CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá, D.C., ocho (8) de octubre de dos mil veintiséis (2026)

Referencia:	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación:	05001-23-33-000-2022-01259-01 (31360)
Demandante:	Comercializadora Internacional Estrada Velásquez Cia SAS
Demandado:	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
Temas:	IVA bimestre 6 año 2016. Notificación extemporánea de la Liquidación Oficial de Revisión – Principio de correspondencia – Valoración probatoria.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación[1] interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 27 de marzo de 2026, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas[2]:

ANTECEDENTES

El 17 de enero de 2017, la sociedad Comercializadora Internacional Estrada Velásquez y Cia S.A.S. presentó la declaración del impuesto sobre las ventas del 6 bimestre del año 2016, en la que determinó un saldo a pagar de $37.425.000[3]: Así mismo, el 8 de mayo de 2017, presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2016[4].

El 6 de junio de 2020 la entidad demandada notificó el Auto de Inspección Tributaria 112382020000025 del 4 de junio de 2020 y el 17 de julio de 2020 notificó el Requerimiento Ordinario de Información 112382020000195[5].

Previo requerimiento especial[6] y respuesta de este[7], el 29 de junio de 2021, la DIAN notificó la Liquidación Oficial de Revisión 202101105000045 de 25 de junio de 2021 mediante la cual modificó la declaración privada presentada por la compañía respecto del impuesto sobre las ventas del bimestre 6° del año gravable 2016[8]. La anterior

[1] Índice 030. Samai del Tribunal Administrativo de Antioquia
[2] Índice SAMAI 27Senencia.pdf.
[3] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 1.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 1-22. Folio 6.
[4] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. RENTA AÑO 2016. 1.C.I. ESTRADA VELASQUEZ PAG 1-30. Folio 10.
[5] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 3.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 52-65. Folio 1 al 3.
[6] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 5.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 80-99. Folio 1 al 22.
[7] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 5.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 80-99. Folio 37 al 38.
[8] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 9.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 164-190. Folio 1 al 42.

decisión fue confirmada íntegramente mediante la Resolución 2022112596221443 de 16 de junio de 2022, notificada el 30 de junio de 2022[9].

DEMANDA

La parte demandante en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011 formuló las siguientes pretensiones:

> «*2.1 Pretensiones Principales:*
>
> *2.1.1 Declarar la nulidad de la Resolución N° 202101105000045 del 25 de junio de 2021, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN, Seccional Medellín, contentiva de la Liquidación Oficial de Revisión del Impuesto sobre las Ventas - IVA, correspondiente al Bimestre 6° (noviembre-diciembre) del año gravable 2016, y mediante el cual se sustituyó la declaración privada de IVA del periodo antes mencionado, y en donde se incrementó el valor a pagar por concepto de impuesto de $279.888.000 y se impuso sanción por inexactitud de $279.888.000, determinando un mayor valor a pagar por dicho periodo fiscal que asciende a $559.776.000.*
>
> *2.1.2 Declarar la nulidad de la Resolución N° 2022112596221443 del 16 de junio de 2022, mediante la cual la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, resolvió el Recurso de Reconsideración interpuesto en contra de la Liquidación Oficial de Revisión contenida en la Resolución N° 202101105000045 del 25 de junio de 2021.*
>
> *2.1.3 Como consecuencia de lo anterior, se declare la firmeza de la declaración privada de IVA correspondiente al Bimestre 6° (noviembre diciembre) de 2016, presentada la Sociedad Comercializadora Internacional Estrada Velásquez y Cia S.A.S., y además que se declare que la Compañía no adeuda suma alguna a la DIAN por concepto de mayor del IVA y sanción por inexactitud, determinados oficialmente por la DIAN mediante Liquidación Oficial de Revisión, expedida por dicho periodo fiscal.*
>
> *2.1.4 Que se condene en costas y agencias de derecho al demandado.*
>
> *2.2 Pretensiones subsidiarias*
>
> *En el evento en que este Despacho no acoja las Pretensiones Principales expuestas en el punto 2.1., respetuosamente solicitamos se acojan las siguientes pretensiones subsidiarias:*
>
> *Declarar la nulidad parcial de las Resoluciones N° 202101105000045 del 25 de junio de 2021 y N° 2022112596221443 del 16 de junio de 2022, expedidas por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, mediante el cual se profiere la Liquidación Oficial de Revisión y se resuelve el Recurso de Reconsideración respectivamente con relación a la Declaración del Impuesto a las Ventas - IVA del Bimestre 6° (noviembre-diciembre) de 2016, para desconocer como IVA descontable la suma de $117.866.000, los cuales corresponden al valor de costos y deducciones asociados a los supuestos proveedores ficticios incluidos en el Bimestre 6° (noviembre-diciembre) del IVA 2016, lo que daría lugar a una nuevo valor de Impuesto de $117.866.000, y sanción por inexactitud de $117.866.000, arrojando como resultado un valor a pagar de $235.732.000*».

Invocó como **normas violadas** los artículos 29, 83 y 363 de la Constitución Política, artículos 82, 88, 107, 560, 647, 671, 684, 742, 743, 744, 745, 746, 771-2, 869 y 869-1 del Estatuto Tributario, artículos 3, 211 y 214 de la Ley 1437 de 2011 y 193 de la Ley 1607 de 2012. El **concepto de violación** se resume, así:

Firmeza de la declaración de IVA por notificación extemporánea de la liquidación oficial. Advirtió que el requerimiento especial proferido por la DIAN fue notificado el 28

[9] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 11.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 164-190. Folio 6 al 37.

de septiembre de 2020, por lo que el término para responderlo vencía el 28 de diciembre de ese año. En consecuencia, la Administración contaba hasta el 28 de junio de 2021 para notificar la liquidación oficial. Sin embargo, la notificación de este acto se efectuó el 29 de junio de 2021, esto es, un día después de vencido el término legal. Agregó que la declaración privada adquirió firmeza por cuanto la DIAN perdió competencia para modificar la declaración de IVA del bimestre 6 de 2016, conforme lo disponen los artículos 710 y 714 del ET.

