



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

**Magistrado ponente: Wilson Ramos Girón**

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de septiembre de dos mil veintiséis (2026)

**Referencia:** Nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 08001-23-33-000-2022-00257-01 (29801)  
**Demandante:** Excedentes Caribbean Metals SAS  
**Demandada:** DIAN

**Temas:** IVA bimestre 4 de 2016. Operaciones simuladas. Apelación

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 29 de noviembre de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, Sección C, que decidió<sup>1</sup>:

Primero: Se niegan las pretensiones de la demanda, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de este proveído.

Segundo: Sin condena en costas.

**ANTECEDENTES**

**Actuación administrativa**

Previo requerimiento especial y respuesta al mismo, mediante la Liquidación Oficial de Revisión 022412021000027 del 08 de junio de 2021, la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre las ventas del bimestre 4 del año 2016 presentada por Excedentes Caribbean Metals SAS, en el sentido de rechazar las compras nacionales de bienes gravados a la tarifa general y el IVA descontable correspondiente, por considerar que las transacciones no fueron reales<sup>2</sup>; e imponer sanción por inexactitud, con lo cual la declaración pasó de un saldo a favor de \$148.465.000 a un total saldo a pagar de \$558.547.000. Con la Resolución 022592022000005 del 10 de mayo de 2022, la administración modificó la sanción por inexactitud, para un saldo a pagar de \$463.889.000.

**Demanda**

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA, la demandante formuló las siguientes pretensiones:<sup>3</sup>

Primera. Que son nulas las actuaciones administrativas contenidas en la Liquidación Oficial de Revisión 022412021000027 del 8 de junio de 2021, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla (DIAN), mediante la cual se modificó a la sociedad que represento su liquidación privada No. 91000380102472 de fecha septiembre 16 de 2016 del impuesto sobre las ventas correspondiente al periodo 4 del año

<sup>1</sup> Samai Tribunal, índice 29

<sup>2</sup> Originados en operaciones con los proveedores Jonathan Garcés Dorado, Jorge Jonathan Rubio Liévano, Cristhian Alexander Ariza Marulanda, Ivonn Lorena Peña Guerrero y Harold Steven Castillo Salamanca.

<sup>3</sup> Samai Tribunal, índice 2.



2016 y se impuso sanción por inexactitud y contra la Resolución Recurso de Reconsideración que modifica No. 022592022000005 de fecha mayo 10 de 2022, proferida por la División Jurídica de la Dirección Seccional de Impuesto de Barranquilla (DIAN), por la cual se falló el recurso de reconsideración de la liquidación oficial antes mencionada.

Segunda. Que, como consecuencia de la declaración anterior, se restablezca en su derecho a la sociedad Excedentes Caribbean Metals SAS, declarando que la liquidación privada No. 91000380102472 de fecha septiembre 16 de 2016 del impuesto sobre las ventas correspondiente al periodo 4 del año 2016 se encuentra en firme y, en consecuencia, no está obligada a pagar el mayor impuesto determinado ni la sanción que por inexactitud se impuso.

Invocó como vulnerados el artículo 29 de la CP; los artículos 683, 708, 711, 742, 744, 746, 750, 752, 771-2, 772, 869, 869-1 y 869-2 del ET; 137 y 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011); y 240 y 242 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012), bajo el siguiente concepto de violación:

Adujo que los actos acusados se expidieron con desconocimiento del principio de correspondencia -artículo 711 ET-, con la consecuente vulneración del debido proceso y del derecho de defensa, porque la liquidación oficial de revisión introdujo elementos probatorios y conclusiones que no fueron planteados en el requerimiento especial -el análisis de los costos y gastos declarados por los proveedores en el año 2016, la ausencia de reportes de terceros y el endoso del 61 % de los cheques girados a los proveedores a favor de un mismo tercero-, pruebas practicadas con posterioridad a la respuesta al requerimiento y sin que la administración ordenara su ampliación en los términos de los artículos 708 y 744 del ET, de modo que no pudo controvertirlas oportunamente.

