



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

**CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

**Bogotá, D.C., trece (13) de marzo de dos mil veinticinco (2025)**

|                   |                                                                                                     |
|-------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------|
| <b>Referencia</b> | Nulidad y restablecimiento del derecho                                                              |
| <b>Radicación</b> | 15001-23-33-000-2018-00689-01 (27873)                                                               |
| <b>Demandante</b> | DIACO S.A.                                                                                          |
| <b>Demandada</b>  | DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN                                                    |
| <b>Temas</b>      | Renta 2012. Simulación. Inexistencia de operaciones. Carga de la prueba. Desconocimiento de costos. |

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 16 de mayo de 2023, proferida por la Sala Primera de Decisión del Tribunal Administrativo de Boyacá, que decidió<sup>1</sup>:

*“PRIMERO.- Declarar la NULIDAD de la Liquidación Oficial de Revisión No. 202412017000010 de 11 de julio de 2017, por medio de la cual la DIAN modificó la autoliquidación del impuesto sobre la renta del año gravable 2012 y la Resolución No. 992232018000070 de 4 de julio de 2018 que resolvió el recurso de reconsideración y confirmó la decisión recurrida.*

*SEGUNDO.- A título de restablecimiento del derecho, se reconoce la firmeza de la Declaración Privada del Impuesto sobre la Renta del año gravable 2012 presentada por DIACO S.A.*

*TERCERO.- SIN condena en costas en esta instancia.”*

**ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA**

El 9 de abril de 2013, Diaco S.A. presentó declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, en la que registró una pérdida líquida del ejercicio, liquidó el impuesto sobre la renta bajo el sistema de renta presuntiva y arrojó un saldo a favor, considerando que las retenciones del período excedían el total del impuesto a pagar<sup>2</sup>.

Previo requerimiento especial y su correspondiente respuesta, mediante Liquidación Oficial de Revisión No. 202412017000010 del 11 de julio de 2017<sup>3</sup>, la DIAN modificó la declaración de renta del año gravable 2012, desconociendo costos de venta originados en la adquisición de chatarra, por considerar que estas operaciones eran simuladas, e impuso sanción por inexactitud<sup>4</sup> determinando su base sobre la disminución de la pérdida. El acto fue confirmado por la Resolución No. 992232018000070 del 4 de julio de 2018, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por Diaco S.A.<sup>5</sup>

<sup>1</sup> Samai Tribunal, Índice 43, PDF de la demanda página 20.

<sup>2</sup> Caa, Folio 14.

<sup>3</sup> Samai Tribunal, Índice 43, PDF de la demanda página 51.

<sup>4</sup> Samai Tribunal, Índice 58, PDF de la demanda, páginas 78 y 79.

<sup>5</sup> Ibidem, página 85.



## ANTECEDENTES DEL PROCESO

### Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones<sup>6</sup>:

- “7.1. Que se declare la nulidad del acto administrativo conformado por la liquidación oficial de revisión número 202412017000010, del 11 de julio de 2017 y la resolución que falló el recurso de reconsideración número 992232018000070, del 4 de julio de 2018, acto administrativo proferido por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN,*
- 7.2. Que, como consecuencia de la nulidad del acto demandado, y a título de restablecimiento del derecho, se declare que mi representada no debe cancelar ninguna suma liquidada en el acto demandado.*
- 7.3. Que, como consecuencia de la nulidad del acto demandado, y a título de restablecimiento del derecho, se ordene reconocer firmeza a la declaración privada presentada por DIACO por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2012.”*

A los anteriores efectos, la actora invocó la vulneración de los artículos 6, 29 y 83 de la Constitución Política; y 683, 742, 745, 771-2 y 856 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación de esas disposiciones se resume a continuación:

#### **1. Desconocimiento de los hechos y pruebas que demuestran la realidad de las operaciones de compra de chatarra**

Planteó que la demandada desconoció los hechos y pruebas que demostraron la realidad de las operaciones, por no haber podido contactar a algunos de sus proveedores. Sostuvo que es una sociedad nacional de amplia trayectoria en la industria siderúrgica vinculada del grupo Gerdau, el cual cuenta con políticas rigurosas de contratación de proveedores, lo cual no fue valorado por la Administración.

Resaltó que de 790 proveedores que tuvo en el año 2012, solamente fueron cuestionadas las operaciones realizadas con 15 de ellos. Sostuvo que dichas operaciones fueron soportadas con los mismos documentos que los empleados en las operaciones con los demás proveedores, y que no fueron cuestionadas por la demandada.

Se refirió al dictamen pericial en materia siderúrgica, para afirmar que, como el cálculo del peso de la chatarra es automático, no era posible adulterar o modificar manualmente los tiquetes de báscula, con lo cual los mismos eran prueba válida de la cantidad de material adquirido. Agregó que, de conformidad con lo indicado por el perito, los procedimientos de pesaje que ejecuta corresponden a los que se desarrollan en cualquier compañía metalúrgica, y que los *softwares* utilizados por ella son los mejores del mercado.

Aclaró que los tiquetes de báscula corresponden a registros completos que evidencian una correlación entre el proveedor y los sistemas internos de la compañía, en cuanto a las operaciones industriales, comerciales y financieras; lo cual significa que los datos allí consignados son los que permiten realizar la

<sup>6</sup> SAMAI Tribunal, Índice 58, PDF de la demanda página 5.



facturación, los controles de inventario y ajustar las programaciones de la cantidad y calidad de chatarra que ingresa a la planta. Explicó que en los tickets aparecen los datos del proveedor, el transportista, la placa del vehículo en la que se transporta la chatarra, el peso bruto y neto de esta, la planta en dónde es entregada, y la impureza de la misma, entre otros.

Manifestó que el balance de masas demuestra que la totalidad de la chatarra comprada a los proveedores cuestionados es real, pues fue utilizada para la elaboración de palanquilla y, posteriormente, acero, lo cual fue comprobado por los peritos. Se refirió al dictamen pericial en materia contable para señalar que, al realizarse un estudio riguroso de los comprobantes que sustentan las operaciones, junto con el cruce de estos con el balance de masas, se demostró que sin la chatarra comprada en las operaciones cuestionadas no habría sido posible la producción de palanquilla y producto terminado que produjo y enajenó durante el año 2012.

Explicó que obtuvo una certificación que establece que el señor Ricardo Díaz González, ejecutivo que firmó las constancias bancarias aportadas, está vinculado con Davivienda desde el año 2006. Lo anterior, ante el reparo de la demandada frente los comprobantes de las transferencias bancarias a los proveedores cuestionados, consistente en que se desconocía si quien expidió las certificaciones trabajaba para Davivienda.

En cuanto al flujo de caja de los proveedores, aclaró que la DIAN no consideró que, con cargo a los montos pagados ellos adquieren la nueva materia prima. Sostuvo que tampoco se considera su rentabilidad o utilidad. También puso de presente que las facturas de venta cumplen con los requisitos previstos en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario y que estas coinciden con los datos emitidos automáticamente por las básculas de pesaje<sup>7</sup>.

Explicó que en unos casos el proveedor se encarga del transporte e incluye el costo como parte del precio de la chatarra, y en otros Diaco recoge la chatarra, en el punto que se acuerde con el proveedor y asume el transporte. Con base en esto, y haciendo referencia al valor probatorio de los fletes de transporte, cuestionó que la demandada señalara, como supuestas pruebas de simulación, que los proveedores cuestionados no realizaran el transporte de la chatarra y que no se valorarían los fletes, porque no estaba su registro contable. Resaltó que, como lo manifestó el perito cuando revisó la chatarra adquirida y el transporte de la misma, los vehículos utilizados para cada proveedor sí tenían la capacidad de transportar la carga adquirida (cantidad reportada en SAP), constando en el dictamen la relación de los vehículos con su placa y capacidad. Agregó que, de las 35.772 toneladas de chatarra adquiridas en las operaciones cuestionadas por la DIAN, 3.724 toneladas fueron transportadas por Diaco utilizando empresas transportadoras, cuyos fletes también fueron revisados por el perito.

Respecto de los estados financieros adujo que no hay nota o reparo de las operaciones de compraventa de chatarra registrados en ellos, y que, así mismo, como prueba contable se cuenta con certificaciones de los revisores fiscales en los cuales consta que lo contabilizado corresponde a la realidad de las operaciones cuestionadas por la DIAN<sup>8</sup>.

<sup>7</sup> Refirió que por medio de la sentencia del Consejo de Estado, del 1 de mayo de 2015, Exp. 20575, C.P. Martha Teresa Briceño se declaró la nulidad de los actos demandados en un caso similar al discutido y se resaltó el valor probatorio de las facturas y documentos internos y externos de la contabilidad.

<sup>8</sup> Respecto de la revisoría fiscal indicó que es seleccionada por la casa matriz del grupo Gerdau ubicado en Brasil.



