

RECURSO DE APELACIÓN – Alcance / RECURSO DE APELACIÓN – Límites

[A]sí como la demanda señala el marco de juzgamiento del acto cuya nulidad se pretende, la apelación, al aducir y sustentar las razones de inconformidad frente a las decisiones u omisiones presentadas en la sentencia apelada, delimita los aspectos a los que debe circunscribirse el superior, en ejercicio del control de legalidad, para revocar, modificar o confirmar la providencia impugnada. 1.2. En consecuencia, en segunda instancia, el problema jurídico se delimita a los puntos sometidos a debate en el escrito de apelación (...)

COSTOS E IMPUESTOS DESCONTABLES – Prueba idónea / FACULTAD DE FISCALIZACIÓN DE LA DIAN SOBRE REALIDAD DE TRANSACCIONES DECLARADAS – Alcance / INEXISTENCIA DE TRANSACCIONES SOBRE COSTOS E IMPUESTOS DESCONTABLES DECLARADOS – Efectos. Los costos y el impuesto descontable pueden ser rechazados, sin que sea suficiente que el contribuyente pretenda acreditarlos con facturas o documentos equivalentes / MEDIOS DE PRUEBA EN MATERIA PROBATORIA – Alcance / PRUEBA DE COSTOS – Inversión de la carga de la prueba. En ejercicio de la facultad de fiscalización la DIAN puede controvertir o desvirtuar la realidad de los documentos aportados como prueba del costo y así trasladar la carga de la prueba al contribuyente para que aporte las pruebas que acrediten la existencia de la operación / RECHAZO DE COSTOS E IMPUESTOS DESCONTABLES POR SIMULACIÓN DE OPERACIONES DE COMPRA DE CHATARRA – Procedencia / DEVOLUCIÓN DE SALDO A FAVOR DE DECLARACIONES DE RENTA Y VENTAS – Alcance. No constituye un reconocimiento definitivo, por lo que en el proceso de fiscalización la administración puede verificar su procedencia / IN DUBIO PRO CONTRIBUYENTE – Alcance. Inaplicabilidad cuando la carga de la prueba recae sobre el contribuyente

2.4. En relación con los costos –compras- e impuestos descontables, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala que la factura y los documentos equivalentes constituyen la prueba documental idónea para soportar esos conceptos. Lo anterior, sin embargo, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción. En esa medida, debe entenderse que el artículo 771-2 del Estatuto Tributario no limita la facultad comprobatoria de la Administración. Por tal razón, **si en ejercicio de la facultad fiscalizadora la DIAN prueba la inexistencia de las transacciones, los costos y el impuesto descontable, estos pueden ser rechazados, sin que sea suficiente que el contribuyente pretenda acreditarlos con facturas o documentos equivalentes.** Para el ejercicio de su potestad, la administración puede acudir a los medios de prueba señalados en las leyes tributarias, como las inspecciones tributarias, cruces de información o visitas de verificación; o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto estos sean compatibles con las normas tributarias. Es por eso que puede controvertir o desvirtuar, la realidad de los documentos que se aporten como prueba del costo y, con ello, trasladar la carga de la prueba nuevamente al contribuyente a fin de que aporte las pruebas que acrediten la existencia de la operación. 2.5. Verificados los antecedentes administrativos, se encuentra que el motivo por el cual la Administración rechazó los costos –compras de chatarra- por valor de \$3.413.449.000 e impuestos descontables en la suma de \$544.744.000, fue la existencia de pruebas que desvirtuaban las facturas y demás documentos aportados por el contribuyente, por concepto de las compras de chatarra. Para ello, **se basó en visitas de verificación, cruces de información de terceros y requerimientos ordinarios que tuvieron por objeto constatar las operaciones que realizó el contribuyente durante el bimestre 4º de 2010,** las

cuales fueron practicadas en cumplimiento de los Autos de inspección tributaria y contable Nos. 022382011000181 y 022382011000114 del 29 de agosto de 2011. (...) 2.6. Para la Sala, el anterior acervo probatorio no se funda en indicios sino en pruebas directas de carácter documental y de declaraciones de terceros, que desvirtúan la realidad de las operaciones -compras de chatarra- de las cuales se derivan los costos e impuestos descontables discutidos. (...) Las visitas de verificación y los cruces de información constituyen un medio de prueba idóneo para desvirtuar las facturas de venta y la contabilidad, toda vez que permiten a la DIAN **verificar de forma directa la realidad de las operaciones que esos documentos registran**. En este caso, la Administración constató los documentos aportados por el contribuyente, con las declaraciones de terceros, las visitas a los establecimientos de los proveedores, requerimientos de información y, el reporte de las entidades financieras y bancarias. Los hallazgos encontrados en esas diligencias tratan de irregularidades en las transacciones de comercio, en el pago y en el transporte de la mercancía, que logran demostrar la simulación de las compras de chatarra. (...) 2.6.2. Ahora, los ingresos que declaró la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. por el impuesto de renta del año 2010, no prueban la existencia de las compras de chatarra, porque la realidad de estas últimas fue desvirtuada por la Administración con el acervo probatorio anteriormente relacionado, en el proceso de fiscalización del impuesto a las ventas. Tampoco constituye prueba de esas operaciones la devolución de los saldos a favor de la declaración de IVA del 4 bimestre de 2010 –aquí discutida- y de otros períodos, porque el reintegro de esos dineros no es un reconocimiento definitivo, como lo prevé el artículo 670 del Estatuto Tributario y, por ende, la Administración mediante el proceso de fiscalización podía verificar la procedencia de esos saldos, como ocurrió en el presente caso. 2.6.3. En conclusión, las citadas pruebas en su conjunto, le restan credibilidad a las facturas, en tanto desvirtúan la operación de compra de chatarra que esos documentos registran. Pero además, **debe precisarse que el contribuyente no desvirtuó las pruebas recaudadas por la DIAN y que sustentan la actuación administrativa**. Recuérdese que en el procedimiento administrativo tributario, la autoridad administrativa tiene la carga de comprobar la realidad de los hechos declarados, y el declarante, la de controvertir la labor de la autoridad fiscal. Es por eso que una vez desvirtuados por la Administración los datos registrados en la declaración tributaria, **el contribuyente tiene la carga de aportar las pruebas que soporten los conceptos fiscales desconocidos**, dada su condición de directo interesado en lograr la aceptación fiscal del impuesto descontable declarado, para reducir la base gravable del IVA. Situación que no se presentó en este caso. Por tanto, debe mantenerse el rechazo de las compras e impuestos descontables ordenado en los actos demandados. Lo que lleva a señalar que no hay lugar a dar aplicación al artículo 745 del Estatuto Tributario, por cuanto las dudas provenientes de vacíos probatorios solo pueden resolverse a favor del contribuyente siempre y cuando no se encuentre obligado a probar determinados hechos, condición que no se presenta en el caso estudiado en el que la carga de la prueba recaía sobre la parte actora.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 670 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 742 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 745 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 771–2

