



Radicación: 05001-23-33-000-2018-02487-01(27586)
Demandante: Víctor Alonso Gómez Aristizábal

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C. veinticuatro (24) de agosto dos mil veintitrés (2023)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-33-000-2018-02487-01 (**27586**)
Demandante: VÍCTOR ALONSO GÓMEZ ARISTIZÁBAL
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Temas: IVA. Suspensión del término de firmeza. Inspección tributaria

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia del 31 de octubre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Primera de Oralidad, que negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas¹.

ANTECEDENTES

El 17 de julio de 2014, Víctor Alonso Gómez Aristizábal presentó declaración de IVA del tercer bimestre del año 2014, en la que registró ingresos de \$292.079.000, impuesto a cargo de \$46.733.000 y saldo a favor de \$39.983.000.

El 28 de agosto de 2017, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín profirió el Auto de Inspección Tributaria 112382017000311, notificado el 30 de agosto de 2017, dentro de la investigación realizada al contribuyente por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014.

Previo Requerimiento Especial 112382017000183 y su oportuna respuesta², la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín profirió la Liquidación Oficial de Revisión 112412018000132 del 21 de agosto del 2018, en la que adicionó ingresos por operaciones gravadas por \$687.242.000, determinó el impuesto a cargo en \$120.393.000, desconoció el saldo a favor del período fiscal anterior de \$50.417.000, e impuso sanción por inexactitud de \$109.959.000, para un total a pagar de \$230.352.000, acto que no fue recurrido, pues el demandante acudió directamente ante la jurisdicción.

DEMANDA

Víctor Alonso Gómez Aristizábal, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones:

¹ Expediente digital, índice 3 de SAMAI.

² Radicada el 28 de febrero de 2018.



«PRIMERA PRINCIPAL: Declarar mediante sentencia la NULIDAD del acto administrativo LIQUIDACION OFICIAL 112412018000132 del 21 de agosto del 2018, y dejar en firme la declaración del contribuyente presentada mediante formulario 91000244456353 del 17 de julio del 2014, donde se declaró el IVA correspondiente al periodo 3 del año 2014.

SEGUNDA PRINCIPAL: DECLARAR mediante sentencia EL RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, consistente en la terminación de los procesos tramitados en el G.T.I. COBRANZAS de la DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES.

TERCERA PRINCIPAL: CONDENAR en COSTAS y AGENCIAS EN DERECHO a la DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES».

Invocó como disposiciones violadas:

- Artículo 29 de la Constitución Política;
- Artículos 420, 429, 468, 600, 683, 706, 705 y 779 del Estatuto Tributario; y
- Artículo 13 del Código General del Proceso.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

La suspensión del término de firmeza respecto de la declaración de renta del año 2014, no opera para el impuesto sobre las ventas en discusión, por ser al inicio de la investigación de IVA, lo que restringió el derecho a controvertir las pruebas recaudadas.

La visita del 23 de agosto de 2017 es ilegal, al realizarse por fuera del término previsto en el auto de verificación, y no corresponde a una inspección tributaria. En la inspección tributaria practicada se manifestó que la contabilidad era irregular por llevarse por el sistema de caja y no de causación, afirmación errada, porque la mayoría de los ingresos se obtenían vía caja registradora y se registraban una vez realizada la venta. La Administración debió acudir a los comprobantes de contabilidad para determinar el tributo, con fundamento en lo previsto en el artículo 776 del ET.

Se vulneraron el debido proceso y el derecho a la igualdad, al permitir que entidades financieras presentaran respuestas extemporáneas frente a los requerimientos. La respuesta de la contadora al interrogatorio no demuestra las inexactitudes cuestionadas en el acto acusado, pues solo se le preguntó por una de las supuestas operaciones; además, quien atendió la visita de facturación no tenía la facultad para hacerlo, pues no era representante legal del actor.

El traslado de la prueba de otro proceso vulnera el debido proceso y el espíritu de justicia, porque si la prueba fue extemporánea en el procedimiento del impuesto de renta, es ilegal en el de IVA.