## **2. Desconocimiento del cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales por parte de Diaco, por el traslado de responsabilidad de terceros a esta.**

Cuestionó que el principal fundamento para desconocimiento de las operaciones es la imposibilidad que tuvo la Administración de comprobar la contabilidad de algunos de los proveedores de Diaco, aspecto que no puede imputársele. Igualmente afirmó que no era claro el argumento de la DIAN sobre la falta de presentación de declaraciones de renta por parte de algunos proveedores, en el sentido de que no se pudo establecer si esto era verdad o no, considerando que la misma demandada afirma que la mayoría de los proveedores presentaron las declaraciones de IVA y renta por el período 2012.

Alegó que la realidad de las operaciones de compra de chatarra ya ha sido corroborada por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, en casos similares al suyo (Tonemax), en donde se cuestionaron algunos de los mismos proveedores. Manifestó que los cuestionamientos de la demandada, corresponden exclusivamente obligaciones y responsabilidades de terceros, que no le pueden ser endilgadas para desconocer operaciones que, efectivamente, ocurrieron.

## **3. Sanción por inexactitud**

Señaló que son claras las irregularidades de los actos demandados; por tanto, los mismos son nulos y no hay fundamento para la imposición de la sanción por inexactitud, dado que no se utilizaron datos falsos, ni equivocados, ni incompletos para elaborar la declaración de renta del año 2012.

### **Oposición de la demanda<sup>9</sup>**

La demandada contravirtió las pretensiones de la demanda, con base en los siguientes argumentos:

#### **1. Desconocimiento de los hechos y pruebas que demuestran la realidad de las operaciones de compra de chatarra**

Afirmó que logró demostrar que las compras de chatarra realizadas por la demandante a 15 de sus proveedores no fueron reales, llevándose a cabo un fraude fiscal por medio del abuso de las formas jurídicas.

Aclaró que gracias al análisis realizado sobre los proveedores, logró establecer la inexistencia de una capacidad operativa y de infraestructura que fuera acorde con el volumen y características de las operaciones que manifiesta haber realizado la demandante, entre otros, porque no existen las direcciones de algunos proveedores. Indicó que el material probatorio aportado por la demandante no tuvo la capacidad de desvirtuar la simulación de las operaciones de compra con los proveedores cuestionados.

Afirmó que la declaración del impuesto de renta del año 2012 no se encuentra ajustada a las normas, ya que en la misma se registraron costos que no resultaban procedentes, de conformidad con el análisis del material probatorio incorporado a la investigación.

---

<sup>9</sup> Cuaderno 2, folios 864.



Sostuvo que, como prueba, el dictamen pericial en materia siderúrgica es impertinente e inconducente en cuanto a que su objeto no hace parte de los aspectos discutidos en los actos demandados, y por esto el mismo no sirve para desvirtuar los argumentos que la Administración ha planteado. Indicó que este no es prueba de la realidad de las operaciones, porque en dicho peritaje se analiza gran parte del año 2011 y no del 2012, periodo en discusión.

Aclaró que, frente al procedimiento de pesajes y registro de chatarra descritas en el dictamen, el perito no es objetivo, puesto que analiza el procedimiento ejecutado en el año 2018, y no en el 2012. Afirmó que las conclusiones que hace el perito sobre el inventario no pueden ser consideradas para resolver el debate, pues se sustentan en información interna de la actora, quien argumenta haber comprado ese insumo a 15 proveedores, porque tres de estos fueron declarados proveedores ficticios y algunos no son declarantes. Señaló que no hay cuestionamientos frente a la metodología de pesaje y los *softwares*, pero sí respecto de la información que contiene y su certeza.

Sobre el dictamen pericial en materia contable, aseguró que las conclusiones son poco objetivas o imparciales, ya que se fundamentan en documentos elaborados por la demandante. Manifestó que el dictamen se fundamenta en pruebas elaboradas con posterioridad a la vigencia que se estudia. Cuestionó la conclusión del perito referente a que, considerando los procedimientos de pesaje, entrega y salida de inventario de la actora no es posible registrar datos falsos o inexistentes, ya que no existe certeza total sobre lo registrado, dado que, del dictamen en materia siderúrgica se puede deducir que es posible que los datos presenten errores o se modifiquen.

Frente a los tiquetes de báscula indicó que estos son un mero soporte documental, que puede ayudar a dar apariencia de reales a las operaciones que fueron registradas en la contabilidad por la actora, pero que no tiene la capacidad de desvirtuar lo encontrado por la Administración, que sí da cuenta de la inexistencia física de las operaciones.

Respecto del balance de masa aclaró que no es una prueba conducente, la cual fue elaborada con los datos registrados en la contabilidad de la demandante, ya cuestionada por la demandada, y al igual que para las otras pruebas sostuvo que los soportes documentales no desvirtúan la inexistencia de las operaciones, pues los proveedores no tenían la capacidad de suministrar la chatarra que se pretende hacer valer a través de soportes como este.

Advirtió que las certificaciones de transferencias bancarias no son prueba suficiente para demostrar la realidad de las mismas, toda vez que a los terceros que se le hicieron los giros, son aquellos respecto de los cuales se probó que no tienen capacidad operativa, y, además, en el caso de algunos proveedores los cheques fueron cobrados por personas diferentes a los presuntos proveedores o beneficiarios. Aclaró que no hay una conciencia total entre los pagos y los costos facturados, haciendo una tabla para indicar que a veces se había pagado más y a veces menos.

Sobre los certificados de la titularidad de las cuentas bancarias de los proveedores, indicó que las mismas corresponden a una fecha posterior a la operación, y que no fueron aportadas para todos los proveedores.





En relación con las facturas de venta dijo que el cumplimiento de los requisitos formales de estas no impide que la Administración ejerza su facultad fiscalizadora, con lo cual la realidad de las operaciones que contienen dichas facturas puede ser desvirtuada por otros medios de prueba.

Afirmó que, si bien se allegó soporte físico de la trazabilidad documental de las operaciones, desde el ingreso de la mercancía como los informes de tiquetes o liquidación de fletes; estos no prueban que esas operaciones hayan sido reales, pues en ningún momento se evidencia de la existencia física de la materia prima requerida por la demandante, solamente que se transportó una chatarra la cual no se puede relacionar exactamente con los proveedores cuestionados.

Afirmó que las certificaciones de revisor fiscal no pueden ser aceptadas como prueba debido a que no cumplen con los requisitos previstos en los artículos 774 y 777 del Estatuto Tributario<sup>10</sup>, y que en los certificados se señala expresamente que fue otro revisor quien emitió el dictamen de los estados financieros y que el trabajo se limita al cruce de valores registrados en los auxiliares contables.

## **2. Desconocimiento del cumplimiento de las obligaciones formales y sustanciales por parte de Diaco, por el traslado de responsabilidad de terceros a esta.**

Indicó que el desconocimiento de las compras y rechazo de costos no se generó únicamente a partir de la imposibilidad de comprobar la contabilidad de los proveedores. Dijo que esa decisión se fundamentó en un amplio material probatorio que evidenció la existencia o inexistencia de, su domicilio fiscal, la infraestructura instalada o en la cual desarrollaban la operación, y la capacidad operativa y de almacenamiento.

Relató que se llevó a cabo una visita de verificación a las instalaciones de la actora, cruces de información, solicitud a otras seccionales a fin de realizar la verificación de los proveedores, traslado de pruebas de otras investigaciones adelantadas a la vinculada económica de la parte actora, así como consultas y verificación de documentos de cada uno de los proveedores en estudio, también se requirió a la contribuyente para que suministrara información respecto de los proveedores cuestionados, a lo cual presentó respuesta, incorporándose igualmente esas pruebas dentro del proceso, tales como copias de facturas, auxiliares de compra de chatarra y ordenes de entrada.

Agregó que la mayoría de las direcciones de los proveedores son inexistentes, o reportan que no lo conocen o son casas de habitación o edificios residenciales, por lo cual la DIAN concluyó que para efectos de esos proveedores no existían establecimientos de comercio, bodegas u oficinas en los cuales se desarrollara la actividad de compraventa de chatarra.

Puso de presente que de conformidad con la ficha del procedimiento de compra de chatarra y el líder del proceso de impuestos de la actora, los funcionarios denominados compradores deben verificar la existencia del proveedor real y no vincular a un intermediario o transportista, procedimiento que pretende desvirtuar la actora con un documento elaborado de forma posterior.

<sup>10</sup> Al respecto citó las sentencias del Consejo De Estado, Sección Cuarta, del 25 de septiembre de 2008, Exp. 15255; del 14 de mayo de 2015, Exp. 19422, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 10 de julio del 2014, Exp. 19782, C.P. Martha Teresa Briceño De Valencia.

Señaló que de conformidad con el artículo 176 del Código General del Proceso, las pruebas deben ser analizadas en conjunto y no es posible dar prelación a las pruebas documentales que aporta la demandante, para supuestamente probar la realidad de las operaciones. Indicó que si bien estas cumplen con los requisitos de orden formal no consignan la realidad de las operaciones.

Sobre las sentencias citadas por la demandante sostuvo que estas no corresponden a la sociedad, y son decisiones que fueron recurridas y se encuentran pendientes de fallo por parte del Consejo de Estado, por lo que no hay tránsito a cosa juzgada para tenerlas presentes.