SANCIÓN POR INEXACTITUD – Conductas sancionables / SANCIÓN POR INEXACTITUD - Eximentes / SANCIÓN POR INEXACTITUD POR INCLUSIÓN DE COSTOS E IMPUESTOS DESCOTABLES INEXISTENTES – Procedencia / RÉGIMEN SANCIONATORIO TRIBUTARIO – Principio de favorabilidad / SANCIÓN POR INEXACTITUD – Aplicación del principio de favorabilidad

3.2. El artículo 647 del Estatuto Tributario dispone que habrá lugar a la sanción por inexactitud cuando exista omisión de ingresos, de impuestos generados por operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes y en general, la utilización en las declaraciones de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Sin embargo, el contribuyente se puede exonerar de la sanción cuando el menor valor a pagar se derive de errores de apreciación o diferencias de criterios entre la autoridad tributaria y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, y siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos. 3.3. La Sala encuentra que en la declaración presentada, el actor incurrió en una de las conductas tipificadas como inexactitud sancionable, como es la inclusión de costos e impuestos descontables inexistentes, lo que condujo a la determinación de un menor impuesto sobre las ventas. Adicionalmente, la Sala encuentra que en este caso no se presenta una diferencia de criterios en relación con la interpretación del derecho aplicable porque, como se observó, las pretensiones del demandante se despacharon desfavorablemente por falta de soporte. Por tanto, procede la imposición de la sanción por inexactitud. 3.4. Sin embargo, la Sala pone de presente que mediante el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, se estableció que “el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”. Al compararse la regulación de la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario, con la modificación efectuada por la Ley 1819 de 2016, la Sala aprecia que ésta última establece la sanción más favorable para el sancionado en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente. 3.5. En consideración a lo anterior, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad y establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados. (...) Se precisa que la Administración en los actos demandados determinó la base de la sanción únicamente con el saldo a favor declarado, sin tener en cuenta el mayor valor a pagar determinado en los actos acusados por (\$20.308.000). Por tanto y a fin de garantizar los derechos del contribuyente, se mantendrá la misma base de la sanción en la presente providencia, es decir, la suma de \$524.436.000.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 640 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 647 / LEY 1819 DE 2016 – ARTÍCULO 282 / LEY 1819 DE 2016 – ARTÍCULO 287

CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA – Improcedencia por falta de prueba de su causación

4. En segunda instancia, la Sala no condenará en costas porque no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones por ese concepto, como lo exige para su procedencia el artículo 365 del CGP, aplicable por disposición del artículo 188 del CPACA.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) – ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) – ARTÍCULO 365

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., veinte (20) de septiembre de dos mil dieciocho (2018)

Radicación número: 08001-23-33-000-2013-00580-01(22144)

Actor: COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.

**Demandado: MINISTERIO DE HACIENDA Y CRÉDITO PÚBLICO Y
DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 22 de abril de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico. La sentencia dispuso:

“Primero: Deniéganse las súplicas de la demanda.

Segundo: Sin costas.

Tercero: Notifíquese esta sentencia, en los términos del artículo 203 de la Ley 1437 de 2011.

Cuarto: Ejecutoriada esta providencia, archívese el expediente”.

I) ANTECEDENTES

1. El 15 de septiembre de 2010, la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. presentó la declaración de IVA del bimestre 4º del 2010, en la que registró compras por la suma de \$3.413.449.000 e impuestos descontables por valor de \$544.744.000.

2. La Administración propuso la modificación de la declaración tributaria en el sentido de desconocer las compras e impuestos descontables por

derivarse de operaciones simuladas, de acuerdo con las pruebas testimoniales y documentales recaudadas en el proceso. Irregularidades que llevaron a la imposición de las siguientes sanciones: por inexactitud y, al representante legal y revisor fiscal.

3. La sociedad discutió la anterior decisión, bajo el argumento de que las compras declaradas eran reales, como se demuestra con las facturas. Sumado al hecho de que la prueba testimonial es irregular en tanto no fue trasladada al contribuyente.

4. La DIAN no acogió los argumentos de la sociedad y, modificó oficialmente la declaración en los términos propuestos en el requerimiento especial.