El requerimiento especial adolece de expedición irregular, pues no contiene la sustentación necesaria para tener los ingresos bancarios como gravados con IVA.

En la liquidación de revisión la DIAN concluyó que existían consignaciones en el mes de diciembre de 2014 de \$1.575.105.443, y por ventas con datáfono de \$1.563.321.252, para un total de \$3.138.426.925, para lo cual citó la contabilización de dichos movimientos, incluyendo fechas que no corresponden al período cuestionado.

No todos los ingresos omitidos son ventas, porque en el requerimiento especial en renta la DIAN reconoció que algunos no pertenecen al contribuyente. Los ingresos adicionados no fueron soportados por la DIAN, quien debió hacer una trazabilidad entre



las operaciones sujetas y no sujetas al impuesto sobre las ventas, y examinar las operaciones de consignación con un cruce entre facturación y los ingresos en bancos.

Conforme a la jurisprudencia³, no se pueden interrumpir los plazos perentorios establecidos en las normas jurídicas para que la Administración ejerza una actividad determinada, en la medida que los términos ofrecen certeza a las partes; la suspensión del término para notificar el requerimiento especial solo opera cuando existe una inspección tributaria, lo que implica que la misma efectivamente se practique dentro del plazo que opera la suspensión. Por ello, *«la funcionaria no puede hacer un requerimiento especial sobre una declaración que está en firme, como es la declaración de IVA, dado que la suspensión del término para proferir el requerimiento en renta no amplía de manera automática el término para proferir el requerimiento de IVA y que dentro de esta investigación no hubo inspección tributaria»*. Y agregó que *«por ser impuesto de período, la DIAN no puede en ninguna circunstancia acumular el IVA que debía ser declarado en otros períodos, en el último período, porque lo que es prohibido para el administrado, con mayor razón está prohibido para la administración»*⁴.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** fundamentó su oposición a la demanda en lo siguiente:

La modificación del impuesto sobre las ventas se fundó en la investigación realizada al contribuyente frente a la declaración del impuesto de renta de 2014, en la que se determinó la omisión de ingresos.

La declaración del IVA del período debatido no quedó en firme, porque practicó inspección tributaria, lo que amplió en tres meses el plazo para notificar el requerimiento especial que vencía el 30 de noviembre de 2017; por lo tanto, acto de trámite notificado el 27 de noviembre de 2017 es oportuno. La expedición de la liquidación oficial se efectuó dentro de los 6 meses siguientes a la fecha de vencimiento del término para responder al requerimiento especial, de manera que la declaración de IVA cuestionada no estaba en firme y tampoco se había perdido la competencia para modificarla.

En virtud de las facultades de fiscalización de la Administración se practicaron diferentes medios de prueba (*cruces de información, diligencias de registro, requerimientos ordinarios, visitas de verificación, pruebas trasladadas de la investigación del impuesto de renta de 2014, testimonios y se practicó inspección tributaria*), que llevaron a determinar que el contribuyente no reportó el total de ingresos obtenidos. También se efectuó cruce con las entidades financieras, respecto de consignaciones que no fueron declaradas y que eran producto de la actividad mercantil del contribuyente en su establecimiento de comercio *NIÑOLANDIA EL SUPERMARKET DEL REGALO*, y se evidenciaron inconsistencias en la contabilidad y en la facturación que les restaban confiabilidad como prueba e impedían la valoración a su favor.

De acuerdo con el artículo 653 del ET, la visita de facturación podía ser atendida por quienes laboran en el establecimiento, como la contadora, quien tenía el conocimiento para atender la diligencia. En el testimonio que esta rindió no se desvirtuaron las inconsistencias encontradas entre la información reportada por las entidades financieras y la registrada en la contabilidad. Y si bien algunas entidades remitieron las respuestas de manera extemporánea, ello no torna la prueba en ilegal, pues se

³ Expedientes 18204 y 15201.

⁴ El contribuyente no se refirió a la sanción por inexactitud.



aportaron en el término legal que tenía la Administración para valorarla.