### 3. Sanción de inexactitud

Frente a la sanción por inexactitud planteó que los argumentos esbozados por la demandante no atacan el hecho sancionable, por lo que no están llamados a prosperar.

### Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Boyacá accedió a las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas, de conformidad con las siguientes consideraciones:

Concluyó que, si bien existen algunas diferencias entre el valor de la compra de acuerdo con el material probatorio y los valores declarados, se pudo comprobar que las operaciones cuestionadas sí se encuentran debidamente soportadas en los documentos contables allegados. Resaltó que, en los actos acusados, la demandada no cuestionó los valores reportados por la actora en su declaración de renta, así como tampoco su contabilidad ni los documentos internos y externos, pues esta basó su glosa únicamente en la inexistencia de las operaciones de compraventa ejecutadas con 15 proveedores.

Precisó que la DIAN construyó la hipótesis de la inexistencia o simulación de las operaciones de compra de material reciclable a partir de tres hechos indicadores: “i) la imposibilidad de ubicar a los proveedores en las direcciones reportadas en el RUT; ii) falta de capacidad instalada, área de almacenamiento y maquinaria y (sic) iii) inconsistencias en la información exógena de terceros”. Manifestó que lo anterior fue controvertido por la actora con las pruebas aportadas, sobre las cuales hizo un recuento y valoración para concluir que aquellas dan cuenta de cómo funciona el modelo del mercado informal de la chatarra, y que resulta inválido fundamentar la simulación de las operaciones de compra de chatarra en la imposibilidad de ubicar a los proveedores en las direcciones reportadas en el RUT, o en la falta de bodega de almacenaje o en reparos sobre el proceso de despacho de chatarra.

Agregó que, el incumplimiento de los deberes y obligaciones tributarias de los terceros proveedores, así como la falta de información exógena de las operaciones de estos, no puede ser aplicado en desmedro de los intereses de la actora, cuando está si cuenta con diferentes soportes que acreditan las operaciones de compra realizadas con esos terceros.

Frente a la declaratoria de proveedores ficticios de tres de los proveedores cuestionados, refirió que esta no fue la causal utilizada por la DIAN para rechazar las compras realizadas a esos proveedores<sup>11</sup>.

<sup>11</sup> Al respecto citó la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 19 de agosto de 2021, Exp. 23823, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

Se abstuvo de condenar en costas, al no avizorarse manifiesta carencia de fundamento legal.

### Recurso de apelación<sup>12</sup>

La parte demandada alegó que el fallo del *a quo* incurrió en defecto fáctico por indebida valoración probatoria, al analizar únicamente las pruebas de la demandante y no efectuar una valoración de fondo de las pruebas presentadas por la Administración.

Planteó que, contrario a lo señalado por el Tribunal, sí se cuestionó la contabilidad, dado que la investigación estuvo dirigida a obtener material probatorio que refutara las cifras y datos consignados en esta<sup>13</sup> y, como consecuencia de ello, se desconocieron los costos y se realizó una nueva liquidación del impuesto de renta.

Cuestiono que el *a quo*, al valorar las pruebas, no diera prevalencia a la verdad real sobre la verdad formal<sup>14</sup>, considerando que la existencia de una factura o la inscripción de los proveedores en el RUT no prueba la realidad de la operación, mientras que la inexistencia de un establecimiento de comercio si tiene como consecuencia lógica la imposibilidad de ejercer la comercialización de chatarra. Agregó que se ha debido considerar que se hicieron visitas a las direcciones informadas para verificar la existencia real de los proveedores, encontrando que los domicilios informados en el RUT y Cámara de Comercio eran inexistentes o que los proveedores no operaban allí.

Indicó que los certificados de inscripción de Cámara de Comercio de los proveedores, registran activos que son muy bajos para las cuantías de las operaciones celebradas con la demandante, y que se ignoró en el fallo que no se encontrara reporte de compras en la información exógena.

Afirmó que el acervo indiciario puede ser suficiente para determinar con plena certeza que el contribuyente simuló operaciones, lográndose desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración tributaria<sup>15</sup>. Relató los indicios que permitieron llegar a esa conclusión respecto de cada proveedor.

Afirmó, en relación con las pruebas contables y periciales que estas se hicieron con base en documentos formales, con el propósito de hacer más creíbles las operaciones, pero no evidencian la realidad material sobre la existencia de las mismas. Frente a los dictámenes periciales contable y siderúrgico y frente a la certificación del revisor fiscal reiteró los argumentos expuestos en vía judicial para rebatir su idoneidad.

Afirmó que hay diferencias relevantes en las pruebas, considerando que en el balance de masas se reporta un incremento en la compra de chatarra para el año 2012 en términos de toneladas, pero en el informe de gestión presentado a los accionistas se señala que *“el volumen de chatarra comprado bajó en un 4% en relación con el año anterior.”*

Agregó que, de conformidad con el testimonio del señor William Alonso Rodríguez, Jefe de Compras de la actora, y el dictamen de los peritos, el sistema no es

<sup>12</sup> Samai Tribunal, índice 48.

<sup>13</sup> Al respecto citó la sentencia del Consejo de Estado, del 19 de febrero de 2020, Rad. 2016-00003.

<sup>14</sup> Citó la sentencia del Consejo de Estado del 2 de marzo de 1990, Exp. 7159.

<sup>15</sup> Frente a ese tema referenció la sentencia del Consejo de Estado, del 15 de septiembre de 2016, Exp. 20555.





infranqueable, pues puede ser modificado por funcionarios de alto nivel jerárquico, lo cual considera no fue analizado por el *a quo*. Agregó que el mismo testimonio soporta la inexistencia de las operaciones, porque la información que suministra sobre los requerimientos del proveedor para transportar y entregar la chatarra, no coincide con la acreditación de una infraestructura adecuada por parte del proveedor.

Frente a la manifestación del Tribunal de la posibilidad de contratación de intermediarios y la no responsabilidad de la actora de verificar ciertos aspectos de los proveedores sostuvo que, de conformidad con la ficha del procedimiento de compra de chatarra y lo manifestado por el líder de proceso de compra, no es posible contratar intermediarios y la demandante si debía verificar las instalaciones de los proveedores.

### **Oposición a la apelación**

La demandante afirmó que en el presente caso la realidad material se concreta en que las operaciones de compra de chatarra cuestionadas por la demandada sí existieron, hecho que fue acreditado.

Sostuvo que si bien es cierto que los proveedores estaban inscritos en el RUT y que las operaciones fueron facturadas con el cumplimiento de los requisitos legales, estas no fueron las únicas razones o las más relevantes para fundamentar la decisión del Tribunal. Puso de presente que, de conformidad con los elementos probatorios que obran en el expediente, el *a quo* consideró que no se había desvirtuado la declaración privada.

Reiteró que la imposibilidad de ubicar a los proveedores en las direcciones indicadas por estos en los RUT no correspondía a un hecho que le fuera imputable, máxime cuando desde el momento en que se realizaron las compraventas en el año 2012 al momento de las visitas realizadas por la DIAN, había transcurrido mucho tiempo. Sostuvo que la verificación probatoria de la capacidad instalada tampoco le compete, ya que excedería el objeto de proceso, y su obligación no se extiende más allá de probar que la operación fue real.

Frente a las inconsistencias en la información exógena de terceros, aclaró que el tercero es la misma la demandante y, en todo caso es deber de la Administración investigar a las personas en cuestión cuando se encuentra alguna inconsistencia.

Precisó que la sentencia citada en el recurso de apelación, por medio de la cual el Consejo de Estado falló por pruebas indiciarias, correspondía a un caso en el cual la parte demandante no probó la realidad de las operaciones cuestionadas, lo cual no ocurrió en el presente caso y de ahí que no sea aplicable. Aclaró que, sí existen diferentes pronunciamientos del Consejo de Estado que involucran a Tonemax, sociedad vinculada, en los cuales a partir de la información aportada por ella, entre otras, se desvirtuaron los indicios de la Administración y considera que, esas sí constituyen un precedente para el caso concreto, incluso a pesar de corresponder al impuesto sobre las ventas.

Advirtió que el recurso de apelación no es la oportunidad para objetar los dictámenes periciales y que las fechas de suscripción de estos no afectan que el trabajo se llevó a cabo con antelación, lo cual reconoció la demandada en sus alegatos de conclusión al citar la audiencia de pruebas.



Frente a las alegaciones de posibilidad de modificaciones de la información, reiteró que el sistema es confiable e inalterable y que, por lo general, los tiquetes de báscula son procesados automáticamente por SAP. Las excepciones a ese proceso son cortes de energía o internet, entre otros y, no obstante, en esos casos se toman los pesajes directamente del sistema de pesaje, el cual no puede ser alterado.

En relación con el testimonio de William Rodríguez, Jefe de Compras, sostuvo que la informalidad es una de las características principales en el sector de la chatarra y que durante el proceso se precisó que los chatarreros se mueven constantemente y no es común que se asienten en un único lugar, como ocurre en otro tipo de actividades económicas. Al respecto, afirmó que, si bien varios de los proveedores eran visitados por la actora, en el proceso de vinculación, la visita no se hacía en todos los casos y no era indispensable para el proceso de compra, mientras que si lo era la verificación documental del proveedor y la negociación.