5. La COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. no interpuso recurso de reconsideración, y acudió directamente ante la jurisdicción en virtud de lo dispuesto en el párrafo del artículo 720 del Estatuto Tributario, referente a la demanda *per saltum*.

II) DEMANDA

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S., solicitó:

"PRIMERA: Declárase la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 022412013000075 del 2 de abril de 2013, proferido por el Jefe de División de Gestión de Liquidación de la DIAN.

SEGUNDA: Como consecuencia de la nulidad del citado acto administrativo y como restablecimiento del derecho, se ordene:

- *La declaración de firmeza del 4º bimestre de 2010 presentado por la sociedad COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.*
- *El archivo del expediente.*

TERCERA: Que se condene a la Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-, a pagar los perjuicios económicos ocasionados a mi poderdante, así mismo a pagar las costas del proceso, agencias en derecho y demás gastos”.

Para la sociedad se violan los artículos 2, 29, 209 y 363 de la Constitución Política; 488, 495, 683, 742, 743, 745, 746, 772 al 777 del Estatuto Tributario; 2, 3 y 35 del C.C.A.; 4, 174, 187, 249 y 250 del CPC; 3, 103, 104 y 138 de la Ley 1437 de 2011.

Realidad de las operaciones de compra de chatarra

La DIAN desconoce la realidad de la compra de chatarra con fundamento en indicios obtenidos en cruces de información y visitas de verificación, a pesar de que el contribuyente aportó la prueba directa de las operaciones, como son los documentos contables y las facturas.

En todo caso, esos indicios no tienen la eficacia probatoria para demostrar la simulación de las compras de chatarra.

En efecto, el cruce de información se hizo sin ningún análisis de la contabilidad de la empresa y, la información reportada por los terceros no constituye prueba suficiente para desvirtuar los soportes aportados por el contribuyente.

Si bien, en la visita de verificación, la DIAN no pudo ubicar al *proveedor Jaime David Vélez Orozco*, esto se debió a que no se constató su dirección en los directorios telefónicos o en la información bancaria, como lo prevé el artículo 565 del Estatuto Tributario.

Adicionalmente, las visitas de la DIAN se realizaron un año después de las operaciones de compra y, la persona que atendió la diligencia solo tenía tres meses trabajando en el sitio, razón por la cual no conocía la información administrativa del negocio.

Por su parte, el *proveedor Yuldor Fabiany Estévez Ariza* sí pudo ser ubicado, y aceptó haber realizado operaciones con la sociedad. Además, soportó su afirmación con una relación de ventas, constancias de pago y de transporte, y ciertos libros de contabilidad.

No obstante lo anterior, esos proveedores fueron ubicados en los procesos de devolución del saldo a favor declarado por la sociedad en el período discutido -4 de 2010- y en otros bimestres, lo que llevó a que se ordenara el reintegro de esas sumas. Hecho que demuestra la existencia de los proveedores y la realización de las operaciones comerciales.

Súmese a ello que, la declaración de renta del año 2010 se encuentra en firme, por lo tanto, la DIAN reconoce las compras de chatarra declaradas como costo.

Pero, además olvida la Administración que por la naturaleza del negocio de chatarra es usual el pago en efectivo y que el proveedor remita la mercancía al cliente del comprador, sin necesidad de instalaciones físicas.

La sociedad no puede solicitar a sus proveedores documentación diferente a las facturas de venta, que es el soporte que exige la ley. En todo caso, el contribuyente no puede asumir las consecuencias de las presuntas acciones u omisiones de sus proveedores o de los proveedores de éstos.

Aún si se presentara alguna duda entre la prueba indiciaria y las facturas, la misma debe resolverse a favor del contribuyente, como lo dispone el artículo 745 del Estatuto Tributario.

Sanción por inexactitud

Debe levantarse la sanción por inexactitud toda vez que las compras declaradas y los impuestos descontables son reales.

Sanción al representante legal y revisor fiscal

No es procedente la sanción impuesta al representante legal y el revisor fiscal de la sociedad, porque los hechos investigados por la DIAN – compras simuladas- no se relacionan con las funciones que la ley le impone a esos sujetos.

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

Ministerio de Hacienda y Crédito Público

Excepción de falta de legitimación en causa por pasiva

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público no debe responder por las presuntas irregularidades contenidas en los actos demandados. Si bien, la DIAN es una entidad adscrita al Ministerio, esta tiene personería jurídica, autonomía administrativa y presupuestal, para comparecer al proceso y defender la legalidad de sus actos.

U.A.E. DIAN

La Administración, con fundamento en sus amplias facultades de fiscalización, practicó las visitas de verificación y los cruces de información, que le permitieron desvirtuar la existencia de las compras declaradas.

De los proveedores de la sociedad se tomó a los señores Jaime David Vélez Orozco y Yuldor Fabiany Estévez Ariza, por ser los más representativos. El primero no pudo ser ubicado y, el segundo, en la visita practicada, su madre afirmó que en esa dirección éste no realizaba actividad comercial, y que era ella quien tenía un negocio de compraventa de chatarra.

A su vez, no pudieron ser ubicados los proveedores del señor Estévez Ariza y, se advierte que en las direcciones de los mismos no se ubicaba un establecimiento de comercio.

Debe mantenerse la sanción por inexactitud toda vez que la sociedad declaró compras e impuestos descontables inexistentes.

La sanción a representante legal y revisor fiscal se impone porque firmaron la declaración de IVA del contribuyente, en la que se solicitó un saldo a favor superior a 590 UVT, suma que fue modificada por la DIAN por contener datos inexactos originados en la contabilidad.