Los actos infringieron los artículos 742 y 771-2 del ET por indebida valoración de los indicios, pues los resultados de las visitas de verificación y cruce —único soporte de la supuesta simulación— carecen de idoneidad como hechos indicadores, por practicarse tres años después de las operaciones, en formatos preelaborados diligenciados a mano, con testimonios de personas ajenas a los hechos, sin certificación del IGAC sobre la existencia de los predios y sin gestión para ubicar a los proveedores por otros medios, pese a que uno de ellos había actualizado su dirección en el RUT. En cambio, los proveedores son personas inscritas en el RUT, cuya identidad fue certificada por la Registraduría Nacional del Estado Civil; las compras se soportaron en la totalidad de las facturas con los requisitos del artículo 771-2 del ET, que incluso, tres de ellos declararon IVA; y la contabilidad, no cuestionada por la administración, acredita la trazabilidad de las operaciones. Además, rechazar las compras y mantener los ingresos aparejaría atribuir a la sociedad una utilidad -80 %-, contraria a los principios de justicia y equidad, pues no podría exportarse chatarra sin haberla adquirido previamente.

Alegó que los actos acusados se expidieron con infracción de los artículos 869 a 869-2 del ET, porque no se siguió el procedimiento previsto en esas normas para el abuso en materia tributaria. Finalmente, cuestionó la sanción por inexactitud, pues no se acreditaron los supuestos del artículo 647 del ET —datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados—, en tanto cumplió las exigencias del artículo 771-2 *ibidem* para la procedencia de los impuestos descontables.

### **Contestación de la demanda**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente:

No se desconoció el principio de correspondencia del artículo 711 del ET, porque entre el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión existe plena identidad de hechos y glosas. Al efecto, en ambos actos se rechazaron las compras nacionales y el

IVA descontable, con fundamento en la inexistencia de las operaciones. La exposición de argumentos adicionales para reforzar la glosa no comporta hechos nuevos ni cargos distintos, máxime cuando las pruebas se recaudaron en ejercicio de la facultad de fiscalización y dentro de las oportunidades del artículo 744 del ET, sin necesidad de ampliar el requerimiento especial.

La inexistencia de las operaciones quedó demostrada con pruebas directas e indirectas. Las visitas practicadas a las direcciones registradas en el RUT de los cinco proveedores permitieron establecer que aquellas no existen y que estos no cuentan con domicilio, capacidad instalada, capacidad operativa ni infraestructura para desarrollar la actividad comercial, ni con guías de transporte que den cuenta de las operaciones. Además, los cruces con las declaraciones de IVA de los proveedores —quereportaron impuesto generado en \$0, lo corrigieron con posterioridad al inicio de la investigación o no declararon—, la información reportada por terceros, la suministrada por entidades financieras y la propia información contable de la contribuyente. Cuestionada la veracidad de las operaciones, correspondía a la demandante acreditar su existencia, sin que las facturas y la contabilidad —n discutidas en su forma—resulten idóneas para ese fin.

No era aplicable el procedimiento de los artículos 869 y siguientes del ET, porque a la contribuyente no se le imputó abuso en materia tributaria ni se recharacterizaron sus operaciones. La actuación se adelantó con fundamento en las facultades de fiscalización y de determinación del tributo y se concretó a controvertir la realidad de las compras. Por último, la sanción por inexactitud es procedente, en tanto la inclusión de costos e impuestos descontables inexistentes es sancionable acorde con el artículo 647 del ET.

### **Sentencia apelada**

El tribunal negó las pretensiones, sin condenar en costas -por no estar probadas-. Frente al principio de correspondencia -art. 711 ET-, consideró que las «inclusiones» reprochadas se refieren al mismo hecho y glosa planteados en el requerimiento especial, sin que supongan nuevos cargos; y que las pruebas se recaudaron en ejercicio de la facultad de fiscalización -artículo 744 del ET-, sin necesidad de ampliar el requerimiento.