Aplicación indebida del término de firmeza de tres años. Manifestó que la declaración privada presentada el 17 de enero de 2017 adquirió firmeza bajo el término de dos años, toda vez que correspondía al año gravable 2016 y, por tanto, le resultaba aplicable el régimen de firmeza vigente para ese periodo, anterior a la modificación introducida por la Ley 1819 de 2016.

En ese sentido, afirmó que el término de firmeza de tres años establecido por la Ley 1819 de 2016 no podía aplicarse a la declaración del año gravable 2016, pues ello supondría extender sus efectos a una situación regida por la normativa anterior y, por esa vía, conferirle un efecto retroactivo contrario al artículo 363 de la Constitución Política.

Añadió que esta interpretación encontraba respaldo en los principios de confianza legítima, buena fe y justicia tributaria, en la medida en que la propia DIAN había señalado inicialmente, en concepto doctrinal, que el nuevo término de firmeza sería aplicable a partir del año gravable 2017.

Violación del principio de correspondencia. Argumentó que la investigación de la DIAN siempre estuvo dirigida a verificar operaciones con determinados proveedores presuntamente ficticios -Comercializadora Díaz S.A.S., Comercializadora Mundial GD S.A.S. y Comercializadora Enrique Martínez Herrera S.A.S-. No obstante, al expedir el requerimiento especial y la liquidación oficial, la DIAN terminó desconociendo la totalidad del IVA descontable declarado en los renglones correspondientes sin tener en cuenta que existían operaciones con otras compañías[10].

Afirmó que la Administración rompió la congruencia entre la etapa persuasiva, el emplazamiento para corregir, la investigación y la liquidación oficial, sorprendiendo al contribuyente con una glosa mucho más amplia que la inicialmente planteada y limitando su posibilidad de ejercer una defensa técnica efectiva.

Improcedencia del rechazo total del IVA descontable. Arguyó que la DIAN carecía de fundamento para desconocer la totalidad del IVA descontable declarado porque las operaciones estaban registradas en la contabilidad sin que la administración lograra demostrar la inexistencia de todas las operaciones registradas. Acotó que en gracia de discusión podría considerarse el desconocimiento del IVA descontable por un valor aproximado de $117.866.000, pero no frente a la totalidad del valor declarado.

Violación de los derechos del contribuyente y trato irrespetuoso. Cuestionó expresamente algunas aseveraciones utilizadas por la DIAN en la liquidación oficial, en particular las relacionadas con la presunta obtención de beneficios fiscales con deterioro del erario, el fraude fiscal y los supuestos cometidos ocultos de la compañía.

[10] El planteamiento de la demandante parte de una premisa ajena al fundamento de los actos demandados, pues el rechazo de las compras gravadas y de los impuestos descontables asociados no obedeció a que la Administración hubiera establecido que las operaciones fueran ficticias, simuladas o inexistentes, sino a la falta de acreditación, mediante los soportes documentales exigidos, de su procedencia fiscal.

Enfatizó que tales afirmaciones carecen de respaldo probatorio y vulneran el derecho del contribuyente a recibir un trato justo, respetuoso e imparcial conforme lo prevé el artículo 193 de la Ley 1607 de 2012.

Improcedencia de la sanción por inexactitud. Consideró improcedente la sanción por inexactitud porque no existió ocultamiento de información, los hechos fueron registrados en la contabilidad y declarados abiertamente y, la DIAN no acreditó la existencia de maniobras fraudulentas.

OPOSICIÓN

La DIAN contestó la demanda[11], y se opuso a las pretensiones formuladas en la misma, con fundamento en lo siguiente:

Inexistencia de firmeza de la declaración privada. Afirmó que la declaración privada no había adquirido firmeza cuando la Administración profirió el requerimiento especial ni cuando se notificó la liquidación oficial de revisión, pues de conformidad con el artículo 705-1 del ET, los términos de firmeza y de fiscalización de las declaraciones del impuesto sobre las ventas deben armonizarse con los correspondientes a la declaración del impuesto sobre la renta del mismo período gravable.

Sostuvo que en el presente caso resultaba aplicable el término de firmeza de tres años previsto en los artículos 705 y 714 del ET con la modificación introducida por la Ley 1819 de 2016, por tratarse de disposiciones de naturaleza procesal y de aplicación inmediata a las declaraciones presentadas con posterioridad a la entrada en vigencia de dicha reforma.

Agregó que el cómputo de los términos de firmeza se vio afectado por diversas causales legales de suspensión, particularmente por las medidas adoptadas durante la emergencia sanitaria derivada del COVID-19 y por la práctica de una inspección tributaria decretada dentro de la investigación adelantada respecto del impuesto sobre la renta del año gravable 2016, cuyos efectos fueron trasladados al proceso de IVA, siendo válido concluir que el Requerimiento Especial 2020011040000453 fue notificado oportunamente el 28 de septiembre de 2020 y que la Liquidación Oficial de Revisión 202101105000045 también fue notificada dentro del término legal el 29 de junio de 2021.

Adicionalmente, señaló que para la época de expedición y notificación de la liquidación oficial operó una nueva suspensión de términos derivada de las medidas adoptadas[12] por la DIAN durante las jornadas de protesta y movilización nacional de 2021, circunstancia que igualmente incidía en la ampliación del plazo con que contaba la administración para culminar la actuación fiscalizadora.

Legalidad del rechazo de los impuestos descontables. Precisó que el rechazo de las compras gravadas y de los impuestos descontables declarados por la sociedad obedeció a la ausencia de los soportes documentales exigidos por la legislación tributaria para acreditar su procedencia.