Sobre la inconsistencia entre el balance de masas y el informe de gestión presentado por el director ejecutivo de la demandante, planteó que el mismo es un simple error, pero que la Administración pretende utilizar este para generar una duda cuando es claro que esa inconsistencia no cuestiona la realidad de las operaciones de compra.

### **Intervención del Ministerio Público**

El Ministerio Público guardó silencio.

## **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

### **1. Delimitación del problema jurídico**

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 202412017000010 del 11 de julio de 2017 y de la Resolución Nro. 992232018000070 del 4 de julio de 2018, mediante las cuales se modificó la declaración de renta del año gravable 2012, en atención al rechazo de costos de ventas por compras de chatarra, y se impuso sanción por inexactitud a la actora.

En atención a los precisos cargos de la demandada, en su calidad de apelante única, el problema jurídico se concreta en determinar si los medios probatorios allegados desvirtúan la realidad de las operaciones de compra de chatarra realizadas a 15 proveedores, y si resultan entonces procedentes los costos de ventas registrados por la actora en la declaración de renta del año 2012 correspondientes a dichas transacciones. Relacionado con lo anterior, se debe determinar, por lo tanto, si el tribunal incurrió en una indebida valoración probatoria. Definido lo anterior, se analizará si es procedente la sanción por inexactitud.

### **2. Análisis del caso concreto**

Las declaraciones tributarias están amparadas por la presunción de veracidad (artículo 746 del Estatuto Tributario), que es un derecho o principio jurídico bajo el cual se asume que algo es cierto, a menos de que se pruebe en contrario. En otras palabras, se toman, en principio, como ciertos los hechos consignados por los contribuyentes en sus declaraciones pero, precisamente, como la certeza o seguridad que se tiene sobre la verdad de algún hecho depende de cómo se

acredita el mismo, es posible demostrar con pruebas que lo inicialmente consignado resulta ser contrario a la realidad.

En el marco de la acreditación de los hechos, la veracidad no sólo se desconoce cuándo efectivamente se presentan pruebas, datos o situaciones palpablemente falsos, sino que también resulta desconocido este principio, cuando, a través de diferentes medios de prueba, se le da a un acto o negocio una apariencia sustancialmente diferente o contraria a la que en realidad se pretende. Este escenario se enmarca en el concepto jurídico de simulación, sobre el cual la Sección <sup>16</sup> ha señalado que corresponde a *“una anomalía negocial en la que las partes dan al negocio que procuran celebrar una apariencia jurídica distinta, con el propósito de no revelar ante terceros el verdadero contenido del negocio llevado a cabo.”*

Considerando entonces que, en estos casos, las partes involucradas ocultan la realidad de su negocio a través de una figura jurídica diferente, la capacidad de comprobación de las autoridades debe ser amplia, con el fin de encontrar una correspondencia o no entre lo ocurrido en el mundo exterior y, en este caso, lo declarado por el respectivo contribuyente. Esto se traduce entonces en que, si bien la factura o documento equivalente constituye tarifa legal para efectos de soportar los costos y deducciones incluidos en las declaraciones, de acuerdo con el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, la Administración no pierde su facultad fiscalizadora bajo la cual, a pesar de contar con ese soporte, le permite, en aras de verificar si la operación soportada con esos documentos corresponde a la realidad, desplegar otras actividades en búsqueda de pruebas adicionales.

Así mismo, si bajo lo anterior la DIAN cuestiona lo originalmente declarado y soportado por el contribuyente, ya sea con base en pruebas directas o en serios indicios, se invierte la carga de la prueba y le corresponde a este último evidenciar la realidad de las operaciones más allá de una acreditación formal que pueda presentar, generalmente con la contabilidad y las facturas. Además, el artículo 167 del Código General del Proceso establece que las partes deben probar el supuesto de hecho que pretenden alegar.

En el presente caso, nos encontramos frente a la situación descrita anteriormente, considerando que en los actos demandados se discute el rechazo de unos costos de ventas, factor que aminora la base gravable del impuesto sobre la renta, por lo cual era la actora quien debía probar los mismos, considerando que los invocó a su favor. En virtud de ello, la actora presentó durante el proceso de fiscalización y en la primera instancia judicial pruebas tendientes a demostrar la veracidad de las operaciones, para refutar los indicios establecidos por la Administración.

El Tribunal, después de la valoración probatoria, le dio la razón a la actora, y, en esa medida, la apelante ha considerado que esa decisión no resulta ajustada a derecho porque el juez de primera instancia analizó únicamente las pruebas de la demandante, y no efectuó una valoración de fondo de las pruebas presentadas por la Administración.

De acuerdo con el Código General del Proceso, si bien el juez no tiene una carga probatoria, para administrar justicia se deben establecer los hechos que sean ciertos y relevantes para la aplicación del derecho sustancial, y en esa medida al juez le corresponde hacer una reconstrucción de la verdad a partir de las diferentes

<sup>16</sup> Sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 19 de agosto de 2021, Exp. 23823, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



versiones alegadas por los sujetos procesales, teniendo en cuenta las normas que regulan lo atinente a la aportación, práctica y valoración probatoria.

En el caso concreto, la actora presentó la declaración de renta del año gravable 2012, en la que solicitó costos de ventas y un saldo a favor<sup>17</sup> (f.14 Caa del archivo pdf.201904271004). Mediante Auto de Apertura No.202382013000241 del 18 de noviembre de 2013, la demandada inició investigación a la demandante (f.23 Caa del archivo pdf.201904271004) y, tras revelar inconsistencias frente a 15 proveedores, expidió el Requerimiento Especial No. 202382016000010 del 3 de noviembre de 2016, en el que propuso desconocer las compras de chatarra efectuadas a los proveedores, por valor de \$19.832.837.248. Mediante la Liquidación Oficial de Revisión No. 202412017000010 del 11 de julio de 2017, se modificó la declaración de renta de la actora en los términos propuestos en el requerimiento especial, se impuso sanción por inexactitud y se disminuyó el saldo a favor (Samai Tribunal, Índice 43, PDF de la demanda página 52). Este acto fue confirmado por la Resolución No. 992232018000070 del 4 de julio de 2018 mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto (Samai Tribunal, Índice 43, PDF de la demanda página 85).

En vista de lo anterior, la Sala detalla a continuación los aspectos probatorios relevantes del expediente en relación con las operaciones de compra ejecutadas con cada proveedor cuestionado:

| Proveedor                                 | Razones del rechazo de costos <sup>18</sup> y soporte probatorio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | Soporte probatorio de la demandante para sustentar la existencia de la operación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
|-------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Samuel Porras Remolina<br>\$1.900.695.840 | <i>No registró las operaciones de compra que le hizo DIACO en su información exógena.</i><br><br>Pruebas:<br><br>Información Exógena en donde no se reportan operaciones (fl. 873 Cuaderno 2)<br><br>RUES (fl. 441 Caa)<br><br>Pruebas trasladadas de los expedientes de Tonemax <sup>19</sup> , sobre procesos de fiscalización en materia de IVA (periodos 1 y 2 de 2012), para desconocer las compras e impuestos descontables | Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable <sup>20</sup> ): Sin IVA \$1.900.695.840.<br><br>Certificación de Davivienda de transferencias bancarias al proveedor <sup>21</sup> : pagos en 2012 por valor total de \$2.219.457.302.<br><br>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 2.945,84 Tons y \$1.900.695.840 (cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa).<br><br>Reporte del Sistema de la DIAN, Obligaciones del contribuyente (Caa Folio 439): presentó declaraciones de renta por los años 2011, 2012 y 2013.<br><br>Declaración del Impuesto sobre la renta año 2012 (fl 971, Cuaderno 2): Presentada en el año 2013, y registra Ingresos brutos operacionales por \$2.013.800.000 y costos de ventas por \$1.971.026.000. |
| Rosalba Saénz Cuervo<br>\$1.217.981.175   | <i>No se encontró un establecimiento de comercio en dirección del RUT, inconsistencias en la información exógena reportada por terceros, y considerando el valor de sus activos no cuenta con capacidad económica y de almacenamiento.</i>                                                                                                                                                                                        | Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable <sup>23</sup> ): Sin IVA \$1.217.981.175.<br><br>Certificación de Davivienda de transferencias al                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |

<sup>17</sup> Fl 14 Caa del archivo pdf.201904271004  
<sup>18</sup> Anexo de la Liquidación Oficial de Revisión, PDF de la demanda página 50 y siguientes.  
<sup>19</sup> Fl 76, archivo 201904271004 pdf. Caa.  
<sup>20</sup> PDF de la demanda y anexos, folio 457. En la página 624 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros)  
<sup>21</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.  
<sup>23</sup> PDF de la demanda y anexos, página 631 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).