Destacó que el material probatorio no se limita a la imposibilidad de ubicar las direcciones de los proveedores, sino que comprende las inconsistencias entre la información contable de la actora y las declaraciones de IVA presentadas por ellos: Jonathan Garcés Dorado declaró inicialmente impuesto generado en \$0, frente a los \$77.205.102 registrados por la demandante, y solo corrigió en abril de 2019; Harold Steven Castillo Salamanca declaró \$41.278.000 por todo el cuatrimestre, frente a los \$58.487.267 contabilizados por la actora en solo dos meses; Jorge Jonathan Rubio Liévano e Ivonn Lorena Peña Guerrero corrigieron en 2019 declaraciones que reportaban \$0; y Cristhian Alexander Ariza Marulanda no declaró el impuesto, pese a los \$47.582.094 registrados en el libro de compras. Las actas de visita dan cuenta de las diligencias de verificación y cruce pertinentes y que las direcciones registradas no existen, pues las ubicaciones más próximas corresponden a lotes baldíos, viviendas particulares o conjuntos residenciales, sin infraestructura para proveer los materiales facturados. Los pantallazos de «Google Maps» aportados no acreditan lo contrario, ni se aportaron pruebas que respaldaran la veracidad de la información contable; y las facturas no prestan mérito suficiente frente a las pruebas recaudadas. Concluyó que, respecto de los cinco proveedores, hay irregularidades que conllevan la inexistencia de las transacciones.

Frente al abuso en materia tributaria, la administración no se refirió al mismo como glosa dirigida a la contribuyente ni como criterio para fijar el monto de la sanción, por lo que no se omitió tal procedimiento, no aplicado por la autoridad.

## Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión de primera instancia<sup>4</sup>. Endilgó a la sentencia un defecto fáctico por indebida valoración probatoria, indicando que el *a quo* valoró de manera insuficiente las pruebas presentadas en la demanda. Se refirió en la apelación al rechazo de costos de la declaración del impuesto de renta.<sup>5</sup>

Insistió en que los proveedores son personas reales inscritas en el RUT, que en su momento cumplieron con sus deberes formales; que las operaciones de compra de chatarra existieron, pues de otra forma no hubiera podido generar ventas gravadas con IVA; y que las facturas y la contabilidad de la empresa no fueron desvirtuadas. Transcribió los argumentos expuestos en la demanda frente a las visitas efectuadas a los proveedores Jorge Rubio, Cristhian Ariza, Ivonn Peña y Jonathan Garcés Donado, introduciendo únicamente un párrafo distinto, en el que hizo referencia a la visita al proveedor Harold Steven Castillo Salamanca. Y adicionó a otras personas.<sup>6</sup>

Reiteró que la prueba recaudada por la demandada es deficiente, pues no se demuestra que «catastro o quien ejerza la competencia sobre el registro de nomenclatura» esté certificando la inexistencia de las direcciones, e insistió en que existe un desconocimiento del funcionario sobre cómo ubicar una dirección. Reiteró que la DIAN debió solicitar certificación al Instituto Geográfico Agustín Codazzi y señaló que, si la administración hubiera querido localizar a los proveedores, habría requerido información de bancos, empresas de telefonía o directamente a los proveedores a través de correo electrónico.

Repitió el argumento de la demanda sobre la inconsistencia que produciría el rechazo de compras en el periodo, pues supondría que obtuvo una utilidad —del 80 %—, y cuestionó nuevamente cómo podría haber exportado mercancías que no adquirió. Asimismo, transcribió el argumento sobre la violación al principio de correspondencia e infracción de los artículos 869 y siguientes del Estatuto Tributario, por haberle endilgado la liquidación oficial una conducta constitutiva de abuso, sin seguir el procedimiento especial en materia tributaria. Por último, insistió en la improcedencia de la sanción por inexactitud e incluyó nuevos argumentos dirigidos a cuestionar la sanción prevista en el artículo 658-1 del ET al representante legal y al revisor fiscal, pese a que aquellas no fueron impuestas.