Indicó que durante la investigación se requirió en varias oportunidades a la sociedad

[11] Índice 12 SAMAI.

[12] Artículo 2 de la Resolución 0040 de 10 de mayo de 2021 y artículo 3 de la Resolución 00043 de 18 de mayo de 2021. Esta última disponía la suspensión de términos para la expedición de actos administrativos en materia tributaria cuya notificación se haga con intervención del correo físico en alguna de las etapas.

contribuyente para que aportara las facturas y demás documentos externos que respaldaran las operaciones registradas en la declaración tributaria. Sin embargo, afirmó que la sociedad no allegó tales documentos y se limitó a manifestar que habían sido extraviados o destruidos, aportando para ello una declaración extrajuicio que no constituía prueba suficiente para acreditar el cumplimiento de las exigencias previstas en los artículos 617, 618 y 771-2 del ET.

Destacó que el contribuyente tuvo la posibilidad de reconstruir la documentación perdida y no lo hizo, razón por la cual resultaba imposible verificar la existencia real de las operaciones económicas, la legalidad de las compras registradas y la procedencia de los impuestos descontables solicitados, resultando procedente la glosa formulada en contra de la compañía.

Prevalencia de los soportes externos sobre la contabilidad. Sostuvo que, conforme al artículo 776 del ET, los registros contables no bastan para acreditar la procedencia de los impuestos descontables, pues deben estar respaldados por las facturas o documentos equivalentes exigidos legalmente. Por ello, ante la ausencia de dichos soportes, la Administración no podía reconocer los impuestos descontables, pese a que las operaciones estuvieran registradas en la contabilidad de la sociedad.

Inexistencia de vulneración al debido proceso y al principio de correspondencia. La actuación administrativa se desarrolló conforme a las etapas previstas en el Estatuto Tributario, en donde la contribuyente tuvo la oportunidad de responder el requerimiento especial, aportar pruebas e interponer el recurso de reconsideración en contra del acto de determinación oficial siendo evaluadas todas sus manifestaciones antes de adoptar la decisión definitiva.

Indicó que la liquidación oficial mantuvo las mismas glosas propuestas en el requerimiento especial, por lo que no existió alteración de los hechos investigados ni introducción de cargos nuevos que pudieran afectar el ejercicio del derecho de defensa de la contribuyente.

Procedencia de la sanción por inexactitud. Aseguró que teniendo en cuenta que la sociedad declaró impuestos descontables cuya procedencia no logró demostrar mediante los documentos exigidos por la ley, es clara la conducta sancionable prevista en el artículo 647 del ET por lo que debe mantenerse la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados.

SENTENCIA APELADA

El tribunal negó las pretensiones de la demanda sin condenar en costas a la parte demandante, con fundamento en lo siguiente:

La declaración privada de IVA no había adquirido firmeza. El Tribunal en primer lugar analizó el cargo relativo a la notificación extemporánea de la Liquidación Oficial de Revisión, explicando que, conforme al artículo 705-1 del ET, los términos para notificar el requerimiento especial y para predicar la firmeza de las declaraciones de IVA son los aplicables a las declaraciones de renta del correspondiente año gravable, siendo aplicable para el caso concreto el término general de firmeza de tres años previsto en el artículo 714 del ET, modificado por la Ley 1819 de 2016. En ese sentido, rechazó expresamente la tesis de la demandante según la cual, una vez notificado el requerimiento especial, dejaba de aplicarse el artículo 705-1 del ET y debía acudirse

exclusivamente a las reglas procedimentales de firmeza, pues bajo su consideración, no existe sustento legal ni jurisprudencial para esa interpretación y, por el contrario, consideró que el procedimiento de determinación oficial debe regirse íntegramente por las normas del Estatuto Tributario.

Al verificar el cómputo de los términos, el *A quo* encuentra que la declaración de renta del año gravable 2016 fue presentada el 8 de mayo de 2017, que el término para notificar el requerimiento especial inicialmente vencía el 8 de mayo de 2020, pero que con ocasión de las medidas adoptadas durante la emergencia sanitaria derivada del COVID-19 este fue suspendido hasta el 1 de junio de 2020, y luego, también se suspendió durante tres meses por la práctica de la inspección tributaria decretada el 4 de junio de 2020, ampliándose el plazo de la DIAN hasta el 22 de octubre de 2020 para notificar el requerimiento especial.

Teniendo en cuenta que el requerimiento fue notificado el 28 de septiembre de 2020, el Tribunal concluyó que la declaración privada del IVA correspondiente al sexto bimestre de 2016, no había adquirido firmeza y, por ende, la DIAN conservaba la competencia para modificarla en el momento en que lo hizo.

No se acreditó la vulneración del principio de correspondencia ni del debido proceso. Luego de comparar el requerimiento especial, la liquidación oficial y la resolución que decidió el recurso de reconsideración, concluyó que todos los actos se fundamentaron en la misma glosa, esto es, el desconocimiento de las compras gravadas registradas en los renglones 48 y 49 y de los impuestos descontables asociados, debido a la ausencia de facturas o documentos equivalentes que acreditaran las operaciones.

El Tribunal destacó que la actuación administrativa no se sustentó en la existencia de proveedores ficticios ni en la aplicación del artículo 107 del ET, sino exclusivamente en el incumplimiento de los requisitos probatorios previstos en los artículos 771-2 y 776 del ET concluyendo que la liquidación oficial no introdujo hechos nuevos ni modificó la causa jurídica inicialmente planteada en el requerimiento especial, descartando con ello la alegada vulneración del principio de correspondencia previsto en el artículo 711 del ET.

La sociedad no acreditó la procedencia de los impuestos descontables. Señaló que, si bien las declaraciones tributarias gozan de presunción de veracidad, esta puede ser desvirtuada en ejercicio de las facultades de fiscalización, y que corresponde al contribuyente acreditar los costos, deducciones, compras e impuestos descontables que pretende hacer valer. En ese sentido, conforme al artículo 771-2 del ET y a la jurisprudencia del Consejo de Estado, su procedencia exige contar con facturas o documentos equivalentes que permitan verificar la realidad y legalidad de las operaciones.

