con la declaración en la que se liquidó dicha pérdida. El término de firmeza de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios de los contribuyentes sujetos al Régimen de Precios de Transferencia será de seis (6) años contados a partir del vencimiento del plazo para declarar. Si la declaración se presentó en forma extemporánea, el anterior término se contará a partir de la fecha de presentación de la misma.
--	---

De la anterior comparación se observa que, en primer lugar, el término de firmeza de la declaración tributaria fue modificado, por lo que quedará en firme si dentro de los 3 años siguientes a la fecha del vencimiento para declarar, la Administración no ha notificado el requerimiento especial; en segundo lugar, a diferencia de la disposición anterior, la modificación del artículo incluye y hace alusión expresa a la declaración tributaria en la que se liquide pérdida fiscal, señalando que esta quedará en firme en el mismo tiempo que el contribuyente tiene para compensarla, de acuerdo a las reglas del ET, las cuales para el particular están previstas en el artículo 147 del ET, que en su inciso final establece que «el término de firmeza de las declaraciones de renta y sus correcciones en las que se determinen o compensen pérdidas fiscales será de seis (6) años contados a partir de la fecha de su presentación.»¹³

En ese orden, teniendo en cuenta que el artículo 705-1 del Estatuto Tributario se introdujo en nuestro ordenamiento con el fin de unificar el término de fiscalización de la declaración de renta con el de las declaraciones de IVA y retención en la fuente del mismo período gravable sin consagrar excepción alguna, y que este refiere al artículo 714, en el cual se incluyó por parte del legislador la declaración tributaria en la que se liquide pérdida fiscal, el término para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones de IVA, será el mismo que corresponda al de la declaración de renta respecto de aquellos periodos gravables que coincidan.

Efectuadas estas precisiones en el caso concreto se tiene que la demandante presentó el 25 de abril de 2017, la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2016, registrando pérdidas fiscales por la suma de \$12.897.912.000. Dicha declaración se presentó dentro del plazo estipulado para el efecto, que para el caso de la referencia vencía el 25 de abril de 2017¹⁴.

Bajo este supuesto y siguiendo las reglas de los artículos 714 y 147 del ET, la firmeza de la declaración de renta y complementarios del demandante, solo ocurriría hasta el 25 de abril de 2023, es decir, seis (6) años contados a partir de la fecha de su presentación, sin embargo, dicho término se amplió por 75 días calendario, toda vez que, con motivo del Estado de Emergencia Económica, Social y Ecológica, los

¹³ En reciente pronunciamiento, la Sala en sentencia de 4 de junio de 2026, exp. 30400, indicó que: «aun cuando la citada sentencia del 5 de agosto expresó que, de conformidad con el artículo 705-1 del Estatuto Tributario, la firmeza de las declaraciones de IVA y retención en la fuente se computa junto con la declaración del impuesto sobre la renta del periodo con el cual coincidan, su análisis no se extendió al supuesto especial de firmeza previsto en el artículo 147 ibidem, cuando las declaraciones de renta determinan o compensan pérdidas fiscales, justo porque no se contemplaba en el artículo 714 ibidem».

¹⁴ Artículo 1.6.1.13.2.11. Grandes contribuyentes. Declaración de renta y complementario. Por el año gravable 2016 deberán presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementario en el formulario prescrito por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, las personas naturales, jurídicas o asimiladas, las entidades sin ánimo de lucro con régimen especial y demás entidades que a 31 de diciembre de 2016 estén calificados como “Grandes Contribuyentes” por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), de conformidad con lo dispuesto en el artículo 562 del Estatuto Tributario.

El plazo para presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementario, se inicia el 8 de marzo de año 2017 y vence entre el 11 y el 26 de abril del mismo año, atendiendo el último dígito del NIT del declarante que conste en el Certificado del Registro Único Tributario (RUT), sin tener en cuenta el dígito de verificación (...)



términos estuvieron suspendidos desde el 19 de marzo hasta el 1º de junio de 2020¹⁵, por lo que la firmeza se extendió hasta el 9 de julio de 2023, pero por ser domingo, día inhábil se extendió hasta el 10 de julio de 2023.

En esos términos, dado que el denuncia rentístico del año gravable 2016 se presentó el 25 de abril de 2017, y que el término de firmeza de dicha declaración iba hasta el 10 de julio de 2023, de acuerdo a lo señalado en el artículo 147 del ET, la firmeza de la declaración del IVA del sexto bimestre de 2016 operaba en la misma fecha, es decir, el 10 de julio de 2023, ya que de conformidad con lo establecido en los artículos 705-1 y 714 del ET, el término para notificar el requerimiento especial y para que queden en firme las declaraciones de IVA, es el mismo que corresponda al de la declaración de renta respecto de los periodos gravables que coincidan, como sucede en este caso.