La sanción por inexactitud se impuso al configurarse el supuesto sancionable, pues se declararon datos falsos o equivocados que derivaron en un mayor saldo a favor⁵.

TRÁMITE EN PRIMERA INSTANCIA

La demanda se admitió mediante auto del 7 de febrero de 2019. Aportada la contestación de la demanda, en auto del 9 de octubre de 2020 se resolvieron las etapas para dictar sentencia anticipada, se decretaron como pruebas las documentales aportadas y se fijó litigio en determinar la legalidad de los actos acusados. Ejecutoriada la providencia, se corrió traslado a las partes para alegar en conclusión.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas, con fundamento en lo siguiente:

De las pruebas aportadas se determinó que el contribuyente no lleva la contabilidad en debida forma, que no declaró la totalidad de ingresos por el año 2014 y que omitió facturar, declarar y pagar el impuesto a cargo.

Conforme con el artículo 705-1 de ET, el término para notificar el requerimiento especial en el impuesto sobre las ventas es el mismo que corresponde a la declaración de renta de los períodos que coincidan en el año gravable, el cual finalizaba el 31 de agosto de 2017, esto es, dos años después de la fecha de vencimiento para presentar la declaración del impuesto sobre la renta del año 2014 -31 de agosto de 2015-.

Sin embargo, mediante Auto 1123820170000311 del 28 de agosto de 2017, notificado el 30 de agosto siguiente, se ordenó una inspección tributaria respecto de la declaración de renta del año 2014, por lo que, conforme al artículo 706 del ET, dicho término se suspendió por 3 meses, hasta el 30 de noviembre de 2017. De ahí que el requerimiento especial notificado el 27 de noviembre de 2017, es oportuno.

En relación con la omisión de ingresos gravados en IVA del período debatido, la demandante debió controvertir las pruebas recaudadas o aportar nuevos elementos probatorios que confirmaran los valores contabilizados, y no lo hizo.

Le asiste razón a la Administración respecto de los argumentos que controvierten la extemporaneidad de las respuestas de las entidades financieras y en relación con la representación de la contadora en la visita practicada al contribuyente, porque esas pruebas fueron recaudadas en debida forma y son válidas.

Así pues, la contabilidad no refleja los ingresos reales del contribuyente, con lo cual procedía la modificación del tributo, con su respectiva sanción. No se condena en costas por no estar demostradas⁶.

⁵ La demandada aludió a la sanción por inexactitud, pese a que el contribuyente no la controvertió.

⁶ El magistrado Álvaro Cruz Riaño salvó parcialmente el voto, para indicar que «la notificación personal de la sentencia por medio electrónico se entiende surtida transcurridos dos días del envío del mensaje de datos, sea que apliquemos el art. 203 en



RECURSO DE APELACIÓN

El **demandante** interpuso recurso de apelación, argumentando que:

Los actos que modificaron la declaración de renta del periodo 2014 fueron demandados ante la Jurisdicción Administrativo, cuyo trámite de nulidad está en curso».

El acta de inspección tributaria se limitó a practicar un interrogatorio al contribuyente, y se decretó como una formalidad, con la finalidad de interrumpir la firmeza de la declaración, pues la Administración trasladó las pruebas recaudadas en el año 2016, respecto del impuesto sobre la renta 2014. Las pruebas practicadas en la diligencia no eran relevantes para la liquidación oficial de IVA, con lo cual la diligencia no suspendió el término para notificar el requerimiento especial y operó la firmeza de la declaración.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no intervinieron. El **Ministerio Público** pidió confirmar el fallo apelado⁷.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre las ventas del tercer bimestre del año 2014, presentada por Víctor Alonso Gómez Aristizábal.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandante y apelante único, se debe establecer si la inspección tributaria decretada en el impuesto de renta del año 2014 tuvo el efecto de suspender el término para proferir el requerimiento especial en el impuesto sobre las ventas del periodo en discusión.