Al valorar las pruebas, encontró que la DIAN requirió reiteradamente a la sociedad para que aportara los soportes de las operaciones, sin que esta los suministrara. La contribuyente alegó que la documentación física se había perdido por un incidente en una bodega, pero únicamente aportó una declaración extrajuicio del representante legal, insuficiente para acreditar el hecho, pues no presentó denuncias, informes de autoridad, inventarios, actas de verificación u otros elementos objetivos que corroboraran la pérdida.

Además, la sociedad no demostró haber cumplido el deber de reconstruir la documentación contable previsto en el artículo 135 del Decreto 2649 de 1993, ni haber

solicitado copias a proveedores, entidades financieras o terceros, o realizado gestiones concretas para obtener los soportes extraviados. Tampoco aportó certificación contable que permitiera establecer cómo se determinaron las cifras discutidas.

En consecuencia, concluyó que la sociedad incumplió la carga probatoria que le correspondía y que la DIAN actuó conforme a derecho al rechazar los impuestos descontables declarados.

La sanción por inexactitud fue legalmente impuesta. Previo a un análisis de los elementos de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad, encontró configurados los presupuestos para imponer la sanción por inexactitud porque la sociedad incluyó en su declaración impuestos descontables que carecían de respaldo documental, la conducta produjo una disminución indebida del impuesto a cargo al pretender el reconocimiento de beneficios fiscales sin acreditar los presupuestos exigidos por la ley.

Improcedencia de la pretensión subsidiaria. Finalmente, al analizar la solicitud subsidiaria encaminada a limitar el rechazo del IVA descontable a la suma de $117.866.000, correspondiente al valor de las operaciones celebradas con Comercializadora Díaz S.A.S., Comercializadora Mundial GD S.A.S. y Comercializadora Enrique Martínez Herrera S.A.S, precisó que no resultaba procedente acceder a la misma en la medida en que la actuación administrativa no se fundamentó en la condición de ciertos proveedores, sino en una falencia probatoria general que afectaba la totalidad de los impuestos descontables declarados porque ninguna de las operaciones contaba con soportes externos idóneos.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante[13] apeló la sentencia de primera instancia, y solicitó se revoque el fallo impugnado y se acceda a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

El Tribunal omitió analizar la notificación extemporánea de la Liquidación Oficial de Revisión. El *a quo* realizó un estudio incompleto del cargo relativo a la firmeza de la declaración, toda vez que concentró su análisis en la oportunidad de la notificación del requerimiento especial, pero omitió pronunciarse sobre el argumento según el cual la Liquidación Oficial de Revisión fue notificada por fuera del término legal previsto en los artículos 710 y 714 del ET.

Afirmó que habiéndose notificado el requerimiento especial el 28 de septiembre de 2020, la administración contaba hasta el 28 de junio de 2021 para expedir y notificar la liquidación oficial. Sin embargo, dicho acto fue notificado el 29 de junio de 2021, circunstancia que, en su criterio, ocasionó la pérdida de competencia temporal de la DIAN para modificar la declaración privada y produjo la firmeza de esta.

Añadió que el argumento de la administración relativo a la suspensión de términos derivada de la emergencia sanitaria carece de fundamento, puesto que dicha suspensión había cesado desde el 1º de junio de 2020, razón por la cual no podía ser utilizada para extender el plazo de notificación de la liquidación oficial de revisión.

[13] índice 027.Sentencia_202201259SENTENCIAIM.

El Tribunal efectuó un análisis erróneo de la vulneración al principio de correspondencia. Explicó que la actuación administrativa estuvo orientada a cuestionar operaciones con determinados terceros, de manera que la discusión probatoria y jurídica se estructuró alrededor de tales operaciones. No obstante, la DIAN extendió los efectos de la glosa a la totalidad de las compras declaradas, incluso respecto de operaciones que nunca fueron objeto de cuestionamiento específico.

A juicio de la apelante, esa circunstancia desconoció el debido proceso y limitó el ejercicio del derecho de defensa, pues la sociedad formuló sus explicaciones y argumentos frente a los aspectos efectivamente cuestionados por la administración, sin que tuviera oportunidad de controvertir observaciones respecto de operaciones que inicialmente no habían sido puestas en discusión.

Error en la valoración de la carga de la prueba. La sociedad cuestionó la conclusión del Tribunal según la cual la DIAN desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración y acreditó la improcedencia de los impuestos descontables. Sostuvo que la administración no demostró la inexistencia de las operaciones ni que las compras declaradas no se hubieran realizado, pues se limitó a requerir información y señalar la falta de soportes, lo que, a su juicio, no constituye prueba suficiente para rechazar los valores declarados.

Afirmó que el Tribunal confundió las facultades de fiscalización con la carga probatoria de la DIAN, y que la decisión administrativa se sustentó en conjeturas derivadas de la ausencia de documentos, sin pruebas directas sobre la inexistencia de las operaciones. Por ello, alegó el desconocimiento de los artículos 742, 745 y 746 del ET, al considerar que la improcedencia de los impuestos descontables no fue demostrada y que debía mantenerse la presunción de veracidad de la declaración.

TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

En auto del 3 de junio de 2025[14] se admitió el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y se otorgó el plazo establecido en los numerales 4 a 6 del artículo 247 de la Ley 1437 de 2011 para que los sujetos procesales se pronunciaran. La entidad demandada presentó oposición al recurso de apelación[15] solicitando confirmar el fallo de primera instancia en su integridad al considerar que el requerimiento especial y la liquidación oficial fueron notificados oportunamente, sin que operara la firmeza de la declaración privada. Sostuvo que no existió vulneración del principio de correspondencia, pues la liquidación mantuvo las glosas planteadas en el requerimiento especial. Asimismo, afirmó que la demandante incumplió la carga probatoria al no aportar las facturas o documentos equivalentes que acreditaran las compras generadoras de IVA descontable, en los términos de los artículos 771-2, 617 y 618 del ET. Por su parte, el Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión 202101105000045 de 25 de junio de 2021 por medio de la cual la DIAN modificó la declaración privada del impuesto sobre las ventas del 6° Bimestre del año 2016 y de la Resolución 2022112596221443 de 16 de junio de 2022 por medio de la cual la entidad resolvió el

[14] Índice 04. Samai
[15] Índice 011. Samai

recurso de reconsideración confirmando íntegramente el acto de determinación.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, en calidad de apelante único, corresponde a la Sala determinar si: ***i)*** la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente del 6 bimestre del año gravable 2016 adquirió firmeza por la presunta notificación extemporánea de la Liquidación Oficial de Revisión; ***ii)*** los actos acusados desconocieron el principio de correspondencia y el derecho de defensa; ***iii)*** el tribunal efectuó una indebida valoración probatoria respecto de los impuestos descontables declarados.

Oportunidad para la notificación del acto de determinación del Tributo

La Sala advierte que, en esta instancia, la apelante no controvierte la conclusión del Tribunal según la cual a la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al 6 bimestre del año gravable 2016 le resultaba aplicable el término de firmeza de tres (3) años previsto en los artículos 705 y 714 del ET, modificados por la Ley 1819 de 2016. En efecto, el recurso de apelación no contiene reparo alguno dirigido a cuestionar la aplicación de dicho término ni las consideraciones efectuadas por el *A-quo* respecto de la oportunidad del requerimiento especial.

La inconformidad de la recurrente se circunscribe a sostener que el Tribunal omitió pronunciarse sobre un aspecto específico de la demanda, esto es, la presunta extemporaneidad en la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión 202101105000045 de 25 de junio de 2021, circunstancia que, en su criterio, habría generado la pérdida de competencia temporal de la DIAN para modificar la declaración privada.

Al respecto, aun cuando se evidencia que el Tribunal no desarrolló de manera autónoma y expresa este aspecto particular del cargo relacionado con la firmeza de la declaración, ello no conduce automáticamente a la nulidad de los actos demandados ni a la prosperidad de la apelación. Lo procedente en esta instancia es efectuar un análisis concreto para establecer si, en efecto, la liquidación oficial fue notificada por fuera del término previsto en el artículo 710 del ET, pues únicamente de acreditarse dicha circunstancia podría concluirse que la administración perdió competencia para ejercer su facultad de determinación oficial.

Precisado lo anterior, se observa que el Requerimiento Especial 2020011040000453 fue notificado el 28 de septiembre de 2020, por lo que la contribuyente contaba con tres (3) meses para formular respuesta, de allí que el término correspondiente venciera el 28 de diciembre de 2020, y en consecuencia, de conformidad con el artículo 710 del ET, la administración contaba, en principio, con seis (6) meses para notificar la liquidación oficial de revisión, plazo que vencía inicialmente el 28 de junio de 2021.

Conforme lo probado en el expediente, la liquidación oficial fue notificada el 29 de junio de 2021[16], es decir, un día después del vencimiento del término legal visto con anterioridad. No obstante, conforme los argumentos expuestos por el apelante y la Administración de impuestos en los actos administrativos sujetos a control, en el presente asunto es necesario establecer si durante dicho lapso operó alguna suspensión en el cómputo del término para notificar el acto de determinación oficial.

Sobre el particular, la demandada explicó que entre el 10 de mayo de 2021 y el 8 de

[16] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 9.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 164-190. Folio 42.

junio de 2021 operó la suspensión de términos producto de las jornadas de protesta y movilización nacional del año 2021[17], lo que incidió en la ampliación del plazo con que el contaba la administración para culminar la actuación fiscalizadora.

Al respecto, la Sala advierte que el 10 de mayo de 2021 la DIAN emitió la Resolución 000040 de 10 de mayo de 2021 por medio de la cual estableció: *«se suspenden los términos en los procesos y actuaciones administrativos en materia tributaria, aduanera y cambiaria de competencia de la UAE Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN)»*. El artículo 2 de la mentada resolución a su letra refirió:

> "**Artículo 2. Suspender desde el 10 de mayo y hasta el 18 de mayo de 2021**, inclusive, **los términos de notificación** de las delegaciones de actos administrativos en materia tributaria, aduanera, cambiaria y administrativa, con intervención de correo físico, que se reciben de la Coordinación de Notificaciones y quien hace sus veces en las Direcciones Seccionales del país, incluyendo las delegaciones de actos administrativos identificados mediante el código 5067, fijación de la notificación por edicto y estado, la radicación de recursos, el procedimiento de notificaciones personales y presentación personal a los recursos, basado en los códigos de actos administrativos señalados en el anexo 1 de la presente resolución, que hace parte integral de la presente resolución". (Resalta la Sala)

De la citada norma se acota que la suspensión de términos allí referida se refirió plenamente a la "notificación" de actos administrativos en materia tributaria, aduanera, cambiaria y administrativa, incluyendo actuaciones relacionadas con la fijación de edictos, estados, notificaciones personales y presentación de recursos con intervención de correo físico que se recibieran en las Direcciones Seccionales del país entre el 10 y el 18 de mayo de 2021.