| Proveedor                                                 | Razones del rechazo de costos <sup>18</sup> y soporte probatorio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               | Soporte probatorio de la demandante para sustentar la existencia de la operación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|-----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                           | <p>Pruebas:</p> <p>RUES (fl.1216 Caa): matrícula mercantil con valor de activos de \$1.850.000.</p> <p>Pruebas trasladadas de los expedientes de Tonemax<sup>22</sup> y otros: Visita a dirección registrada en el RUT que resulta inconsistente con lugar para venta de chatarra. Dirección registrada en el RUES como un establecimiento de comercio. Afirma que hace entregas en Bucaramanga y compra a pequeños recicladores por lo cual no tiene soporte documental de las compras</p>                                                                                                                                                                                                                                                                    | <p>proveedor<sup>24</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$1.267.421.081.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 2.295,37 Tons y \$1.217.981.175 (cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa)</p> <p>Reporte del Sistema de la DIAN, Obligaciones del contribuyente (fl.1216 Caa): presentó declaraciones de renta por los años 2009 a 2014.</p> <p>Declaración del Impuesto sobre la renta año 2012 (fl 973, Cuaderno 2): Presentada en el año 2013, y registra Ingresos brutos operacionales por \$1.291.545.000 y costos de ventas por \$1.109.605</p>                                                                                                                               |
| <p>Anyela Andrea Fuentes Camargo</p> <p>\$780.273.800</p> | <p><i>No cuenta con la capacidad, maquinaria o equipos necesarios, el valor de los activos en el registro mercantil no soporta las operaciones realizadas, e inconsistencias en la información exógena reportada.</i></p> <p>Pruebas:</p> <p>RUES (fl.477 -1223 Caa): matrícula mercantil del año 2014 con valor de activos de \$1.000.000.</p> <p>Reporte del Sistema de la DIAN, Obligaciones del contribuyente (fl.1223 Caa): Sale en 0 la obligación de presentar renta del 2012.</p> <p>Pruebas trasladadas de los expedientes de Tonemax<sup>25</sup>: No coincide la dirección reportada en el RUT con el registro del establecimiento y/o domicilio. No es reportada por sus posibles proveedores en la información exógena y hay inconsistencias.</p> | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>26</sup>): Sin IVA \$780.273.800.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>27</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$657.467.661.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 1.704,24 Tons y \$780.273.800(cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa)</p> <p>Declaración del Impuesto sobre la renta año 2012 (fl 979, Cuaderno 2): Presentada en el año 2013, y registra Ingresos brutos operacionales por \$780.274.000 y costos de ventas por \$740.412.000.</p>     |
| <p>Dewin Miguel Licona Hernández</p> <p>\$802.594.460</p> | <p><i>No se pudo ubicar al proveedor en la dirección del RUT y se encontró una bodega desocupada de más o menos 700 mts2 de área desocupada, donde funcionó una chatarrería con otra razón social. Presenta inconsistencias en la información exógena.</i></p> <p>Pruebas:</p> <p>Diligencia de verificación (fls 1165 a 1200 Caa).</p> <p>Información exógena reportada por DIACO y Tonemax aparecen ingresos por \$2.940.199.20. Terceros reportan compras solo por \$57.199.000</p>                                                                                                                                                                                                                                                                         | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>28</sup>): Sin IVA \$802.594.460.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>29</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$931.687.472.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 1.032,76 Tons y \$802.594.460(cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa)</p> <p>Declaración del Impuesto sobre la renta año 2012 (fl 977, Cuaderno 2): Presentada en el año 2015, y registra Ingresos brutos operacionales por \$2.940.199.000 y costos de ventas por \$1.187.038.000.</p> |
| <p>Jorge Luis Vega González</p> <p>\$261.356.200</p>      | <p><i>No se puedo encontrar al proveedor. No existe dirección reportada en RUT.</i></p> <p>Prueba:</p> <p>En diligencia de verificación los funcionarios</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>30</sup>): Sin IVA \$261.256.200.</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                    |

<sup>22</sup> Otros: DT 2012:2012\_0002412 (IVA período 1 2012), Fl 76, archivo 201904271004 pdf. Caa.

<sup>24</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.

<sup>25</sup> Fl 85, archivo 201904271004 pdf. Caa y Fl. 1221 Caa, actuación de oficio en 2014.

<sup>26</sup> PDF de la demanda y anexos, página 634 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>27</sup> PDF de la demanda y anexos, página 119.

<sup>28</sup> PDF de la demanda y anexos, página 637 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>29</sup> PDF de la demanda y anexos, página 119.

<sup>30</sup> PDF de la demanda y anexos, página 637 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).





| Proveedor                                                                       | Razones del rechazo de costos <sup>18</sup> y soporte probatorio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Soporte probatorio de la demandante para sustentar la existencia de la operación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|---------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                                                 | informan que la dirección no existe (fls. 1138 a 1138 Caa),                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  | <p>Certificación de Davivienda de transferencias bancarias al proveedor<sup>31</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$273.117.229.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 343,77 Tons y \$261.356.200(cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa)</p> <p>Declaración del Impuesto sobre la renta año 2012 (fl 978, Cuaderno 2): Presentada en el año 2013, y registra Ingresos brutos por \$296.321.000 y costos de ventas por \$164.218.000</p> <p>En la consulta del formulario RUT se observa que el señor Vega presentó solicitud de modificación por cese de actividades en noviembre de 2012 (fl. 1281, 1283 y 1284 Caa), relacionado con cancelación de matrícula mercantil.</p> |
| Recolectora Industrial JL SAS<br>\$104.753.250                                  | <p><i>No presentó la declaración de renta del año 2012 y es omiso en las declaraciones de los 4 siguientes. Los activos registrados en la matrícula mercantil no soportan las operaciones de la vigencia fiscal. Inconsistencias en la información exógena reportada por DIACO y Tonemax.</i></p> <p>Pruebas:</p> <p>Prueba trasladada de investigación Tonemax (Caa 45, 76, 193): se evidencia bodega de dos pisos en la dirección reportada en el RUT. Los atendió el representante legal suplente de la sociedad.</p> <p>Reporte del Sistema de la DIAN, obligaciones del contribuyente (Folio 1232 Caa): Se filtró del 2006 al 2015, por el año 2012 dice que la obligación en renta es de 0, y el valor es de 0.</p> <p>RUES (folio 1233 Caa) con fecha 14/17/2015: matrícula mercantil con capital suscrito de \$40.000.000 y pagado de \$14.000.000, Utilidad no reportada, ingresos no reportados, empleados no reportados, activos \$1.000.000.</p> | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>32</sup>): Sin IVA \$104.753.250.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>33</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$111.237.948.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 199,51 Tons, y \$104.753.250 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa.</p>                                                                                                                                                                                                                |
| Asociación de Recicladores. Asoreal (antes Nueva Esperanza)<br>\$2.750.5110.175 | <p><i>Se evidenció que se dedica al reciclaje de cartón y papel, más no de chatarra. No cuenta con las instalaciones y maquinaria que se requiere, y el valor de los activos reportados en la matrícula mercantil no soporta las operaciones realizadas.</i></p> <p>Pruebas:</p> <p>Pruebas trasladadas de los expedientes de Tonemax<sup>34</sup>: Oficio Nro. 01-06-238-416-300. Funcionarios evidenciaron una bodega de 200 metros cuadrados, cuya actividad identificada principalmente es el reciclaje de papel y cartón. No se observan vehículos de carga.</p> <p>En abril de 2014 se hace una solicitud para actualizar los datos del RUT (fls. 1240 y 1241) y en el año 2014 se cancela de oficio el mismo, por declararse proveedor ficticio.</p> <p>RUES (folio 1242 Caa) con fecha 2015: Utilidad no reportada, ingresos no reportados,</p>                                                                                                      | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>35</sup>): Sin IVA \$2.750.510.175.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>36</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$3.008.349.911.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 5.814,56 Tons, y \$2.750.510.175 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa</p> <p>Declaración de renta del año 2012 (fl 975 Cuaderno 2): presentada en el 2013, reportó ingresos brutos por \$3.692.409.000 y costos de ventas por \$3.391.608.000</p>                                 |

<sup>31</sup> PDF de la demanda y anexos, página 119.

<sup>32</sup> PDF de la demanda y anexos, página 641 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>33</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.

<sup>34</sup> FI 86, archivo 201904271004 pdf. Caa.