Se advierte que, en un caso entre las mismas partes, con supuestos fácticos similares relacionados con otro periodo *-bimestre 5 del año 2014-*, la Sección se pronunció en sentencia del 4 de agosto de 2022, exp. 26525⁸, que en lo pertinente se reiterará.

Firmeza declaración de IVA. Notificación auto de inspección tributaria.

Los artículos 705 y 714 del ET, vigentes durante los hechos en discusión⁹, establecen el término general de firmeza de las declaraciones tributarias, al señalar que el requerimiento especial se debe notificar «*dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar¹⁰*» y que la declaración tributaria «*quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado requerimiento especial¹¹*».

complemento con el art. 205 modificado por la ley 2080 de 2021, o sólo el art. 203 modificado, actualmente por el art. 8 del decreto 806 de 2020».

⁷ Índice 11 SAMAI.

⁸ CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

⁹ Los artículos 705 y 714 del Estatuto Tributario fueron modificados, en su orden, por los artículos 276 y 277 de la Ley 1819 de 2016, en el sentido de fijar, de forma general, el plazo en tres (3) años.

¹⁰ Artículo 705 del Estatuto Tributario.

¹¹ Artículo 714 del Estatuto Tributario.



Respecto del término general de firmeza de las declaraciones de IVA el artículo 705-1 del ET establece que el término para notificar el requerimiento especial y para que quede en firme la declaración del impuesto sobre las ventas será el mismo que corresponda a la firmeza de la declaración de renta del año gravable¹².

Por su parte, el artículo 706 *eiusdem* dispone que el término para notificar el requerimiento especial se suspende cuando: i) «se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta»; ii) «se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección» y, iii) «durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir».

La Sala ha dicho¹³ que, a diferencia de la inspección tributaria realizada por solicitud del interesado¹⁴, la practicada de oficio suspende el término referido por tres (3) meses, lo cual «constituye una limitación para la Administración, sin perjuicio que, desde el auto que decreta la inspección tributaria, se disponga como duración de esa prueba un término inferior a los tres (3) meses». Así mismo, al analizar la expresión «se practique inspección tributaria» prevista en el artículo 706 *ibídem*, sostuvo¹⁵ que, la suspensión está condicionada a la realización efectiva de la inspección¹⁶, el plazo de suspensión se cuenta a partir de la notificación del auto que la ordenó, y si la inspección no se realiza en dicho plazo, «así sea con el levantamiento de al menos una diligencia, no puede operar la suspensión prevista en la ley, por cuanto el objeto de la norma no se cumpliría¹⁷».

Dado que la suspensión del término para notificar el requerimiento especial se condiciona a la práctica efectiva de la inspección tributaria, se debe establecer si esta se cumplió respecto de la declaración de renta y complementarios del año gravable 2014, toda vez que aquella incidía en la firmeza de la declaración de IVA.

Para resolver, en el expediente se encuentra acreditado lo siguiente:

Mediante el Auto 112382017000311 del 28 de agosto de 2017, notificado por correo el 30 de agosto siguiente, se ordenó la práctica de una inspección tributaria en el impuesto de renta del año 2014 al contribuyente Víctor Alonso Gómez Aristizábal.

En desarrollo de la diligencia se practicaron diferentes pruebas, relacionadas en el informe final de investigación del impuesto sobre las ventas del tercer bimestre de 2014, así:

«En desarrollo del Auto de Inspección Tributaria se realizaron las siguientes actividades:

1. Se analizaron los extractos bancarios de la cuenta corriente del Banco de Bogotá # 118330760 (f. 17 reverso – 22 reverso) se constató que para el bimestre 3 (mayo - junio) de 2014, por concepto de ventas con Tarjeta crédito o débito (Datafono) el contribuyente obtuvo consignaciones por valor de \$35.685.512 y en efectivo, cheques y otros por valor de \$612.016.428, como se detalla a continuación:

¹² Sentencias del 31 de mayo de 2018 y del 10 de junio de 2021, Exp. 20558 y 25141, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez, reiteradas en las sentencias del 24 de febrero de 2022, Exp. 25055, del 5 de mayo de 2022, Exp. 25296, del 12 de mayo de 2022, Exp. 26233 y del 23 de junio de 2022, Exp. 25995, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

¹³ Sentencia del 29 de junio de 2017, Exp. 20003, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁴ Mientras dure la inspección.