Seguido a ello, el 18 de mayo de 2021 la Entidad emitió una nueva resolución de suspensión de términos, esto es, la numero 000043, estableciendo en su artículo 3 lo siguiente:

> "Artículo 3. **Suspender desde el 19 de mayo de 2021 y hasta el 8 de junio de 2021**, inclusive, en todas las Direcciones Seccionales del País y las dependencias del Nivel central, **los términos para la expedición** de actos administrativos en materia tributaria, aduanera, cambiaria y administrativa cuya notificación se haga con intervención del correo físico en alguna de sus etapas, entre estas la notificación personal, la notificación por correo, la notificación por edicto, la notificación por estado y la notificación por aviso, incluidas las que se hacen mediante delegación, de conformidad con lo previsto en los artículos 563, 564, 565, 567, 568 y 569 del Estatuto Tributario, artículos 760, 761, 762, 763 y 765 del Decreto 1165 de 2019, 15 y 19 del Decreto 2245 de 2011, artículos 66 a 69 de la Ley 1437 de 2011 y artículos 101 y 105 de la Ley 734 de 2002 y demás normas concordantes".

A diferencia de lo dispuesto en el artículo 2 de la Resolución 000040 que ató la suspensión a la "notificación" de los actos administrativos, se destaca que el artículo 3 de la Resolución 000043, ordenó la suspensión en todas las Direcciones Seccionales del país y dependencias del nivel central para la "*expedición*" de actos administrativos en materia tributaria, aduanera, cambiaria y administrativa cuya notificación se realizara con intervención de correo físico en alguna de sus etapas, incluyendo expresamente las notificaciones personales, por correo, por edicto, por estado y por aviso entre el 19 de mayo y el 8 de junio de 2021..

Así, aunque las disposiciones difieren en cuanto al momento de la actuación que fue objeto de suspensión -notificación en la Resolución 000040 y expedición en la Resolución 000043-, ambas establecieron una suspensión de alcance nacional para

[17] Decretadas mediante las Resoluciones 000040 de 10 de mayo de 2021 y 000043 de 18 de mayo de 2021

las actuaciones cuya notificación involucrara la intervención del correo físico. Por ello, la suspensión prevista en la Resolución 000043 resulta aplicable al acto cuya notificación se efectuó mediante correo físico.

Esta precisión resulta determinante en el presente asunto, pues se encuentra acreditado que al responder el requerimiento especial la contribuyente informó como dirección procesal la Carrera 55 No. 29C-14 de Medellín y manifestó expresamente que "*no se autoriza la notificación electrónica*"[18]. En consecuencia, la administración se encontraba obligada luego de expedir la liquidación oficial, surtir su notificación de mediante los mecanismos ordinarios de notificación física previstos en el Estatuto Tributario.

Así las cosas, la actuación administrativa objeto de examen encuadraba precisamente en el supuesto regulado en la Resolución 00043 de 2021, pues se trataba de un acto de determinación que aún no había sido expedido, pero respecto del cual la suspensión allí prevista incidía directamente en el cómputo del término con que contaba la Administración para tal efecto.

En ese contexto, no resulta jurídicamente viable calcular el término previsto en el artículo 710 del ET prescindiendo del período de suspensión expresamente establecido por la autoridad competente. Por el contrario, al descontar los 21 días calendario comprendidos entre el 19 de mayo y el 8 de junio de 2021, el plazo inicialmente previsto para notificar la liquidación oficial -28 de junio de 2021-, se extendía hasta el 18 de julio de 2021, razón por la cual la notificación surtida por correo certificado el 29 de junio de 2021 debe considerarse oportuna.

En consecuencia, la Sala concluye que no se configuró la pérdida de competencia temporal alegada por la demandante, ni tampoco la firmeza de la declaración privada por notificación extemporánea de la liquidación oficial de revisión. Por consiguiente, el cargo de apelación no está llamado a prosperar.

Principio de correspondencia en las actuaciones Administrativas

La parte apelante sostuvo que la DIAN vulneró el principio de correspondencia y su debido proceso, por cuanto la actuación fiscalizadora inicialmente se habría orientado en verificar las operaciones realizadas con tres de sus proveedores, para al final terminar desconociendo la totalidad de las compras gravadas y de los impuestos descontables declarados, incluidos aquellos que no guardaban relación con los terceros inicialmente cuestionados.

Para resolver el cargo, se precisa que el artículo 703 del ET dispone que, antes de efectuar una liquidación oficial de revisión, la Administración debe enviar, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que propone modificar, con la explicación de sus razones. En concordancia, el artículo 711 ibidem, establece que la liquidación oficial debe contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos contemplados en el requerimiento especial o su ampliación debido a que en éste se fijan por primera vez los puntos que se consideran inexactos del denuncio rentístico y sobre los cuales girará la controversia[19].

La Sección ha señalado que el principio de correspondencia constituye una garantía

[18] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 6.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 100-112. Folio 23.
[19] Sentencia de 9 de abril de 2026. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 27541, CP. Claudia Rodríguez Velásquez.

del debido proceso y del derecho de defensa, pues exige que exista identidad entre los hechos y las glosas planteados en el requerimiento especial y aquellos que sustentan la liquidación oficial de revisión. La finalidad de esta exigencia es que el contribuyente conozca oportunamente las modificaciones propuestas a su declaración y pueda controvertirlas mediante los argumentos y las pruebas que considere pertinentes[20]. Esta correspondencia también debe observarse en la resolución que decide el recurso de reconsideración, en cuanto es el acto que pone fin a la actuación administrativa[21].

No obstante, la correspondencia no exige que la Administración mantenga inalterada la línea de investigación que haya seguido durante las actuaciones preliminares de fiscalización. En efecto, la Sala al resolver un asunto con identidad jurídica y fáctica entre las mismas partes que conforman el presente litigio[22], dejó claro que el principio previsto en el artículo 711 del ET se predica del requerimiento especial y de los actos definitivos, no de actuaciones previas como los requerimientos ordinarios de información, las actas de comparecencia o el emplazamiento para corregir, pues este último, es además un acto potestativo de la Administración, a diferencia del requerimiento especial, que constituye una actuación obligatoria dentro del procedimiento de determinación oficial y en la cual se formula la propuesta de modificación de la declaración.