Está acreditado que el 24 de diciembre de 2020, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Bucaramanga, expidió el Requerimiento Especial 042382020000055 mediante el cual propuso la modificación de la declaración de IVA bimestre 6 del año 2016, acto que fue notificado el 28 del mismo mes y año.

En este orden, teniendo en cuenta que el término de firmeza de la declaración de IVA del bimestre 6 del año gravable 2016 feneció el 10 de julio de 2023, y que la Administración Tributaria notificó el Requerimiento Especial 042382020000055 el 28 de diciembre de 2020, se concluye que la actuación administrativa se surtió de forma oportuna. En consecuencia, no operó la firmeza de la declaración del IVA del sexto bimestre del año gravable 2016, presentada por la MINESA, en concordancia con lo indicado en precedencia, y en aplicación de la regla prevista en los artículos 705-1 y 714 del ET. Por lo expuesto prospera el cargo de apelación.

Superado el tema procedimental, al prosperar el recurso de apelación de la parte demandada, corresponde analizar los demás cargos de la demanda no estudiados por el *a quo*.

Procedencia de impuestos descontables

La DIAN mediante los actos administrativos demandados rechazó los impuestos descontables registrados en la declaración de IVA, porque la demandante se encontraba en la etapa de exploración, en fase de evaluación y exploración, sin haber iniciado operaciones al momento de solicitar tales descontables. Entendiendo que el por inicio de operaciones corresponde a la fecha de la primera enajenación de bienes o de artículos gravados o exentos, por lo que los costos y gastos del sector minero en etapa exploratoria deben ser capitalizados, registrados como activos diferidos y el IVA constituye mayor valor del diferido.

Por su parte, el demandante afirmó que los impuestos descontables rechazados por la DIAN corresponden al IVA causado durante la etapa preoperativa minera del proyecto Soto Norte y se originaron en «gastos de exploración, estudios, análisis especializados de factibilidad y licencias», por lo que estos bienes y servicios fueron adquiridos en el contexto de la actividad productora de renta, por lo que el IVA pagado cumple las condiciones para ser descontado y no puede ser llevado como un mayor

¹⁵ Resoluciones 22 de 18 de marzo de 2023, 30 de 29 de marzo de 2020, 31 de 3 de abril de 2020 y 55 de 29 de mayo de 2020, expedidas por la DIAN.

valor del activo, como lo sugiere la DIAN en la liquidación oficial, toda vez que el tratamiento contable y en renta como activos diferidos de los gastos realizados en la fase exploratoria no les otorga la condición de activos fijos, ni significa que el contribuyente no pueda tomarse como descontable el IVA pagado y tampoco dicho IVA podría ser tratado como un mayor valor del costo o gasto una vez se supere la etapa exploratoria vía amortización, pues cumple con los requisitos establecidos en los artículos 488 y 496 del ET para ser descontable.

El artículo 488 del Estatuto tributario, dispone:

“Solo son descontables los impuestos originados en operaciones que constituyan costo o gasto. Sólo otorga derecho a descuento, el impuesto sobre las ventas por las adquisiciones de bienes corporales muebles y servicios, y por las importaciones que, de acuerdo con las disposiciones del impuesto a la renta, resulten computables como costo o gasto de la empresa y que se destinen a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas.”

En este orden, solo procede como impuesto descontable el IVA pagado por las adquisiciones de bienes muebles, servicios y las importaciones que *i)* sea computable como costo o gasto, y adicionalmente, *ii)* se realicen con destino a una operación gravada con el tributo, esto es, a los bienes o servicios que enajena o presta el contribuyente, en desarrollo del giro ordinario de sus negocios. De ahí que aún si los gastos son necesarios, proporcionales y tienen relación de causalidad, es determinante que sean directamente atribuibles a una operación gravada con IVA, para que el impuesto incurrido en esas erogaciones proceda como descontable. Significa lo anterior, que el IVA pagado en expensas que hacen parte del bien o servicio gravado que vende o presta el contribuyente en desarrollo de su actividad productora son los que pueden solicitarse como descontable.

El artículo 496 del ET regula la oportunidad para contabilizar y solicitar los impuestos descontables en las declaraciones de IVA. La norma prescribe que los descuentos solo pueden contabilizarse en el período correspondiente a su causación o el siguiente y solicitarse cuando se ha contabilizado.