Se advierte que a la demanda no se adjuntó el poder que debe otorgar la revisora fiscal para demandar la sanción que le fue impuesta, por tanto, no es procedente que el fallador se pronuncie respecto de la misma.

IV) AUDIENCIA INICIAL

El Tribunal Administrativo del Atlántico, en audiencia inicial, declaró probada la excepción de falta de legitimación de la causa por pasiva, presentada por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, con fundamento en los siguientes argumentos:

Dado que el presente asunto versa sobre los actos de determinación del tributo expedidos por la U.A.E. DIAN, y esa entidad cuenta con personería jurídica y patrimonio propio para actuar por sí misma en los procesos judiciales, no es procedente tener como parte demandada al Ministerio.

V) LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico mediante providencia del 22 de abril de 2015, denegó las súplicas de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

En las visitas de verificación practicadas en las direcciones de los proveedores, se constató que estos no vendieron chatarra en esos inmuebles.

El proveedor Jaime David Vélez Orozco no pudo ser ubicado y, el residente del lugar dijo no conocerlo. Por su parte, el proveedor Yuldor Fabiany Estévez Ariza, aunque fue encontrado en la dirección, su madre desconoció que desarrollara una actividad comercial en ese lugar.

También se advirtieron diferencias entre la forma de pago informada por el contribuyente y el proveedor Estévez Ariza: El primero, indicó que no hacía los pagos por entidades bancarias y, el segundo manifestó que los recibía en efectivo o por endoso de cheques. Súmese a ello que, los proveedores del señor Estévez Ariza no pudieron ser ubicados y, en sus direcciones no se encontraba un local comercial.

Todas esas pruebas demuestran la simulación de las operaciones y, desvirtúan las facturas de compra de chatarra y demás documentos contables aportados por el contribuyente.

VI) EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia, reiterando los argumentos expuestos en la demanda **en cuanto a la** prueba indiciaria, el valor probatorio de los cruces de información y de la contabilidad, y la sanción por inexactitud.

VII) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en la apelación.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El **Ministerio Público** rindió concepto en el sentido de denegar las pretensiones de la demanda.

La recurrente no desvirtúa los hechos que llevaron al desconocimiento de las compras, porque se limitó a exigir que se le tenga como plena prueba la contabilidad y las facturas.

El hecho de que se hubiere devuelto el saldo a favor derivado de esas operaciones no prueba la realidad de las mismas, pues después de esos reintegros, la Administración está facultada para constatar la exactitud de los datos declarados.

Por esas razones, debe mantenerse el rechazo de las compras de chatarra y la sanción por inexactitud.

VIII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación presentado por la parte demandante, corresponde a la Sala establecer la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre las ventas presentada por COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. por el bimestre 4 de 2010.

1. Problema jurídico

1.1. La Sala precisa que no emitirá pronunciamiento sobre la sanción al representante legal y revisor fiscal, porque ese cargo no fue objeto del recurso de apelación.

No puede perderse de vista que así como la demanda señala el marco de juzgamiento del acto cuya nulidad se pretende, la apelación, al aducir y sustentar las razones de inconformidad frente a las decisiones u omisiones presentadas en la sentencia apelada, delimita los aspectos a los que debe circunscribirse el superior, en ejercicio del control de legalidad, para revocar, modificar o confirmar la providencia impugnada.

1.2. En consecuencia, en segunda instancia, el problema jurídico se delimita a los puntos sometidos a debate en el escrito de apelación y, que en este caso, se concretan en: (i) establecer si las compras e impuestos descontables declarados provienen de operaciones simuladas y, (ii) la procedencia de la sanción por inexactitud.

2. Procedencia de las compras de chatarra y los impuestos descontables

2.1. La DIAN desconoció las compras (\$3.413.449.000) e impuestos descontables declarados por el contribuyente (\$544.744.000), al considerar que provienen de operaciones de compra ficticias de chatarra.

2.2. El contribuyente discutió esa decisión, con el argumento de que la realidad de las operaciones se encuentra soportada en una prueba directa consistente en la contabilidad, las facturas y los cheques utilizados para el pago, más, si se tiene en cuenta, que los indicios que recaudó la DIAN en las visitas de verificación y los cruces de información, no tienen la eficacia probatoria para demostrar la simulación de las compras de chatarra.

Agregó que, si bien uno de los proveedores no pudo ser ubicado, esto se debió a que la Administración no verificó su dirección como lo exige el artículo 565 del E.T. y la persona que atendió la visita solo tenía unos meses en el lugar. Por su parte, el otro proveedor aceptó las transacciones con el contribuyente y aportó los soportes de las mismas.

Pero además, la devolución del saldo a favor originado en estas operaciones y la firmeza de la declaración de renta del año 2010, prueban la existencia de las operaciones comerciales.

2.3. La Sala precisa que, en este caso, **se discute la compra de chatarra declarada**, así como los impuestos descontables que se derivaron de aquella operación.

2.4. En relación con los costos –compras- e impuestos descontables, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala que la factura y los documentos equivalentes constituyen la prueba documental idónea para soportar esos conceptos.

Lo anterior, sin embargo, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción. En esa medida, debe entenderse que el artículo 771-2 del Estatuto Tributario no limita la facultad comprobatoria de la Administración.

Por tal razón, **si en ejercicio de la facultad fiscalizadora la DIAN prueba la inexistencia de las transacciones, los costos y el impuesto descontable, estos pueden ser rechazados, sin que sea suficiente que el contribuyente pretenda acreditarlos con facturas o documentos equivalentes.**

Para el ejercicio de su potestad, la administración puede acudir a los medios de prueba señalados en las leyes tributarias, como las inspecciones tributarias, cruces de información o visitas de verificación; o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto estos sean compatibles con las normas tributarias¹.