<sup>35</sup> PDF de la demanda y anexos, página 642 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>36</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.



| Proveedor                                              | Razones del rechazo de costos <sup>18</sup> y soporte probatorio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                | Soporte probatorio de la demandante para sustentar la existencia de la operación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                               |
|--------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                        | empleados no reportados, activos \$2.000.000.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                   |                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
| Metales y Reciclajes de Colombia SA<br>\$5.852.596.718 | <p>No existía el establecimiento de comercio, la dirección informada no le corresponde al proveedor, no cuenta con capacidad instalada, área de almacenamiento ni maquinaria. No presentó declaraciones de renta e IVA para el 2012. Inconsistencias en la información exógena reportada por DIACO y Tonemax.</p> <p>Pruebas:</p> <p>Correo electrónico de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín en donde se informó que no se presentó declaración por el año 2012 (Fl. 52 Cuaderno 2)</p> <p>Reporte del Sistema de la DIAN, Obligaciones del contribuyente (Fl 53 Cuaderno 2): Por el año 2012 dice que la obligación en renta es de 0, y el valor es de 0.</p> <p>Pruebas trasladadas de los expedientes de Tonemax<sup>37</sup>: En visita a dirección del RUT, funciona otra sociedad.</p> <p>En el año 2014 se suspende el RUT dos veces (Folio 1248 Caa).</p> | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>38</sup>): Sin IVA \$5.832.837.248.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>39</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$6.230.043.113.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 10,484,62 Tons, y \$5.852.596.718 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa</p> <p>De acuerdo con la Consulta del Formulario RUT (Fl 1248, el 3 de mayo de 2014 se levanta la suspensión del RUT).</p> |
| Angela María Parra Arce<br>\$38.972.860                | <p>Proveedora no pudo ser ubicada en la dirección del RUT, su matrícula mercantil no ha sido renovada desde el año 2011 y el valor de los activos registrados no soporta las operaciones. Inconsistencias en la información exógena reportada por DIACO y Tonemax.</p> <p>Pruebas:</p> <p>Pruebas trasladadas de los expedientes de Tonemax: Se indica que en la dirección reportada funciona una chatarrería pero que esta no coincide con la proveedora (Visita del 14 de marzo de 2012 Auto de Verificación 174). No hay reportes de terceros en información exógena que permitan establecer que hizo adquisiciones de chatarra. Correo de la Seccional De Impuestos de Cali en el cual se informa que la señora Angela María no ha presentado declaración por eel año 2012 (Fl. 48).</p>                                                                                    | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>40</sup>): Sin IVA \$38.972.860.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>41</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$40.726.638</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 66,33 Tons, y \$38.972.860 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa</p>                                                                                                                                      |
| MHE S.A.S.<br>\$620.118.010                            | <p>En la dirección del RUT se encuentra ubicada otra sociedad. No tenía libros de contabilidad, documentos y soportes, los cuales fueron extraviados, aportó denuncios y no relaciona dentro de sus actividades la compraventa de chatarra. Inconsistencias en la información exógena reportada por DIACO y Tonemax.</p> <p>Pruebas:</p> <p>Auto de Verificación Nro. 322402015001514 del 13 de abril de 2015: Diligencia de verificación de la dirección en mayo de 2015. En la dirección funciona otra sociedad. Se encuentra al señor Wilfrido Jose Ballesteros Barrera, quien informa ser apoderado de MHE SAS.</p>                                                                                                                                                                                                                                                         | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>42</sup>): Sin IVA \$620.118.010.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>43</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$641.177.200.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 1.097,09 Tons, y \$620.118.010 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa</p> <p>Declaración de renta del año 2012 (fl 981): presentada en el 2014 (es una corrección),</p>                                 |

<sup>37</sup> Fl 86, archivo 201904271004 pdf. Caa y Oficio 1-11-238-1274 de Diciembre de 2012

<sup>38</sup> PDF de la demanda y anexos, página 699 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>39</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.

<sup>40</sup> PDF de la demanda y anexos, página 641 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>41</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.

<sup>42</sup> PDF de la demanda y anexos, página 641 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>43</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.



| Proveedor                                                | Razones del rechazo de costos <sup>18</sup> y soporte probatorio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                             | Soporte probatorio de la demandante para sustentar la existencia de la operación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                  |
|----------------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                                          | <p>Se le solicitó información pero se entregan unos denuncios de pérdidas de documentos. (fl 851 Caa)</p> <p>Información exógena: Terceros solo reportan que ese proveedor sólo hizo compras por \$182.350.259 (fl 1348 Caa).</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                            | <p>reportó ingresos brutos por \$36.159.638.000 y costos por \$35.149.023.000</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                 |
| <p>Zulay Jhohary Asprilla Ibarguen<br/>\$389.582.670</p> | <p><i>No fue encontrada en la dirección del RUT, no presentó su declaración de renta en el 2012 y de IVA solamente los primeros 4 periodos. El valor de sus activos no soporta las operaciones Inconsistencias en la información exógena reportada por DIACO y Tonemax.</i></p> <p>Pruebas:</p> <p>Correo electrónico de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín en donde se informó que no se presentó declaración por el año 2012. (fl 52 Cuaderno 2)</p> <p>Reporte del Sistema de la DIAN, Obligaciones (Fl 53 Cuaderno 2): Del 2007 al 2012 dice que la obligación en renta es de 0, y el valor es de 0.</p> <p>Actuación de Oficio Nro. 15299062509903 del 29 de mayo de 2015 (fl. 1263 Caa): Visita a la dirección informada en el RUT y constata que es "inexistente, incompleta, incorrecta, traslado de destinatario".</p> | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>44</sup>): Sin IVA \$389.582.670.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>45</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$407.754.283.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 862,14 Tons, y \$389.582.670 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa</p> <p>Declaración de renta del 2012: Declaración del Impuesto sobre la renta año 2011 (fl 1264, Caa): Presentada en el año 2012, y registra Ingresos brutos operacionales por \$389.434.000 y costos de ventas por \$292.076.000.</p> |
| <p>Ebelin Alexandra Daza Villada<br/>\$2.929.708.730</p> | <p><i>No se encontró al proveedor, y la dirección informada corresponde a una bodega de 100 mts2. Presentó declaración de renta hasta el año 2011. Inconsistencias en la información exógena reportada por DIACO y Tonemax</i></p> <p>Pruebas:</p> <p>Pantallazo del sistema muisca, en donde se presenta declaración de renta por el año gravable 2012 en el año 2018, por liquidación de aforo. (Fl 920 Caa)</p> <p>Acta de Visita al Contribuyente del 25 de Marzo de 2015<sup>46</sup> (fl 217 Caa): no se encontró al proveedor, y la dirección informada corresponde a una bodega de 100 mts2.</p> <p>Actuación de Oficio Nro. 15299060059517 del 13 de abril de 2015 (fl. 1263 Caa): Visita a la dirección informada en el RUT y constata que la misma es "inexistente, incompleta, incorrecta, traslado de destinatario".</p>        | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>47</sup>): Sin IVA \$2.929.708.730.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>48</sup>: pagos en 2012 por valor total de \$3.191.350.747.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 5.038,26 Tons, y \$2.929.708.730 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa</p>                                                                                                                                                                                                                            |
| <p>Nidia Yensi Rodríguez Cañon<br/>\$1.025.374.600</p>   | <p><i>No fue posible encontrar al proveedor, no evidencia capacidad instalada, área de almacenamiento o equipo. No presentó declaración de renta del año 2012, y en ese mismo período se inscribió en Cámara de Comercio y canceló la matrícula mercantil. Inconsistencias en la información exógena reportada por DIACO y Tonemax.</i></p> <p>Visita de funcionarios a la dirección de RUT y se encuentra un lote sin placa. Un vecino afirmó</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           | <p>Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable<sup>49</sup>): Sin IVA \$1.025.374.600.</p> <p>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor<sup>50</sup>: pagos en el 2012 por valor total de \$1.071.507.911.</p> <p>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$</p>                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                           |

<sup>44</sup> PDF de la demanda y anexos, página 641 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>45</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.

<sup>46</sup> PDF 201904161629 página 24.

<sup>47</sup> PDF de la demanda y anexos, página 641 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>48</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.

<sup>49</sup> PDF de la demanda y anexos, página 631 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>50</sup> PDF de la demanda y anexos, página 113.