¹⁵ Sentencias del 16 de diciembre de 2014, Exp. 20095, y del 28 de junio de 2016, Exp. 18727, CP. Martha Teresa Briceño.

¹⁶ El artículo 779 del Estatuto Tributario establece que la inspección tributaria es «un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso (...)».

¹⁷ Sentencia del 28 de junio de 2007, Exp. 15238, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en sentencias del 14 de junio de 2018, Exp. 21029 y del 17 de febrero de 2022, Exp. 24604, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.



BANCO DE BOGOTA #118330760			
MES	DATAFONO	OTRAS CONSIGNACIONES	TOTAL
MAYO	\$15.376.783	\$289.292.321	\$304.669.104
JUNIO	\$20.308.729	\$322.724.107	\$343.032.836
TOTAL	\$35.685.512	\$612.016.428	\$647.701.940

2. Se analizaron los extractos bancarios de la cuenta de ahorros de Bancolombia # 108-727300-75 (f. 28-38) se constató que por ventas con Tarjeta crédito o débito (Datafono) el contribuyente obtuvo consignaciones por valor de \$241.307.240 y recibió en efectivo, cheques y otros por valor de \$445.935.034, como se detalla a continuación:

BANCOLOMBIA #108-727300-75			
MES	DATAFONO	OTRAS CONSIGNACIONES	TOTAL
MAYO	\$130.081.640	\$228.262.441	\$358.344.081
JUNIO	\$111.225.700	\$217.672.593	\$328.898.293
TOTAL	\$241.307.340	\$445.935.034	\$687.242.374

En el movimiento de esta cuenta se observa que son numerosas las consignaciones, muchas de ellas en varios municipios de Antioquia y de otros departamentos donde el contribuyente tiene operaciones.

Las mayores cuantías se consignan en los últimos meses del año que son precisamente los meses de mayores ventas en la actividad que desarrolla el contribuyente investigado.

De donde se concluye que el contribuyente obtuvo consignaciones por ventas con tarjeta de crédito o débito Bogotá y en Bancolombia un total de \$293.472.667 y recibió por concepto de otras consignaciones bancarias; para un total de \$722.828.414.

BANCOLOMBIA Y BANCO DE BOGOTÁ			
MES	DATAFONO	OTRAS CONSIGNACIONES	TOTAL
MAYO	\$145.458.423	\$517.554.762	\$663.013.185
JUNIO	\$131.534.429	\$540.396.700	\$671.931.129
TOTAL	\$276.992.852	\$1.057.951.462	\$1.334.944.314

3. Por lo anterior y a fin de contrastar la información obtenida vía extractos bancarios con la contabilidad del contribuyente investigado, se profirió el Requerimiento Ordinario No. 112382017000709 del 12 de septiembre de 2017, el cual fue debidamente notificado el día 14 de septiembre de 2017, (f. 103 – 104) donde se solicitó: (...)

1. Copia del reporte denominado "Planilla Reporte Ventas Sistema PLU" correspondiente a todas las cajas registradoras, de enero a noviembre de 2014
2. Registro contable de los ingresos facturados por caja registradora, de enero a noviembre de 2014 (...)

El día 28 de septiembre de 2017, mediante radicado 13881 del GIT Documentación, el contribuyente dio respuesta allegando al expediente lo solicitado (f. 101 reverso-124) (...)