Es por eso que puede controvertir o desvirtuar, la realidad de los documentos que se aporten como prueba del costo y, con ello, trasladar la carga de la prueba nuevamente al contribuyente a fin de que aporte las pruebas que acrediten la existencia de la operación.

¹ Artículo 742 del Estatuto Tributario. La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto sean compatibles con aquéllos.

2.5. Verificados los antecedentes administrativos, se encuentra que el motivo por el cual la Administración rechazó los costos **-compras de chatarra-** por valor de **\$3.413.449.000** e impuestos **descontables en la suma de \$544.744.000**, fue la existencia de pruebas que desvirtuaban las facturas y demás documentos aportados por el contribuyente, por concepto de las compras de chatarra.

Para ello, se basó en visitas de verificación, cruces de información de terceros y requerimientos ordinarios que tuvieron por objeto constatar las operaciones que realizó el contribuyente durante el bimestre 4º de 2010, las cuales fueron practicadas en cumplimiento de los Autos de inspección tributaria y contable Nos. 022382011000181 y 022382011000114 del 29 de agosto de 2011².

2.5.1. **La DIAN verificó** que **respecto de las compras declaradas en el bimestre 4º de 2010 (\$3.413.449.000)**, los proveedores más significativos fueron los señores Jaime David Vélez Orozco (\$1.907.210.690) y Yuldor Fabiany Estévez Ariza (\$1.494.105.950)³.

(i) Proveedor Jaime David Vélez Orozco:

La DIAN practicó visita de verificación al proveedor Jaime David Vélez Orozco pero éste no pudo ser ubicado en la dirección informada en el RUT. Se tomó declaración juramentada a la persona que se encontraba en el lugar, quien informó que tenía tres meses de trabajar ahí y, **negó conocer al señor Vélez Orozco**⁴

En el informe de la anterior visita, el funcionario dejó constancia que en la dirección registra en el RUT **se encuentra ubicado un local comercial, dedicado al acopio de material reciclable, que "no está adaptado para almacenar cantidades de elevado volumen"**.

² Fls 202-203, 244-245 y 347 c.a.1.

³ Acta de inspección contable. Fl 104 c.p.1.

⁴ Fls 257-258 c.a.1.

Además, el valor de las ventas al contribuyente ascendió a la suma de \$1.494.106.000⁵.

(ii) Proveedor Yuldor Fabiany Estévez Ariza:

a. En la visita de verificación practicada al proveedor Yuldor Fabiany Estévez Ariza, en la dirección informada en el RUT, se encontró lo siguiente⁶:

En un principio, la visita fue atendida por la **señora Georgina Ariza Estévez, madre del proveedor**, a quién se le tomó declaración juramentada:

“PREGUNTADO: Diga usted qué tipo de negocio está ubicado en esta dirección?. CONTESTÓ: Compra y venta de material desechable.
PREGUNTADO: **Diga usted cuál es su actividad comercial u oficio?**.
CONTESTÓ: **Comerciante de material reciclable.** PREGUNTADO: **Diga usted desde cuando se dedica a esta actividad?**. CONTESTÓ: **hace 20 años.** [...] PREGUNTADO: **Diga usted si conoce al señor Yuldor Estévez Ariza.** CONTESTÓ: **Si señor.** PREGUNTADO: **Diga usted tiene él actividad comercial en esta dirección?**. CONTESTÓ: **No, señor.**
PREGUNTADO: **Diga usted que parentesco tiene con él?**. CONTESTÓ: **Hijo.**

En ese momento de la declaración llegó al lugar el señor Yuldor Estévez Ariza-, y rindió la siguiente declaración:

“PREGUNTADO: Diga usted cuál es su profesión u oficio?. CONTESTÓ: me dedico a la compra y venta de material reciclable. [...] PREGUNTADO: **Diga usted donde o en qué dirección realiza su actividad?**.
CONTESTÓ: **Acá mismo en esta dirección.** [...] PREGUNTADO: Diga usted qué transacciones ha sostenido con la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S?. CONTESTÓ: Venta de material, cobre, bronce, aluminio, todo lo que es reciclable. [...] PREGUNTADO: **Diga usted a qué personas o empresas le compra el material que le vendió a COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.** CONTESTÓ: **El señor Aurelio Villa y Eduardo Marchena.** [...] PREGUNTADO: **Diga usted con cuánto capital de trabajo contaba usted para desarrollar las operaciones descritas con sus proveedores y con COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S?.** CONTESTÓ: **Tenía 40 millones.** [...] PREGUNTADO: **Cómo hacía usted el pago a sus**

⁵ Fl 264-265 c.a.1. y 82 c.p.1.

⁶ Fls 266-269 c.a.1.

proveedores?. CONTESTÓ: En efectivo y endosando cheques.
PREGUNTADO: **Diga usted la forma de pago que le hacía la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S?. CONTESTÓ: En cheques y en efectivo. A veces se endosaba el cheque o se los entregaba directamente al proveedor. [...]** PREGUNTADO: **Diga usted, que medio de transporte utilizaba para el traslado de la mercancía? y, donde almacenaba la mercancía comprada?. CONTESTÓ: Depende de si es poca, almacenaba en este lugar. Los despachos grandes los hacía desde el proveedor hasta la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S., con el fin de evitar costos. [...]** PREGUNTADO: **Diga qué cuenta bancaria maneja. CONTESTÓ: Cuenta de ahorro en Av Villas. [...]**
para el negocio nunca se movió”.

b. En el informe de la visita, el funcionario dejó constancia de:

- *El valor de las ventas al contribuyente ascienden a \$1.907.210.690*
- *Las compras del período se efectuaron a Aurelio Villa Escalona y Eduardo Marchena Martínez, por valor de \$1.870.701.080.*
- ***El capital con el que disponía el proveedor para el desarrollo del negocio era de \$40.000.000.***
- ***El local no está adaptado para almacenar cantidades de elevado volumen.***

c. Ante el requerimiento de la DIAN, el contador del proveedor aportó relación de ventas y de compras, y el auxiliar de cuentas de las mismas.