| Proveedor                                | Razones del rechazo de costos <sup>18</sup> y soporte probatorio                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      | Soporte probatorio de la demandante para sustentar la existencia de la operación                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                |
|------------------------------------------|-----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|-------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
|                                          | que hasta hace poco había funcionado una chatarrería, que se trasladó al sector terminal denominado Punto del Hierro JI, y hasta allí se desplazó el funcionario, pero encontró un establecimiento propiedad de un tercero (FI 159, 466 a 492, 1327, 1330, 1417 entre otros).                                                                                                                                                                                                                                                                                         | compra): 1.686,18 Tons, y \$1.025.374.600 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa<br><br>Declaración de renta del 2012: Declaración del Impuesto sobre la renta año 2012 (fl 974, Cuaderno 2): Presentada en el año 2013, y registra Ingresos brutos operacionales por \$1.025.375.000 y costos de ventas por \$851.061.000                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Dario Villegas Trujillo<br>\$407.163.740 | <i>La dirección del RUT no existe, no se presentó declaración de renta en el año 2012 y la matrícula corresponde al año 2010 y fue cancelada en el año 2012.</i><br><br>Pruebas:<br><br>Auto de verificación devuelto por correo: se informó que la dirección es incorrecta (FI 250 a 263 Caa, entre otros).<br><br>Reporte del Sistema de la DIAN, Obligaciones del contribuyente (FI 1345 Caa y F 970 cuaderno 2I): aparece en 0 la obligación de presentar renta por el año 2012 y esto fue confirmado en oficio                                                   | Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable <sup>51</sup> ): Sin IVA \$407.163.740.<br><br>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor <sup>52</sup> : pagos en 2012 por valor total de \$320.903.067.<br><br>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 694,66 Tons, y \$407.163.740 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa                                                                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Martha Roa Carreño<br>\$751.155.020      | <i>No fue posible encontrar al proveedor en la dirección informada en el RUT ni en la Cámara de Comercio. No hay evidencia de capacidad instalada, área de almacenaje y maquinaria. No presentó a declaración de renta del año 2012 y la matrícula corresponde al año 2012 y fue cancelada en el año 2015.+</i><br><br>Pruebas:<br><br>Visita de funcionarios a la dirección informada: No ubicaron a la proveedora, pero dejan anotación de que es un edificio sin aviso comercial. Los vecinos dicen no conocer a la señora Martha (FI 718 a 827, 1415 y 1416 Caa). | Total facturado en 2012 (Cuadernos 1 y 2 del Tribunal, y CD información proveedores fl.140 Caa, certificado de revisor fiscal del folio 182 del Cuaderno 1 y Dictamen Contable <sup>53</sup> ): Sin IVA \$10751.155.020.<br><br>Certificación de Davivienda de transferencias al proveedor <sup>54</sup> : pagos en 2012 por valor total de \$812.371.296.<br><br>Tiquetes de Báscula de Pesaje (Toneladas y \$ compra): 1,506,20 Tons, y \$751.155.020 cuadro Nro. 5 Dictamen Contable y CD información proveedores fl 140 Caa<br><br>Reporte del Sistema de la DIAN, Obligaciones del contribuyente (FI 1367 Caa): presentó declaraciones de renta por los años 2012, 2013 y 2014.<br><br>Declaración de renta del año 2012 (fl 972 y 1368 Caa): presentada en el 2013, reportó ingresos brutos por \$754.545.000 y costos por \$723.086.000. |

Adicionalmente, las siguientes pruebas obran en el expediente, en conjunto para todos los proveedores:

- La actora aportó dos dictámenes periciales que denominó “*Dictamen técnico en materia contable*” y “*Dictamen técnico en materia siderúrgica*”, los cuales fueron aceptados como tales por el a quo en audiencia inicial<sup>55</sup>.
- Certificado del 17 de septiembre de 2018 del Banco Davivienda S.A. que certificó las transferencias efectuadas, desde la cuenta corriente de la demandante durante el año 2012, a los transportadores.<sup>56</sup>
- Testimonio del señor William Rodríguez Sandoval, Líder de Compras de Diaco.
- Testimonio del ingeniero Fabio Raúl Pérez Villamil, quien expidió el “*Dictamen técnico en materia siderúrgica*”,(1:20:00).

<sup>51</sup> PDF de la demanda y anexos, página 641 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>52</sup> PDF de la demanda y anexos, página 119.

<sup>53</sup> PDF de la demanda y anexos, página 626 está el resumen de las facturas (indicación de cada número y fecha de estas, entre otros).

<sup>54</sup> PDF de la demanda y anexos, página 119.

<sup>55</sup> Samai Tribunal, Índice 58, Cuaderno 2, página 353.

<sup>56</sup> Ibidem, páginas 140 a 164.



- Testimonio de la contadora Ruby Marcela Cuéllar Bohórquez, la cual profirió el “*Dictamen técnico en materia contable*”.

A partir del acervo probatorio recaudado por la demandada, esta busca acreditar la inexistencia de las operaciones de compra de chatarra ejecutadas por la actora con los 15 proveedores precitados, con base en indicios relacionados con la imposibilidad de ubicar al proveedor en la dirección informada en el RUT o en la Cámara de Comercio; la inexistencia de la dirección reportada en el RUT; la falta de correspondencia de las actividades realizadas en la dirección reportada en el RUT con la actividad de venta de chatarra; las inconsistencias en información exógena reportada por terceros; la ausencia de capacidad operativa e instalada, área de almacenaje y maquinaria; la falta de presentación de declaraciones de renta y/o de IVA; la insuficiencia de los activos registrados en la matrícula mercantil para soportar las operaciones de venta; la ausencia de libros de contabilidad y de soportes; y la cancelación o falta de renovación de la matrícula mercantil.

Por el lado de la demandante, el acervo probatorio que busca demostrar la existencia de las operaciones de compra incluye, entre otros, tiquetes de báscula, balances de masas, facturas de compraventa, certificaciones bancarias de las transferencias realizadas a los proveedores y de las cuentas bancarias de estos últimos, fletes del transporte de chatarra y soportes de pago, estados financieros auditados, certificado del revisor fiscal, dictamen pericial contable, dictamen técnico en materia siderúrgica, y testimonio del Jefe de Compras de Diaco sobre el proceso de consecución y compra de chatarra.

Ahora bien, a partir de la valoración de las pruebas allegadas al expediente en relación con las operaciones de compra cuestionadas, se puede constatar, entre otros aspectos, que para el año 2012, la actora utilizó el sistema SAP, el cual permitía llevar el control de la cantidad de chatarra comprada a sus proveedores. Con base en el peso de la chatarra que arrojaba la báscula y el precio, se generaba automáticamente un *ticket*<sup>57</sup>, información que la Sala encuentra confiable, toda vez que, como se explicó en el dictamen técnico en materia siderúrgica “*es imposible adulterar un ingreso de material, porque el tiquete de bascula afecta varias unidades dentro de la organización y cada una de ellas independientemente cuenta con registros que se correlacionan como: báscula, inventarlo, pago de una cuenta, patio de chatarra y consumo de materia prima*”<sup>58</sup>. Asimismo, señaló que “*estos sistemas y programas de gestión y administración son muy seguros y tienen rastreabilidad sobre cualquier intrusión al sistema, lo que significa que se hace imposible ingresar, adulterar un dato y salir sin que el sistema detecte ese tipo de movimiento.*”<sup>59</sup>. Igualmente, dicho profesional indicó el número de camiones usados en la vigencia fiscal y consideró sus capacidades de conformidad con la información reportada en el RUT.

Así mismo, en la audiencia de pruebas el perito afirmó que la chatarra de las operaciones cuestionadas por la Administración es de 35.000 toneladas, lo cual corresponde a la producción de un mes<sup>60</sup>, lo cual coincide con lo señalado por el Líder de Compras<sup>61</sup> al indicar que no resultaba posible llevar a cabo la producción del año 2012 sin esta materia prima.

<sup>57</sup> Ibidem, página 309.

<sup>58</sup> Ibidem, página 312.

<sup>59</sup> Ibidem, página 314.

<sup>60</sup> Samai Tribunal 58, Fecha 2019/11/20, minuto 2:12:36.

<sup>61</sup> Ibidem, minuto 0:52:11.



Por otra parte, se observa que, para rendir su experticia, la perita contadora se apoyó en el informe rendido por un analista siderúrgico, el cual dio cuenta de que, por cada compra que realizó la demandante a sus proveedores se emitió un ticket de báscula en el sistema SAP, que registró la fecha de llegada, la placa del vehículo y el pesaje obtenido<sup>62</sup>, los cuales obran en el plenario. Este informe también revela que el pago de la chatarra se realizó mediante transferencia electrónica a cuentas bancarias cuya titularidad previamente había sido acreditada por el proveedor, pues este debía entregar esa información al momento de su creación como proveedor en ese sistema, lo cual fue confirmado por el testimonio del Señor William Rodríguez Sandoval, Jefe de Compras de Diaco<sup>63</sup>.

De acuerdo con lo anterior, la perito concluyó que el procedimiento utilizado por la actora para la recepción y pesaje de la chatarra es idóneo y permite realizar el ingreso y el retiro del inventario, así como el registro contable de la facturación y pagos a los proveedores de forma correcta y depurada, cumpliendo con los requisitos de soportes internos y externos para soportar la contabilidad, que a su vez, son fuente probatoria de las declaraciones.

Debe resaltarse del acervo probatorio que el mismo da cuenta de varios aspectos tangibles de la cadena de la compra de la chatarra realizada por la actora con esos proveedores, tales como: la existencia de vehículos para recoger la chatarra en el punto indicado por el proveedor, vehículos que son de la actora, según lo explicado en el dictamen técnico siderúrgico, pero también de terceros transportistas involucrados (en este caso constan los fletes que indican el número de toneladas transportadas por estos) en la movilización de esas compras. Así mismo, existen cuentas bancarias, tanto de la actora como de sus proveedores, a través de las cuales efectivamente se transfirió y recibió dinero, todo lo cual es certificado por las diferentes entidades bancarias, que son terceros respecto de las operaciones supuestamente simuladas.

Adicionalmente, los dos dictámenes periciales, que no fueron objetados por la demandada en la debida oportunidad procesal, dan cuenta de los elementos físicos, técnicos y contables que son utilizados para llevar el inventario de la actora, y conforme con los cuales es posible entender que las toneladas compradas a esos 15 proveedores fueron efectivamente recibidas, es decir existió el producto objeto de las compras cuestionadas, el cual, a su vez, fue necesario para la producción del año 2012, producción que le generó ingresos a la demandante, y sobre los cuales la demandada no tuvo ningún reparo en los actos demandados.