4. Se verificó la contabilidad, los balances de prueba allegados por el contribuyente el día 2 de mayo de 2016, mediante radicado 14541 del GIT Documentación (f. 48-64) y se determinó que los ingresos declarados en el bimestre 3 (mayo-junio) año 2014, por valor de \$292.078.884 están contabilizados y corresponden \$177.048.571 a ventas facturadas con PLU y \$115.030.313 a ventas facturadas con factura de papel (...)
5. A fin de determinar medios de pago y facturación con algunos clientes del contribuyente investigado se realizaron los siguientes cruces de información:

El día 24 de octubre de 2017, se profirió el Auto de Verificación o Cruce No. 112382017001001 el cual fue debidamente notificado el 26 de octubre de 2017 (f.127), a fin de cruzar con el tercero STANDARD GOLD DE COLOMBIA S.A.S. con NIT 900.418.634-1.

El día 03 de noviembre de 2017, la funcionaria debidamente comisionada se hizo presente, en las oficinas administrativas de la sociedad, allí fue atendida por la contadora a quien se le preguntó, con relación a las transacciones con el señor Víctor Alonso Gómez Aristizábal (fl. 141 reverso-148):

"...



2. El pago como se realizó? R/ En efectivo”.

El día 24 de octubre de 2017, se profirió el Auto de Verificación o Cruce No. 112382017001902 el cual fue debidamente notificado el día 26 de octubre de 2017, (f.130), a fin de cruzar con el tercero UNIVERSIDAD ANTIOQUIA con NIT. 890.980.040-8.

El día 03 de noviembre de 2017, la funcionaria debidamente comisionada se hizo presente, en las oficinas administrativas de la universidad, allí fue atendida por la Auxiliar Contable a quien se le preguntó, (f. 131 reverso -135) (...)

2. A qué número de cuenta realizaron el pago

R/ A la cuenta Bancolombia # 108-727300-75...”

El día 24 de octubre de 2017, se profirió el Auto de Verificación o Cruce No. 112382017001899 el cual fue devuelto por el correo el día 26 de octubre de 2017 y publicado en página web el día 03 de noviembre de 2017, de acuerdo a lo establecido en el artículo 568 del Estatuto Tributario, (f.156 reverso-158 reverso), a fin de cruzar con el tercero POR UN FUTURO NUEVO con NIT. 900.310.017-1.

El día 03 de noviembre de 2017, la funcionaria debidamente comisionada se hizo presente, en las oficinas administrativas de la sociedad, allí fue atendida por la Representante legal a quien se le preguntó, (f. 139 -142) (...)

P/ El pago cómo se realizó?. R/ En efectivo...”

El día 24 de octubre de 2017, se profirió el Auto de Verificación o Cruce No. 112382017001903 el cual fue debidamente notificado el día 26 de octubre de 2017, (f.128 reverso-129), a fin de cruzar con el tercero UNIVERSIDAD PONTIFICIA BOLIVARIANA con NIT. 890.902.922-6.

El día 03 de noviembre de 2017, la funcionaria debidamente comisionada se hizo presente, en las oficinas administrativas de la universidad, allí fue atendida por la Auxiliar Contable a quien se le preguntó, (f. 135 reverso -138) (...)

P/ El pago se realizó en efectivo o transferencia?.

R/ El pago se realizó en efectivo...”

Una vez verificados los documentos allegados por los terceros se logró constatar que indistintamente la factura sea de máquina registradora o PLU, el pago se realiza en efectivo; la única entidad que pagó vía bancaria fue la Universidad de Antioquia y consignó a la cuenta Bancolombia, la cual no está registrada en la contabilidad del contribuyente investigado, lo anterior demuestra que si bien el contribuyente no registra en la contabilidad la cuenta de Bancolombia, en ella sí recibe ingresos del establecimiento de comercio denominado NIÑOLANDIA EL SUPERMARKET DEL REGALO.

6. El día 17 de noviembre de 2017, la funcionaria debidamente comisionada se hizo presente en el domicilio fiscal del contribuyente a quien se le preguntó respecto de las cuentas bancarias (f. 159-161): (...)

6. Por qué la cuenta de Bancolombia no se encuentra registrada en contabilidad?. R/ Es un tema muy de la Contadora y realmente no sé. (...)