Por consiguiente, el hecho de que la fiscalización se inicie con verificaciones relacionadas con determinados proveedores o con operaciones específicas no impide que, a partir de los resultados de la investigación, la Administración formule en el requerimiento especial una propuesta de modificación de mayor alcance. Para efectos del principio de correspondencia, lo determinante es que los hechos y las glosas que sustentan la liquidación oficial hayan sido previamente puestos en conocimiento del contribuyente en el requerimiento especial y se mantengan en el acto de determinación, sin que se incorporen cuestionamientos sustancialmente distintos que afecten su derecho de defensa.

En el caso bajo estudio, se evidencia que en efecto, en el Requerimiento Especial 2020011040000453 la DIAN propuso el desconocimiento de las compras de bienes gravados que fueron declaradas en los renglones 48 y 49 de la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al 6 bimestre del año gravable 2016 por valor de $1.749.570.000, así como de los impuestos descontables asociados por valor de $279.888.000 al advertir la ausencia de los soportes documentales requeridos para acreditar la procedencia de las operaciones declaradas[23]:

A su vez, la Liquidación Oficial de Revisión 202101105000045 mantuvo las glosas propuestas en el requerimiento especial, tanto en relación con los conceptos cuestionados como respecto de los valores determinados[24]. Finalmente, la resolución que decidió el recurso de reconsideración confirmó las modificaciones efectuadas por la Administración, sin introducir hechos nuevos ni alterar el fundamento de los

[20] Sentencia de 15 de julio de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 23964, C.P. Milton Chaves García. Reiterada en: Sentencia de 15 de octubre de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 25148, C.P. Milton Chaves García.
[21] Sentencia de 10 de junio de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 24283, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; Sentencia de 18 de marzo de 2021. Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 23743, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.
[22] Sentencia del 18 de junio de 2026, Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 28268, C.P. Wilson Ramos Girón
[23] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 5.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 80-99. Folio 4 al 8.
[24] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 9.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 164-190. Folio 30.

cuestionamientos formulados.[25].

De este modo, desde el requerimiento especial la sociedad conoció que la DIAN cuestionaba la procedencia de las compras gravadas declaradas y de los impuestos descontables asociados, por la falta de los soportes documentales exigidos. Por tanto, no se advierte que la liquidación oficial hubiera incorporado glosas distintas de aquellas frente a las cuales la contribuyente tuvo oportunidad de ejercer su defensa.

En ese contexto, carece de relevancia, para efectos del principio de correspondencia, que las actuaciones preliminares de fiscalización se hubieran concentrado en determinados proveedores o que el emplazamiento para corregir hubiera aludido a operaciones específicas. Lo jurídicamente relevante es que la propuesta de modificación contenida en el requerimiento especial -acto que delimita la controversia en sede administrativa- fue la misma que se concretó en la liquidación oficial y se mantuvo al resolver el recurso de reconsideración.

De modo que, la sociedad tuvo conocimiento de las glosas formuladas por la Administración y contó con la oportunidad de responder el requerimiento especial, aportar las pruebas que considerara pertinentes e interponer el recurso de reconsideración para controvertir los cuestionamientos planteados. En consecuencia, no se advierte una limitación material de sus garantías de defensa y contradicción. Por tanto, el cargo de apelación no prospera.

Valoración probatoria sobre la procedencia de las compras gravadas y los impuestos descontables

La parte apelante cuestiona la valoración probatoria efectuada por el Tribunal, al considerar que la DIAN no demostró la inexistencia de las operaciones económicas registradas en la declaración del impuesto sobre las ventas del sexto bimestre del año gravable 2016. A su juicio, la Administración se limitó a requerir información y a advertir la ausencia de determinados soportes documentales, sin aportar pruebas directas que permitieran concluir que las compras declaradas no se realizaron o que los impuestos descontables eran improcedentes. Por ello, estima que el Tribunal trasladó indebidamente a la contribuyente la carga de demostrar la realidad de las operaciones y avaló el rechazo de las partidas con fundamento en simples conjeturas.

Para resolver el cargo, la Sala advierte que el planteamiento de la recurrente parte de una premisa que no corresponde al fundamento de los actos administrativos demandados. En efecto, del análisis del requerimiento especial, de la liquidación oficial de revisión y de la resolución que decidió el recurso de reconsideración se observa que el rechazo de las compras gravadas y de los impuestos descontables asociados no se sustentó en la demostración de que las operaciones fueran ficticias, simuladas o inexistentes, sino en la falta de los soportes documentales exigidos para acreditar su procedencia fiscal.

En ese sentido, el debate no se contrae a establecer si la DIAN demostró la inexistencia material de las operaciones declaradas, sino a determinar si la contribuyente acreditó los presupuestos legales requeridos para el reconocimiento de las compras gravadas y de los impuestos descontables cuya procedencia invocó.

[25] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. VENTAS BIMESTRE 6 AÑO 2016. 11.C.I. ESTRADA VELASQUEZ EXP 10913 – PAG 212-234. Folio 38.

Sobre el particular, si bien las declaraciones tributarias gozan de la presunción de veracidad prevista en el artículo 746 del ET, esta no releva al contribuyente de demostrar los hechos y requisitos de los cuales depende el reconocimiento de los efectos fiscales pretendidos, particularmente cuando la ley exige soportes documentales específicos. Así, el artículo 771-2 ibidem condiciona el reconocimiento de los impuestos descontables a que se encuentren respaldados en las facturas o documentos equivalentes que cumplan los requisitos legalmente previstos.

Por consiguiente, cuando la Administración cuestiona la procedencia de las partidas declaradas y requiere los documentos que legalmente deben respaldarlas, corresponde al contribuyente aportar los elementos necesarios para acreditar su procedencia fiscal. La ausencia de tales soportes no equivale, por sí sola, a demostrar que las operaciones económicas nunca ocurrieron; sin embargo, sí puede impedir que se reconozcan fiscalmente las partidas cuya procedencia depende de aquellos.