## Pronunciamientos finales

La DIAN se pronunció sobre la apelación y pidió confirmar la sentencia. Señaló que el fallo valoró el material probatorio y que el recurso se limita a reiterar los cargos de la demanda, sin controvertir los fundamentos de la decisión; que, además, alude en todo momento al impuesto de renta 2016 —corresponde a otro expediente— y a nueve proveedores, cuando en este proceso solo se cuestionaron las operaciones con cinco. Reiteró que no hubo violación de la correspondencia, pues el requerimiento especial y la liquidación se fundaron en los mismos hechos y glosas; que las pruebas directas e indiciarias permiten concluir la inexistencia de las operaciones, sin que la actora cumpliera la carga probatoria que le asistía; que no era procedente el trámite de los arts. 869 y ss. del ET, porque no se le imputó abuso tributario; y que la sanción por inexactitud se ajusta al art. 647 del ET.

<sup>4</sup> Samai Tribunal, índice 32.

<sup>5</sup> Pese a que el presente asunto se refiere al bimestre 4 del impuesto sobre las ventas del año 2016.

<sup>6</sup> Yeni Salazar, Angélica Gamboa, Lizzeth Castillo y Jesika Borbón. A ellas no se aludió en la demanda, ni en los actos acusados.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

### Problema jurídico

1- Se juzga la legalidad de los actos demandados atendiendo a los cargos de apelación propuestos por la demandante —apelante única—, contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas. En concreto, corresponde establecer si (i) los actos acusados desconocieron el principio de correspondencia del artículo 711 del ET; (ii) procedía rechazar las compras de bienes gravados y el IVA descontable declarados en el bimestre 4 del año 2016, por corresponder a operaciones inexistentes; (iii) era exigible el procedimiento especial de los artículos 869 y ss. del ET; y (iv) era procedente la sanción por inexactitud.

Para resolver la cuestión, se reiterará el criterio de decisión y el análisis expuesto por la Sección en la sentencia del 20 de agosto de 2026 (exp. 30491, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello) en asunto entre las mismas partes, con identidad fáctica y jurídica, respecto del IVA del bimestre 5 del año 2016.

### Análisis del caso concreto

2- Se destaca que, como ocurrió en el asunto que se reitera, la demandante no cuestionó el análisis y conclusiones del tribunal, sino que se limitó a transcribir los argumentos de la demanda, a saber: que los proveedores son personas reales inscritas en el RUT, que en su momento cumplieron sus deberes formales; que las operaciones de compra de chatarra existieron, pues de otro modo no habría podido generar ventas gravadas con IVA; y que las facturas y la contabilidad de la empresa no fueron desvirtuadas. También que la prueba recaudada por la demandada es deficiente, pues no se demuestra que la autoridad catastral haya certificado la inexistencia de las direcciones, y que la DIAN debió solicitar certificación al Instituto Geográfico Agustín Codazzi o acudir a bancos, empresas de telefonía o al correo electrónico de los proveedores para ubicarlos. Que el rechazo de las compras del periodo resulta inconsistente con el mantenimiento de los ingresos, pues supondría una utilidad del 80 % y llevaría a cuestionar cómo pudo haber exportado mercancías que no adquirió. Y que se vulneró el principio de correspondencia y se infringieron los artículos 869 y ss. del ET, al haberle atribuido la liquidación oficial una conducta constitutiva de abuso en materia tributaria sin seguir el procedimiento especial previsto para tal efecto.