7. En la anterior visita se le solicitaron al contribuyente los movimientos de la cuenta 110505 Caja General, 41355605 Ventas Almacén Principal, 240801 IVA Generado por operaciones Gravadas, correspondientes al bimestre 3 (mayo-junio) del año 2014, (f.162-174), una vez revisada dicha información se logró constatar lo siguiente: (...)

5. Verificada la contabilidad, se pudo constatar que el movimiento de la cuenta Bancolombia No. 108-727-300-75 no se encuentra registrado.

Una vez realizadas estas verificaciones y analizados todos los documentos que obran como prueba en el expediente, se determinó que la contabilidad no está llevada de acuerdo con la normatividad vigente (...))».

Contrario a lo afirmado por el contribuyente, el despliegue probatorio efectuado por causa de la inspección tributaria da cuenta de que la demandada efectivamente practicó la referida inspección, ordenada respecto de la declaración de renta de 2014.



También se advierte que, en los tres meses siguientes a la notificación del auto de la inspección tributaria -del 30 de agosto al 30 de noviembre de 2017-, la DIAN, para constatar la información reportada por las entidades financieras sobre los movimientos del actor, mediante requerimientos ordinarios le solicitó reporte sobre la planilla de ventas sistema PLU de todas las cajas registradoras y el registro contable de los meses de enero a noviembre de 2014; realizó cruces de información con terceros (*Standard Gold de Colombia S.A.S., la Universidad de Antioquia, la sociedad Por un Futuro Nuevo y la Universidad Pontificia Bolivariana*), sobre los pagos efectuados al señor Gómez Aristizábal en el 2014; y practicó visita al contribuyente en el que se le interrogó sobre la cuenta Bancolombia 10873730075, que no estaba registrada en su contabilidad, y le pidió los movimientos de ciertas cuentas contables por esa vigencia.

De ahí que las pruebas practicadas en la inspección tributaria tuvieron por objeto verificar las consignaciones bancarias, contrastarlas con la contabilidad y constatar los medios de pago usados por los clientes del contribuyente, lo que permitió evidenciar irregularidades en la contabilidad y la omisión de ingresos en el año 2014 por ventas de «juguetes y cacharros» en relación con las consignaciones reportadas en la cuenta bancaria 10873730075, las cuales fueron relevantes para modificar el impuesto sobre las ventas del tercer bimestre del año 2014..

Así, el auto de inspección tributaria tuvo por objeto de recaudar las pruebas necesarias para verificar los valores registrados en la declaración de renta, lo que en efecto sucedió, y fueron trasladadas a la investigación de IVA del tercer bimestre del año 2014, en tanto se detectaron situaciones que incidían en el impuesto sobre las ventas, pues permitieron determinar la existencia de una omisión de ingresos.

Para ello, mediante Auto 374 del 22 de noviembre de 2017, se trasladaron diferentes pruebas, entre las que se encuentran: *i)* respuestas de las entidades financieras sobre las consignaciones realizadas a Víctor Alonso Gómez Aristizábal; *ii)* documentos contables aportados por el contribuyente por el año 2014 y, *iii)* Acta de visita practicada al contribuyente.

Lo anterior permite establecer que la inspección tributaria ordenada respecto del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 efectivamente se practicó y, en esa medida, suspendió el término para la notificación del requerimiento especial, por tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decretó (*30 de agosto de 2017*), esto es, hasta el 30 de noviembre de 2017. Entonces, como el requerimiento especial expedido y notificado el 27 de noviembre de 2017, es oportuno. En consecuencia, se confirmará la sentencia apelada que negó las pretensiones de la demanda.

Adicionalmente, se observa que en la sanción por inexactitud -*no cuestionada, por demás*- se aplicó el principio de favorabilidad previsto en la Ley 1819 de 2016, motivo por el cual la Sala no se pronunciará.

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso¹⁸, no se condenará en costas (*agencias en derecho y gastos del proceso*) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

¹⁸ C.G.P. «Art. 365. *Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse*



Radicación: 05001-23-33-000-2018-02487-01(27586)
Demandante: Víctor Alonso Gómez Aristizábal

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 del 31 de octubre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Primera de Oralidad.

2.- Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase. La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».

10