Esta distinción fue precisada por la Sección en un caso de similitud fáctica[26], cuya consideración resulta pertinente para resolver el presente cargo, no solo porque se trataba de la misma contribuyente y de la vigencia fiscal 2016, sino porque diferenció entre la prueba de la inexistencia material de una operación y la acreditación de los requisitos documentales exigidos para su reconocimiento fiscal. En esa oportunidad, la Sala precisó que no era exigible a la DIAN demostrar la carencia de sustancia económica de las operaciones cuestionadas, cuando la contribuyente no había aportado las facturas o documentos equivalentes que respaldaran los costos y deducciones declarados, incluso respecto de proveedores distintos de los inicialmente investigados. Asimismo, destacó que la ausencia de tales soportes impedía verificar la procedencia fiscal de las partidas, sin que la explicación relativa a su pérdida, carente de acreditación suficiente y de gestiones encaminadas a la reconstrucción de la documentación, pudiera suplir esa ausencia. Esta consideración resulta igualmente aplicable al asunto bajo examen, pues, tratándose de las compras gravadas y los impuestos descontables discutidos, la cuestión determinante no es la demostración de la inexistencia material de las operaciones, sino la acreditación de los requisitos exigidos para su reconocimiento fiscal.

En el caso concreto, se encuentra acreditado que la DIAN solicitó a la sociedad los soportes de las operaciones cuestionadas, entre ellos, las facturas de compra, los documentos externos que respaldaban las transacciones, los soportes de pago y la documentación relacionada con el transporte de las mercancías. Sin embargo, tales documentos no fueron aportados durante la actuación administrativa, pese a los requerimientos efectuados.

Por el contrario, la contribuyente manifestó que no le era posible suministrar la documentación requerida, debido a que los archivos físicos correspondientes a varios años de operación se habrían dañado por humedad en la bodega de la compañía, circunstancia que fue puesta de presente mediante una declaración extra juicio de 15 de octubre de 2019 allegada a la Administración[27] al presentar la respuesta del requerimiento ordinario 112382019000745 de 5 de diciembre de 2019.

No obstante, tal manifestación no permite tener por acreditados los requisitos legales para el reconocimiento de las compras gravadas y de los impuestos descontables. La sola afirmación de que los documentos se perdieron o deterioraron no sustituye los

[26] Sentencia del 18 de junio de 2026, Sección Cuarta del Consejo de Estado. Exp. 28268, C.P. Wilson Ramos Girón
[27] Índice 10_RECEPCIONMEMORIALPORCORREOELECTRONICO. 2022-01259_C.I_ESTRADA_VELASQUEZ. RENTA AÑO 2016. 3.C.I. ESTRADA VELASQUEZ PAG 61-88. Folio 37.

soportes exigidos por la normativa tributaria ni exonera a la contribuyente de acreditar la procedencia de las partidas declaradas. Además, no obran elementos objetivos suficientes que permitan tener por demostrada una circunstancia constitutiva de fuerza mayor o caso fortuito que explique la imposibilidad de aportar los documentos.

A lo anterior se suma que no se acreditó la realización de gestiones encaminadas a reconstruir la documentación faltante, por ejemplo, mediante la obtención de copias de las facturas y demás soportes con los proveedores, las entidades financieras, los transportadores u otros terceros que hubieran intervenido en las operaciones. Por tanto, la explicación ofrecida por la sociedad no desvirtúa la constatación objetiva de que los documentos necesarios para verificar la procedencia fiscal de las compras y los impuestos descontables.

En estas condiciones, la Sala considera que la conclusión del Tribunal se ajustó al material probatorio obrante en el expediente. La Administración no estaba obligada a demostrar que las operaciones económicas eran inexistentes para rechazar las partidas cuya procedencia fiscal no fue acreditada. En cambio, la ausencia de las facturas y de los demás soportes exigibles impedía verificar los presupuestos legales para el reconocimiento de las compras gravadas y de los impuestos descontables declarados.

Así, no se advierte que el Tribunal hubiera incurrido en una indebida valoración probatoria ni que hubiera trasladado injustificadamente la carga de la prueba a la contribuyente. La decisión apelada atendió a la razón que sustentó el rechazo administrativo, esto es, la falta de acreditación documental de las partidas, y no la demostración de que las operaciones fueran ficticias o inexistentes. Por lo tanto, no prospera el cargo de apelación.

Con fundamento en lo expuesto, la Sala encuentra ajustada a la legalidad el rechazo de los costos y gastos que fue efectuado en los actos demandados, al igual que la sanción por inexactitud; aspecto sobre el cual no hizo la apelante ningún reparo en particular. En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia apelada.

Costas

De conformidad con lo previsto en los numerales 1 y 3 del artículo 365 de la Ley 1564 de 2012, aplicable por remisión expresa del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011[28], y acorde con lo contemplado en el Acuerdo PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025, procede la condena en costas en segunda instancia contra la demandante, al haberse resuelto desfavorablemente el recurso de apelación y confirmado la sentencia de primera instancia. Al efecto, se tasan las agencias en derecho en un (1) smmlv. Por lo tanto, se ordenará al tribunal tramitar el respectivo incidente de liquidación de la condena en costas, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 de la Ley 1564 de 2012.

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,

[28] «**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».

FALLA

1. Confirmar la sentencia del 27 de marzo de 2026, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Séptima de Oralidad, con fundamento en lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

2. Condenar en costas a la demandante en esta instancia. En consecuencia, ordenar al Tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

3.- **Reconocer** personería al abogado Andrés Camilo Contreras Bohórquez, como apoderado de la U.A.E. DIAN, en los términos y para los efectos del poder conferido.

Notifíquese, comuníquese y cúmplase. Devuélvase al tribunal de origen.

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRIGUEZ 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/evalidador