Así, se advierte que la apelación no ataca el fondo de la decisión adoptada por el *a quo*, quien concluyó negar las pretensiones, porque: i) no se desconoció el principio de correspondencia, en tanto las «inclusiones» reprochadas se refieren al mismo hecho y glosa planteados en el requerimiento especial, y las pruebas se recaudaron en ejercicio de la facultad de fiscalización -artículo 744 del ET-, sin necesidad de ampliar el requerimiento; ii) el material probatorio recaudado no se limita a la imposibilidad de ubicar las direcciones de los proveedores, sino que comprende las inconsistencias entre la contabilidad de la actora y las declaraciones de IVA de ellos; iii) las actas de visita acreditan que la administración adelantó diligencias de verificación y cruce pertinentes y que las direcciones registradas no existen —las ubicaciones más próximas corresponden a lotes baldíos, viviendas particulares o conjuntos residenciales sin infraestructura mínima para proveer los materiales facturados—, sin que los pantallazos de «Google Maps» ni las facturas e información contable de la actora, acrediten lo contrario, de modo que tales irregularidades conllevan la inexistencia de las transacciones con los cinco proveedores; y iv) no se omitió el procedimiento del artículo 869-2 del ET, pues la administración no refirió al abuso en materia tributaria como glosa ni como criterio para fijar la sanción.

Así, lo aducido en la apelación no desvirtúa lo planteado y concluido por el tribunal con base en la normativa aplicable y la valoración en sana crítica de las pruebas aportadas en sede administrativa, pues los argumentos de la actora se contraen a reiterar los mismos planteamientos de la demanda, sin presentar reparo frente al análisis del *a quo*, ni controvertir la decisión apelada, además de que se refiere a la determinación del impuesto sobre la renta, tributo diferente al discutido en el presente asunto. En esa medida, confrontados los razonamientos y conclusiones del fallo impugnado con lo mencionado en la apelación —que esencialmente es réplica de la demanda—, se evidencia que lo indicado por la apelante no cuestiona las consideraciones del *a quo*. De ahí que los fundamentos de la sentencia recurrida se mantengan incólumes y no dan paso a modificarla, en el marco de la función del juez de segundo grado, que no es oficiosa.<sup>7</sup>

En consecuencia, tal como se concluyó en el precedente reiterado<sup>8</sup>, «*dado que el recurso de apelación no propuso una oposición real frente a la sentencia de primera instancia, no le es posible a la Sección abordar su estudio de fondo, pues de hacerlo desatendería el objeto del recurso de apelación, que no es otro que se examine la cuestión decidida en primera instancia de cara a los reparos concretos formulados por el apelante [...]»*.

## Conclusión

3- Por lo razonado, en el caso, la apelación no cuestionó las conclusiones del tribunal, lo que conlleva que no se desvirtuaran los fundamentos del fallo apelado, que se mantiene incólume.

## Costas

4- Con fundamento en los artículos 188 del CPACA y 361 ss. del CGP, se condenará en costas -agencias en derecho- en esta instancia a la parte demandante, en la medida en que se confirma la providencia apelada y hubo una parte vencida en el proceso. Así, se fijarán como agencias en derecho en esta instancia el equivalente a un smlmv al momento de la ejecutoria de la providencia, de conformidad con el Acuerdo PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025. Por lo tanto, se ordenará al tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación de la condena en costas, conforme con las reglas consagradas en el artículo 366 del CGP.

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

## FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada, por las razones expuestas.

2. Condenar en costas a la parte demandante en esta instancia. En consecuencia, ordenar al tribunal tramitar el respectivo incidente, conforme con lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

<sup>7</sup> Sentencias del 02 de noviembre de 2023, 13 de junio y 25 de julio de 2024, del 04 de septiembre de 2025 y del 28 de mayo de 2026 (exps. 26575, 27826, 25786, 27909 y 29296, respectivamente, CP. Wilson Ramos Girón): «*el apelante debe exponer los argumentos soporte para modificar total o parcialmente la decisión de primera instancia y que, a la vez, sirven de marco para cumplir con la función, que no es oficiosa, de decidir la impugnación*».

<sup>8</sup> Sentencia del 20 de agosto de 2026 (exp. 30491, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, actor Caribbean Metals SAS)



Radicado: 08001-23-33-000-2022-00257-01 (29801)  
Demandante: Excedentes Caribbean Metals SAS

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)  
**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**  
Presidente

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

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**

(Firmado electrónicamente)  
**CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ**

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