Al respecto, la Sala ha indicado que «una lectura conjunta de los artículos 488 y 496 ibidem permite concluir que, pese a que existen requisitos sustanciales para el reconocimiento del descontable, no hay una limitación para que la operación gravada a la cual se destine el impuesto originado en la transacción que lo genera ocurra en el mismo período gravable en el que se reconoce fiscalmente el descontable.», y que lo anterior «es coherente con la lógica comercial de cualquier actividad económica en donde la adquisición de bienes y servicios puede derivar en la realización de operaciones gravadas que no necesariamente son inmediatas y pueden tener lugar en momento futuro, en períodos siguientes, como puede ocurrir, en el caso de los inventarios y en los activos diferidos. Así, la destinación de la compra a la operación gravada no necesariamente debe ocurrir en el mismo período de reconocimiento del descuento.»¹⁶

En el presente caso está demostrado que el objeto social de la sociedad es dedicarse principalmente a «la exploración, explotación y beneficio de minerales, en general a llevar a cabo negocios como el de excavación, procesamiento, transporte, preparación para la venta, conversión, transformación, negociación, comercialización de minerales, minas piedras preciosas y cualquier sustancia lícita propia de la actividad minera.»

¹⁶ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 5 de diciembre de 2024, exp. 28024, MP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.



De igual forma, obran en el expediente administrativo las facturas allegadas por la demandante en el trámite de fiscalización, dentro de las cuales se observa la adquisición de servicios, entre otros, como:

Factura	Fecha	Descripción	Subtotal	IVA	Total
164	20/12/2016	Fotografías aéreas ortorrectificadas y restitución cartográfica en Matanza, Suratá y California (Santander)	\$133.514.500	\$21.362.320	\$154.876.820
PCC-48	14/12/2016	Traslado de máquina hasta sector agua limpia	\$24.976.500	\$3.996.720	\$28.976.220
0106	23/12/2016	Comisiones de topografía (noviembre 2016)	\$43.000.000	\$6.880.000	\$49.880.000
17597	23/12/2016	Servicio de alimentación (24 nov – 21 dic) en campamento Higuera, California	\$52.020.604	\$8.323.296	\$60.343.900
17599	23/12/2016	Servicio de alojamiento (1 – 31 dic) en campamento Higuera, California	\$43.629.630	\$6.980.740	\$50.610.370

De acuerdo con lo anterior, las erogaciones que dieron origen a los impuestos descontables materia del litigio, corresponden a gastos necesarios para el desarrollo de la actividad productora de renta de la sociedad, cuya deducibilidad está autorizada por las normas tributarias a través del mecanismo de amortización de inversiones.

Igualmente, se reconocen cumplidos los requisitos de causalidad, proporcionalidad, imputabilidad y necesidad, de los gastos de exploración, es decir que son erogaciones computables como «costo o gasto» en el impuesto de renta, como lo exige el artículo 488 del Estatuto Tributario para la procedencia del descuento del IVA, sin que necesariamente sea coincidente el período fiscal en que se haga efectiva la deducción del «gasto diferido», con el bimestre en el cual se solicita el IVA causado en tales gastos, puesto que uno es el término previsto en el artículo 496 ib., para la oportunidad de los impuestos descontables, y otro el establecido en el artículo 143 ib., para que se haga efectiva la deducción originada en la amortización gradual de la inversión representada en «costos de adquisición o exploración y explotación de recursos naturales no renovables».

La Sala en sentencia de 22 de septiembre de 2000¹⁷, fijó un criterio sobre el tema que se ha empleado para juzgar otros litigios recientes como ocurrió en las sentencias de 21 de mayo, 4 de junio y 11 de junio de 2026¹⁸, donde afirmó que «la inversión realizada en la etapa de exploración de hidrocarburos, aun cuando deba reconocerse como un “activo diferido” según el estatuto contable y las normas fiscales, constituye un verdadero costo o gasto deducible, y no un “activo fijo”, en los términos definidos por el artículo 60 del Estatuto Tributario, esto es, de “bien incorporal que no se enajena dentro del giro ordinario de los negocios de la sociedad contribuyente”, puesto que como ya se dijo, la recuperación de esa inversión, está prevista, no a través de su enajenación, sino mediante la deducción gradual del gasto, así que, como lo argumenta el apoderado de la actora, lo susceptible de enajenación sería el “proyecto” como una unidad, mediante la cesión del contrato de concesión, y no el “cargo diferido” representado en los gastos de exploración en proceso de recuperación.»

¹⁷ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 22 de septiembre de 2000, exp. 9975, MP. Julio Enrique Correa Restrepo.
¹⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencias de 21 de mayo de 2026, exp. 29394, MP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello; 4 de junio de 2026, exp. 29321, MP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello y 11 de junio de 2026, exp. 29862, MP. Wilson Ramos Girón.