Se anexó un documento suscrito por el señor Estévez Ariza en el que informa que **los pagos “fueron realizados en efectivo o en cheques girados por el cliente” y para el transporte de la mercancía “utilizaba un camión de propiedad familiar o el despacho era enviado directamente al cliente”⁷.**

d. Luego, se practicó **visita de verificación del señor Aurelio Villa Escalona**, proveedor de Yuldor Fabiany Estévez Ariza, pero **no pudo ser ubicado en la dirección informada en el RUT. Se dejó constancia que en el inmueble era una casa de habitación** y que los vecinos manifestaron que tenía mucho tiempo de estar desocupada⁸.

⁷ Fls 273-274 c.a.1.

⁸ Fls 351 c.a.1.

e. También se practicó **visita de verificación del señor Eduardo Marchena Martínez**, proveedor de Yuldor Fabiany Estévez Ariza, y **no pudo ser ubicado en la dirección informada en el RUT**. Su hermana, que reside en el lugar presentó declaración juramentada⁹:

“PREGUNTADO: Diga usted, si conoce en esta dirección al señor Eduardo Manuel Marchena Martínez. CONTESTÓ: **Sí, soy su hermana**. PREGUNTADO: **Vive él acá en esta dirección?**. CONTESTÓ: **No, él ahora vive en otro pueblo llamada La Peña**. PREGUNTADO: **Sabe usted a que se dedica el señor Eduardo Marchena?**. CONTESTÓ: **Tiene una tienda**. PREGUNTADO: **Diga usted qué actividad comercial se realiza en el local** de la dirección Calle 26 No. 28-74?.[...] sabe usted de quién es el local? CONTESTÓ: **de una hermana llamada Ana Marchena**. PREGUNTADO: Desde cuándo se encuentra cerrado el local?. CONTESTÓ: Exactamente la fecha no la sé.”

(iii) Adicionalmente, La DIAN practicó cruce de información con entidades bancarias y financieras, quienes informaron que el contribuyente tenía una cuenta en BANCOLOMBIA¹⁰ con movimientos en el bimestre discutido de \$100.000.000¹¹.

2.5.2. Por su parte, **el contribuyente** aportó como soporte de operaciones las facturas de ventas, comprobantes de egreso, documento salida de almacén, libros de contabilidad y certificado de revisor fiscal¹².

Además, allegó cuenta de cobro expedida por el señor Hugo Alberto Posada Ojeda a la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S, por concepto de transporte de chatarra del mes de julio de 2010, por valor de \$500.000¹³.

⁹ Fls 362 c.a.1.

¹⁰ Fl 246 c.a.1

¹¹ Fls 319-321 c.a.1.

¹² c.p. 1 y fl 97 del c.p.2.

¹³ Fl 629 c.a.2

2.5.3. **En sede judicial** se recaudaron los siguientes testimonios rendidos por los proveedores del contribuyente¹⁴:

a. El proveedor Jaime David Vélez Orozco:

“Se le colocó de presente las facturas en las que aparece su nombre y manifestó: Esta información las manejaba el contador. No recuerdo el nombre del contador, porque tengo 4 años que no lo veo.

PREGUNTADO: A quién le compraba la mercancía?. CONTESTÓ: al METAL, al depósito como tal, y otros que me lo ofrecían. PREGUNTADO: Diga los nombres. CONTESTÓ: son sobrenombres. Estaba el flaco Gil. [...] PREGUNTADO: Quienes fueron sus clientes?. CONTESTÓ: Únicamente COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. PREGUNTADO: Cómo se efectuaba la comercialización de compra y venta de chatarra? CONTESTÓ: **Cuando tenía mi mercancía lista, llama Felipe** –representante legal de COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.- **y se la llevaba hasta donde él quería.** PREGUNTADO: **Cómo era la forma de pago?** CONTESTÓ: **En efectivo.** [...] PREGUNTADO: **En qué entidad bancaria manejaba estos dineros.** CONTESTÓ: **No use banco”.**

b. El proveedor Yuldor Fabiany Estévez Ariza:

“El depósito en la época 2010 [...] la dimensión era de aproximadamente 1000 mts2. [...]. Yo llamaba a Felipe –representante legal de COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.- y concretaba precios. **Luego con un vehículo que yo tenía con mi papá yo le llevaba los materiales donde el mismo me indicaba [...].** PREGUNTADO: Quienes eran sus clientes para el año 2010?. CONTESTÓ: COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.[...] PREGUNTADO: **Tiene conocimiento de que en la visita que realizó la DIAN la señora dijo que usted no era el que ejercía la actividad en el negocio y que era ella la que se encargaba?** CONTESTÓ: **Sí, mi mamá en ese momento me negó”.**

¹⁴ Fls 960-963 c.p.1

2.6. Para la Sala, el anterior acervo probatorio no se funda en indicios sino en pruebas directas de carácter documental y de declaraciones de terceros, que desvirtúan la realidad de las operaciones -compras de chatarra- de las cuales se derivan los costos e impuestos descontables discutidos.