De igual forma, es relevante referir que, ante los cuestionamientos del abogado de la demandada al testigo del Señor William Rodríguez Sandoval, quien para el momento de los hechos se desempeñaba como comprador de metales, contestó que, en efecto, conocía personalmente a varios de los proveedores cuestionados, señalando su ubicación y detalles adicionales sobre los mismos<sup>64</sup>.

Incluso, llama la atención que la Administración cuestionara algunos proveedores por falta de infraestructura cuando dentro de las propias pruebas recaudadas por ella se observan que en algunos casos había bodegas en las direcciones registradas por estos en el RUT. Es decir, en esos casos está la evidencia de un espacio físico que, bajo el propio argumento de la demandada habría podido ser

<sup>62</sup> Lo cual se pudo verificar en los diferentes *tickets* aportados. Como ejemplo Samai, Índice 15, página 3.

<sup>63</sup> Samai Tribunal 58, Fecha 2019/11/20, minuto 0:24:00.

<sup>64</sup> Samai Tribunal 58, Fecha 2019/11/20, minuto 1:00:30

utilizado para esas actividades. Se observa entonces que allí la Administración incurrió en imprecisiones en cuanto a la valoración probatoria, porque una cosa es que en esos casos la DIAN no pudo durante los años 2016 y 2017 (cuando mayoritariamente se hicieron las visitas y cruces de información) ubicar en esas instalaciones a determinados proveedores, y otra diferente es inferir que ello implicaba la falta de capacidad para dedicarse a la comercialización de chatarra durante el año 2012. En este punto también, parece haber una discrepancia entre las partes sobre qué tipo de activos (infraestructura y maquinaria) se necesitaba para llevar a cabo la venta de chatarra, para lo cual la demandante aportó pruebas (testimonios de personas dedicadas a esas actividades, documentos y dictamen pericial de la industria) que permiten llegar al convencimiento de que como la cadena de proveedores es variada, se celebran acuerdos o contratos en donde el cliente final, en este caso la demandante, hace la recepción y el transporte de la chatarra adquirida en los puntos que le indique su proveedor, puntos que no necesariamente deben ser bodegas del proveedor intermediario.

Lo anterior, por cuanto, como lo explicaron el señor William Rodríguez<sup>65</sup> y el perito siderúrgico<sup>66</sup> el negocio de chatarra es altamente informal y funciona como una cadena desde el recolector de chatarra, quien pesa y deposita la carga para posteriormente venderla a un comercializador con mayor capacidad hasta que se acumule material suficiente para un transporte tipo tractomula, para que una persona con los documentos requeridos sea quien lo pueda vender a una siderúrgica. Por ello, quien ofrece la chatarra a la actora no requiere en todos los casos de una capacidad operacional específica como pretende sugerir la demandada.

Ahora bien, en cuanto a los argumentos de la demandada consistentes en la imposibilidad de ubicar a los proveedores en las direcciones reportadas, o en que la dirección utilizada en el RUT para efecto de las notificaciones tributarias era el domicilio familiar de los proveedores, como ya lo ha precisado la Sala en otras oportunidades, el hecho de no ubicar a los proveedores en ciertas direcciones no es un elemento probatorio suficiente por sí solo para llevar al rechazo de los costos<sup>67</sup>, en atención a que en el expediente sí hay otras pruebas que llevan a inferir la existencia de las operaciones, como se mencionó líneas arriba.

Cabe destacar que, la Administración también puso de presente que tres de los proveedores fueron declarados proveedores ficticios; no obstante, todas las declaratorias tuvieron lugar después del año gravable 2012, y esa situación no fue el fundamento de la demandada para desconocer las compras de chatarra que la actora hiciera en el año 2012.

La apelante también pone de presente que existen inconsistencias en la información exógena reportada por Tonemax y Diaco, en la medida en que estos últimos reportan las compras y pagos realizados a los proveedores sin que exista correspondencia con la información reportada por algunos de los proveedores. Frente a ello, la Sala advierte que el argumento de la demandada se dirige a cuestionar una circunstancia que se relaciona más con el cumplimiento de obligaciones tributarias de carácter formal en cabeza de los proveedores, que de la demandante y que, por lo tanto, resulta ajena a las obligaciones que esta debe cumplir frente a la Administración, pues es de la competencia de esta última

<sup>65</sup> Ibidem, minuto 1:00:47

<sup>66</sup> Samai Tribunal, Índice 58, página 357.

<sup>67</sup> Frente a ese tema se puede consultar la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, de 18 de agosto de 2022, Exp. 25800, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

investigar a las personas en cuestión, cuando se encuentra alguna inconsistencia relacionada con lo reportado en la información exógena.

En cuanto a las certificaciones expedidas por los revisores fiscales, esta Sección ha señalado que, para que las mismas funjan como plena prueba, estas deben<sup>68</sup>: *“(i) expresar si la contabilidad se lleva de acuerdo con las prescripciones legales, (ii) si los libros se encuentran registrados en la Cámara de Comercio<sup>69</sup>, (iii) si reflejan la situación financiera del ente económico, (iv) debe tener algún grado de detalle en cuanto a los libros, cuentas o asientos correspondientes a los hechos que se pretenden demostrar y estar respaldados por comprobantes internos y externos y, (v) llevar al convencimiento del hecho que se pretende probar, con sujeción a las normas que regulan el valor probatorio de la contabilidad<sup>70</sup>”*. A la luz de estas exigencias, se considera que, en este caso, la certificación aportada por la actora (fl.183 Cuaderno 1) si cumple con las mismas, en la medida en que señala de donde obtuvo la información para emitir la certificación, e indica que para revisar la información y proferir el documento se siguieron los procedimientos establecidos por las Normas de Auditoría Internacionales Aceptadas en Colombia. También precisa que el dictamen se realiza a partir de los estados financieros con corte a 31 de diciembre de 2012 (fl 136 Cuaderno 1), y de los valores registrados en los auxiliares contables y otra información (extracontable), para concluir que la demandante realizó operaciones de compra de chatarra por valor de \$19.832.837.248 durante el 2012 con los proveedores que están en el anexo de la certificación, que además discrimina la información por terceros, con NIT y valor de las compras.

En conclusión, realizada la valoración de todos los elementos probatorios que reposan en el expediente, es posible concluir que las pruebas como la contabilidad, los dictámenes periciales aportados al proceso, las certificaciones de revisoría fiscal, las facturas, el balance de masas, los fletes de los terceros que fungieron como transportistas, las transferencias bancarias realizadas por la actora a cada uno de los proveedores y a sus transportistas, al igual que las pruebas periciales y el testimonio de una persona que se dedica a tratar con los vendedores de chatarra, sirvieron para acreditar que la compra de chatarra fue real y bajo condiciones controladas mediante un sistema informático cuyas cualidades fueron demostradas en el plenario. Adicionalmente, el pago de las operaciones se realizó a través del sistema financiero, lo que ofrece certeza de la existencia de las operaciones puestas en duda por la Administración a través de indicios, que al haber sido también valorados permiten afirmar que los mismos gozaban de una menor capacidad para llevar al convencimiento de la tesis de la demandada, esto es que las operaciones fueron simuladas y, por tanto, derivan en inexistentes.

Dado el acervo probatorio, y que la actora cumplió con su carga de la prueba no prospera la apelación de la parte demandada.

<sup>68</sup> Entre otras, ver sentencias del 25 de septiembre de 2008, Exp. 15255 C.P. Héctor J. Romero Díaz, del 28 de febrero de 2013, Exp. 18420, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, del 22 de septiembre de 2016, Exp. 20490, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 16 de noviembre de 2017, Exp. 20529, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 14 de marzo de 2019, Exp. 22241, C.P. Milton Chaves García y del 15 de abril de 2021, exp. 22920 C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>69</sup> A partir de la vigencia del Decreto 19 de 2012, de supresión de trámites, los libros de comercio no se inscriben en el registro mercantil (artículo 175).

<sup>70</sup> Al respecto la Sala ha expuesto que no basta la simple afirmación *«acerca de las operaciones contables de que dichos funcionarios dan cuenta, pues ‘en su calidad de profesional de las ciencias contables y responsable de la contabilidad o de la revisión y análisis de las operaciones de un ente social, está en capacidad de indicar los soportes, asientos y libros contables donde aparecen registrados las afirmaciones vertidas en sus certificaciones’*». Cfr. las sentencias del 25 de noviembre de 2004, Exp. 14155, C. P. María Inés Ortiz Barbosa y del 30 de noviembre de 2006, Exp. 14846, C.P. Héctor Romero Díaz.



## Costas

No habrá condena en costas en esta instancia porque no existe prueba sobre su causación, tal y como lo exige el numeral 8 artículo 365 del Código General del Proceso.

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 apelada, proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá del 16 de mayo de 2023.
2. Sin condena en costas en segunda instancia.
3. **Reconocer** personería a la abogada Lizeth Natalia Alvarado Rodríguez, como apoderada de la parte demandada, en los términos del poder obrante en el índice 26 de Samai.

**Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase** el expediente al Tribunal de origen. **Cumplase.**

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

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**  
Presidente

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

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

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

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