Ahora bien, señala la DIAN que no rechaza «los descuentos por el incumplimiento del artículo 488, 491 y 496, sino que estos son consecuencia de haber iniciado actividades desde el punto de vista del IVA. Por tanto, la sociedad solicitó los descuentos incurridos en etapa de exploración sin haber iniciado operaciones toda vez que se encuentra en fase de evaluación y exploración, y se debe entender por inicio de operaciones la fecha de la primera enajenación de bienes o artículos gravados o exentos.». Adicionalmente afirma que «los costos y gastos en los que incurren los contribuyentes cuando se encuentren en etapa preoperativa y/o exploratoria, que no hayan iniciado formalmente operaciones, no se les serán aplicables los descuentos en impuestos.»

En relación con el segundo presupuesto del artículo 488 ET y el vocablo operaciones utilizado por la DIAN para rechazar los descuentos, la Sección se ha pronunciado indicando que:

“La Sala reitera que, cuando el artículo 488 del ET dispone que los bienes corporales muebles y servicios deben destinarse a las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas, simplemente está reiterando que el impuesto pagado por esos bienes o servicios es costo o gasto en la actividad productiva de renta de la empresa, porque las operaciones gravadas con el impuesto sobre las ventas son las operaciones realizadas dentro del contexto de esa actividad productiva de la empresa.

La DIAN alegó en el recurso de apelación que el gasto debe estar destinado a la obtención del ingreso gravado con IVA, pero lo que dice el artículo 488 del ET es que los servicios, en este caso, los de asesoría, se destinen a las operaciones gravadas. Para la Sala, el vocablo **operaciones está referido a las actividades ejecutadas por la empresa sea en desarrollo del objeto social principal o del objeto social secundario.**”¹⁹

(Se resalta)

De acuerdo con lo anterior, se tiene que los bienes y servicios en los cuales se origina el IVA deben estar encaminados a la actividad productora de renta del contribuyente y estar relacionados con el desarrollo del objeto social de la sociedad, lo que en el caso en particular ocurre, ya que el objeto social de la demandante es la exploración, explotación y beneficio de minerales en general, y para el 2016, la compañía se encontraba en etapa de exploración del proyecto de explotación Subterránea de minerales auroargentíferos «Soto Norte», que consistía en la realización del estudio de impacto ambiental, la elaboración del plan de trabajo y los estudios de prefactibilidad, por lo tanto, al corresponder los impuestos descuentos a gastos de exploración, estudios, análisis especializados de factibilidad y licencias, se tiene que estos bienes y servicios fueron adquiridos en el contexto de la actividad productora de renta de MINESA.

Así las cosas, no se ajustan a derecho los actos administrativos demandados, en cuanto niegan a la sociedad demandante el reconocimiento de los impuestos descuentos, pese a cumplirse con lo establecido en los artículos 488 y 496 del Estatuto Tributario para su procedencia, toda vez que el IVA pagado en bienes y servicios representado en costos y gastos incurridos en etapa de exploración, es deducible del impuesto de renta, y dichos bienes y servicios están relacionados con el desarrollo del objeto social de la contribuyente y orientados a la actividad productora de renta.

¹⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 10 de marzo de 2011, exp. 17492, MP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



Por lo expuesto, tampoco hay lugar a la imposición de la sanción por inexactitud impuesta en los actos de liquidación oficial, por atipicidad de la conducta imputada, dada la ausencia del hecho sancionable.

Costas

La parte demandada en el recurso de apelación sostuvo que la condena en costas de la sentencia de primera instancia no puede operar de manera automática solamente por resultar vencida en el proceso, pues se necesita que el juez la encuentre razonable y estén probados sus gastos en el proceso. La Sala atendiendo a las prescripciones del Código General del Proceso, numeral 1° del artículo 365 del CGP, que dispone condenar en costas a la parte vencida en el proceso mantendrá las impuestas en la primera instancia.

En consecuencia, la Sala confirmará, por las razones expuestas en esta providencia, la sentencia de 18 de octubre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, considerando la corrección de la misma por auto de 18 de septiembre de 2024, que determinó que la condenada en costas era la parte demandada.

Respecto de la condena en costas en segunda instancia, de conformidad con lo previsto en los numerales 1 y 3 del artículo 365 del CGP, aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA²⁰, y teniendo en cuenta lo dispuesto en el Acuerdo PCSJA25-12355 de 28 de noviembre de 2025, no procede la condena en costas en esta instancia toda vez que, prosperó el recurso de apelación presentado por la parte demandada, pese a que se confirma la sentencia del *a quo*.

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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de 18 de octubre de 2023, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, por las razones expuestas en esta providencia.
2. **No condenar** en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

²⁰ Artículo 188. Condena en costas. Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil.



Radicación: 68001-23-33-000-2023-00035-01 (29508)
Demandante: Sociedad Minera de Santander S.A.S.

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

La validez e integridad de este documento pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>