2.6.1. Las visitas y cruces de información practicados por los funcionarios de la DIAN demuestran que las compras de chatarra fueron simuladas por el contribuyente.

Las visitas de verificación y los cruces de información constituyen un medio de prueba idóneo para desvirtuar las facturas de venta y la contabilidad, toda vez que permiten a la DIAN **verificar de forma directa la realidad de las operaciones que esos documentos registran.**

En este caso, la Administración constató los documentos aportados por el contribuyente, con las declaraciones de terceros, las visitas a los establecimientos de los proveedores, requerimientos de información y, el reporte de las entidades financieras y bancarias.

Los hallazgos encontrados en esas diligencias tratan de irregularidades en las transacciones de comercio, en el pago y en el transporte de la mercancía, que logran demostrar la simulación de las compras de chatarra. Veamos:

Si bien, los proveedores aceptaron haber realizado las ventas declaradas por el contribuyente y que la mercancía era remitida por aquéllos, esas afirmaciones se ponen en duda porque los citados proveedores supuestamente vendieron chatarra por cantidades tan significativas – las ventas oscilaron entre los \$1.490.000.000 y \$1.900.000.000-, sin que exista un soporte de los pagos en efectivo o en cheque, o del endoso de cheques.

La Sala pone de presente que en el ámbito comercial, no es normal que una sociedad pague sumas tan altas de dinero sin que se expida algún tipo de constancia de pago.

Adicionalmente, se advierte que a pesar del volumen de las ventas, la DIAN constató que las supuestas instalaciones de los proveedores

consistían en bodegas que no tenían capacidad para almacenar grandes volúmenes de mercancía.

Tampoco pudo constatarse cómo operaban las chatarrerías de los proveedores. Al respecto, el actor afirmó que para la comercialización de chatarra no se requiere de infraestructura ni de una gran capacidad económica, pero no se demostró la forma en que se comercializaron esas cantidades de material sin un lugar de almacenaje. Más todavía cuando no existe soporte del transporte efectivo de la mercancía, como los manifiestos de carga.

Todas estas inconsistencias se relacionan con COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. porque demuestran que sus proveedores no tenían los medios comerciales para realizar transacciones con aquél.

Adicionalmente, a manera de indicios se advierte que:

El proveedor Jaime David Vélez Orozco:

- Si bien compareció en el proceso judicial y rindió testimonio, **la DIAN constató que no desarrolla actividad comercial en la dirección reportada en el RUT**, mecanismo que agrupa la información oficial donde deben ser ubicados los administrados¹⁵.
Y, en este caso, la DIAN no debía localizarlo con el uso de guías telefónicas, directorios o información bancaria o comercial, como lo sostiene el actor, porque ese procedimiento solo está previsto cuando la persona no informa la dirección en que debe ser ubicado¹⁶.
- No recuerda el nombre del contador ni de sus proveedores, y respecto de éstos últimos solo informó los sobrenombres.
- Su único cliente era COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.
- Supuestamente realizó ventas por cuantías tan significativas sin utilizar cuentas bancarias.

El proveedor Yuldor Fabiany Estévez Ariza:

¹⁵ El RUT fue creado como un mecanismo para identificar, ubicar y clasificar a los obligados y responsables tributarios.

¹⁶ Cfr. Artículo 563 del Estatuto Tributario.

- La madre del proveedor declaró bajo juramento que éste no realizaba actividad comercial en la dirección informada en el RUT.
- Solo tenía un capital de \$40.000.000 y realizó ventas de más de mil millones.
- Supuestamente realizó ventas por cuantías tan significativas sin utilizar cuentas bancarias.
- Los proveedores del señor Estévez Ariza no pudieron ser ubicados y las direcciones informadas por aquéllos en el RUT corresponden a casas de habitación. La hermana de uno de estos proveedores desconoció que él mismo realizara una actividad comercial en las direcciones informadas.
- Su único cliente era la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S.

2.6.2. Ahora, los ingresos que declaró la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. por el impuesto de renta del año 2010, no prueban la existencia de las compras de chatarra, porque la realidad de estas últimas fue desvirtuada por la Administración con el acervo probatorio anteriormente relacionado, en el proceso de fiscalización del impuesto a las ventas.

Tampoco constituye prueba de esas operaciones la devolución de los saldos a favor de la declaración de IVA del 4 bimestre de 2010 –aquí discutida- y de otros períodos, porque el reintegro de esos dineros no es un reconocimiento definitivo, como lo prevé el artículo 670 del Estatuto Tributario y, por ende, la Administración mediante el proceso de fiscalización podía verificar la procedencia de esos saldos, como ocurrió en el presente caso.

2.6.3. En conclusión, las citadas pruebas en su conjunto, le restan credibilidad a las facturas, en tanto desvirtúan la operación de compra de chatarra que esos documentos registran. Pero además, **debe precisarse que el contribuyente no desvirtuó las pruebas recaudadas por la DIAN y que sustentan la actuación administrativa.**

Recuérdese que en el procedimiento administrativo tributario, la autoridad administrativa tiene la carga de comprobar la realidad de los

hechos declarados, y el declarante, la de controvertir la labor de la autoridad fiscal.

Es por eso que una vez desvirtuados por la Administración los datos registrados en la declaración tributaria, **el contribuyente tiene la carga de aportar las pruebas que soporten los conceptos fiscales desconocidos**, dada su condición de directo interesado en lograr la aceptación fiscal del impuesto descontable declarado, para reducir la base gravable del IVA.

Situación que no se presentó en este caso. Por tanto, debe mantenerse el rechazo de las compras e impuestos descontables ordenado en los actos demandados.

Lo que lleva a señalar que no hay lugar a dar aplicación al artículo 745 del Estatuto Tributario, por cuanto las dudas provenientes de vacíos probatorios solo pueden resolverse a favor del contribuyente siempre y cuando no se encuentre obligado a probar determinados hechos, condición que no se presenta en el caso estudiado en el que la carga de la prueba recaía sobre la parte actora.

2.7. En consecuencia, no prospera el cargo para el apelante.

3. Sanción por inexactitud

3.1. Según la demandante, no es procedente la sanción por inexactitud porque los datos declarados son reales. Sostiene que en este caso, se presenta una diferencia de criterio en cuanto a la aplicación del derecho aplicable.

3.2. El artículo 647 del Estatuto Tributario dispone que habrá lugar a la sanción por inexactitud cuando exista omisión de ingresos, de impuestos generados por operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes y en general, la utilización en las declaraciones de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los

cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable.

Sin embargo, el contribuyente se puede exonerar de la sanción cuando el menor valor a pagar se derive de errores de apreciación o diferencias de criterios entre la autoridad tributaria y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, y siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

3.3. La Sala encuentra que en la declaración presentada, el actor incurrió en una de las conductas tipificadas como inexactitud sancionable, como es la inclusión de costos e impuestos descontables inexistentes, lo que condujo a la determinación de un menor impuesto sobre las ventas¹⁷.

Adicionalmente, la Sala encuentra que en este caso no se presenta una diferencia de criterios en relación con la interpretación del derecho aplicable porque, como se observó, las pretensiones del demandante se despacharon desfavorablemente por falta de soporte.

Por tanto, procede la imposición de la sanción por inexactitud.

3.4. Sin embargo, la Sala pone de presente que mediante el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016¹⁸, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, se estableció que “el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”.

Al compararse la regulación de la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario¹⁹, con la modificación efectuada

¹⁷ Esta conducta también se encuentra sancionada en el artículo 287 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 647 del Estatuto Tributario.

¹⁸ Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones.

¹⁹ **Artículo 647. Sanción por inexactitud.** [...]

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor

por la Ley 1819 de 2016, la Sala aprecia que ésta última establece la sanción más favorable para el sancionado en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

3.5. En consideración a lo anterior, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad y establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados.

4. En segunda instancia, la Sala no condenará en costas porque no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones por ese concepto, como lo exige para su procedencia el artículo 365 del CGP, aplicable por disposición del artículo 188 del CPACA.

5. Por lo anteriormente expuesto, la Sala modificará la sentencia apelada, en el sentido de declarar la nulidad parcial de los actos demandados, pero solo en lo referente al valor de la sanción por inexactitud, conforme a lo expuesto en esta providencia.

Adicionalmente, ordenará no condenar en costas en esta instancia.

6. En consecuencia, la Sala procederá a practicar una nueva liquidación de la declaración de IVA del período 4 del año 2010 en el sentido de recalcular la sanción por inexactitud.

IVA Bimestre 4 de 2010

Concepto	Privada	DIAN	Consejo de Estado
Saldo a pagar del período fiscal		40.616.000	40.616.000
Saldo a favor del período fiscal	504.128.000	0	0
Retenciones por IVA	20.308.000	20.308.000	20.308.000
Saldo a pagar por impuesto generado	0	20.308.000	20.308.000
Sanciones	0	839.098.000	524.436.000

del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

Total saldo a pagar	0	859.406.000	544.744.000
Total saldo a favor	524.436.000	0	0

Liquidación
Sanción por
inexactitud

	DIAN	CE
Saldo a favor declarado	524.436.000 ²⁰	524.436.000
Base sanción	524.436.000	524.436.000
Valor sanción	160%	100%
SANCIÓN	839.098.000	524.436.000

Se precisa que la Administración en los actos demandados determinó la base de la sanción únicamente con el saldo a favor declarado²¹, sin tener en cuenta el mayor valor a pagar determinado en los actos acusados por (\$20.308.000²²). Por tanto y a fin de garantizar los derechos del contribuyente, se mantendrá la misma base de la sanción en la presente providencia, es decir, la suma de \$524.436.000.

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

²⁰ En la liquidación oficial de revisión se precisó que se mantenía la sanción impuesta en el requerimiento especial, a pesar de que en su cálculo no se tuvo en cuenta el saldo a pagar por impuesto en la suma de \$20.308.000. Fl 46 c.p. 1.

²¹ Fls 92 c.p.2 y 46 c.p.

²² Esta suma proviene de restar del saldo a pagar del período de \$40.616.000 las retenciones en la fuente por \$20.308.000.

PRIMERO. MODIFÍCASE el numeral 1º de la sentencia apelada. En su lugar se dispone:

"1. Declaráse la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 022412013000075 del 2 de abril de 2013, expedida por la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla, que modificó la declaración de IVA presentada por COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. por el bimestre 4 de 2010, pero solo en lo referente al valor de la sanción por inexactitud.

A título de restablecimiento del derecho, se ordena que la sanción por inexactitud y el saldo a pagar a cargo de la COMERCIALIZADORA EL METAL S.A.S. corresponde a los liquidados en la parte motiva de esta providencia".

SEGUNDO. Sin condena en costas en esta instancia.

TERCERO: CONFÍRMASE en lo demás la sentencia apelada.

CUARTO: RECONÓCESE personería para actuar en nombre de la parte demandada al doctor Mauricio Alexander Dávila Valenzuela, de conformidad con el poder que obra en el folio 537 del expediente.

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

MILTON CHAVES GARCÍA

Presidente

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