



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D. C. treinta y uno (31) de octubre de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2020-00735-01 (27219)
Demandante: DE SAS
Demandada: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
Temas: IVA bimestre 6 de 2016. Devolución. Contabilización de términos.
Causales de inadmisión

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 06 de octubre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que resolvió²:

Primero: Negar las pretensiones de la demanda por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Segundo: De acuerdo a lo dispuesto en el artículo 365 del Código General del Proceso, se condena en costas de primera instancia a la parte demandante, en el equivalente al 3% del valor pedido en la demanda.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Mediante Resolución 629-127 del 26 de noviembre de 2018³, la DIAN rechazó la solicitud de devolución de saldo a favor presentada el 28 de octubre de 2018 por DE SAS por \$753.049.000⁴, confirmada por medio de Resolución 8787 del 08 de noviembre de 2019⁵.

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones⁶:

Que son nulos los siguientes actos administrativos proferidos por la dependencia de la U.A.E. DIAN. Dirección Seccional de Impuestos de Medellín:
- La Resolución de Rechazo Definitivo No. 629-127 del 26 de noviembre de 2018 proferida por el

¹ Ingresó por primera vez al despacho el 18 de enero de 2022. SAMAI CE índice 3

² SAMAI CE índice 2 certificado 41ED_SENTENCIA_24SENTENCIAPRIMERAP(.pdf) NroActua 2

³ SAMAI CE índice 2 certificado ED_ANTECEDENT_14ANTECEDENTESADMINI(.zip) NroActua 2 ff. 112 a 113

⁴ Inicialmente, el 07 de julio de 2028 presentó solicitud de devolución por la misma suma, inadmitida por varias causales con auto del 23 de julio de 2018.

⁵ SAMAI CE índice 2 certificado ED_ANTECEDENT_14ANTECEDENTESADMINI(.zip) NroActua 2 ff. 148 a 152

⁶ SAMAI CE índice 2 certificado ED_DEMANDA_01DEMANDA(.pdf) NroActua 2 ff. 10 a 12



Jefe División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín por la cual se resuelve rechazar en forma definitiva la solicitud devolución y/o compensación Radicado No. 201881130100063530 de fecha 28/10/2018 presentada por la sociedad **DE S.A.S.** NIT 890922569 por valor de \$753.049.000 correspondiente al saldo a favor por el periodo 6 del año 2016 que contiene la declaración del impuesto sobre las ventas IVA presentada el 24 de mayo de 2017 en el formulario Nro. 3002610740928 y nro. Interno 91000431094854.

- La Resolución No. 008787 del 8 de noviembre de 2019, proferida por el por el Subdirector de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín DIAN, mediante la cual se confirma la Resolución de Rechazo Definitivo Nro. 629-127 de 26 de noviembre de 2018 proferida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín mediante la cual rechaza de forma definitiva la solicitud de devolución presentada por la sociedad **DE S.A.S.** NIT 890.922.569 y

Y a título de restablecimiento del derecho,

- Se decrete la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre las ventas presentada por la sociedad **DE S.A.S.** NIT 890.922.569 el 24 de mayo de 2017 correspondiente al periodo sexto del año gravable 2016 contenida en el formulario identificado con el No. 3002610740928 y número interno 91000431094854 con un total saldo a favor del responsable por valor de \$ 753.049.000.

- Se declare aprobada la solicitud de devolución y/o compensación presentada el 28 de octubre de 2018 con el formulario nro. 108003007161 y nro. de asunto 201881130100063530 por el saldo a favor originado en la declaración de IVA periodo 6 año gravable 2016 por \$ 753.049.000.

- Se liquiden y paguen los intereses corrientes y moratorios a favor del contribuyente o responsable de los cuales trata el artículo 863 del Estatuto Tributario y si es del caso, los intereses moratorios de que trata el inciso 3 del mismo artículo a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Invocó como normas vulneradas los artículos 29 y 338 de la CP; 60 y 62 de la Ley 4ª de 1913 y, 858 y 860 del ET, bajo el siguiente concepto de violación⁷:

Dado que el 28 de octubre de 2018, la demandante presentó solicitud de devolución con garantía por medio de los servicios informáticos de la página web de la DIAN, el plazo de los veinte días para notificar el auto inadmisorio venció el 27 de noviembre siguiente, acorde con lo dispuesto en los artículos 858 y 860 del ET. Por tanto, la administración tributaria notificó la resolución de rechazo de la solicitud de devolución por fuera del plazo legal el 28 de noviembre de 2018, motivo por el cual, procede su nulidad y la devolución solicitada. Según los artículos 60 y 62 de la Ley 4ª de 1913, los veinte días en mención empiezan a contarse desde la primera hora hábil laboral de la administración de impuestos del lunes 29 de octubre del año 2018, excluyendo del conteo únicamente los días feriados y vacantes. Al respecto, no era procedente que en los actos demandados se acudiera a normas de notificación para soportar que los términos comenzaron a correr a partir del día siguiente. Ello porque la actora no efectuó una notificación, sino que radicó una solicitud.

Adujo vulneración de los principios de legalidad y debido proceso porque cada vez que la administración inadmitió la solicitud de devolución introdujo nuevos requisitos supuestamente incumplidos. Al efecto, en forma genérica expresó la actora, que algunos de ellos no estaban en las disposiciones legales, como el cruce automático que realiza el aplicativo SIE de la DIAN y la supuesta necesidad de verificar las responsabilidades en el RUT de algunos clientes que le practicaron retención de IVA por ventas que efectuó.

⁷ SAMAI CE índice 2 certificado ED_DEMANDA_01DEMANDA(.pdf) NroActua 2 ff. 5 a 10



Contestación de la demanda

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la actora⁸. Indicó que como la solicitud de devolución fue radicada por la sociedad actora un día no hábil porque el 28 de octubre de 2018 fue domingo, la administración tuvo conocimiento de aquella el 29 siguiente. Por consiguiente, el término de veinte días para notificar la resolución de rechazo definitivo empezó a correr desde el día hábil siguiente al que la administración conoció la solicitud, esto es, desde el 30 de octubre de 2018, el cual se extendió hasta el 28 de noviembre de 2018, sin contabilizar los días feriados, acorde con el artículo 62 de la Ley 4ª de 1913. De esa forma, fue oportuna la resolución de rechazo definitivo notificada el 28 de noviembre de 2018.

El rechazo de la solicitud se emitió dentro de una actuación que observó en forma integral el debido proceso de la actora y siguiendo el procedimiento legal, teniendo en cuenta que no se acreditó la realización de las retenciones de los bimestres 2014-4 al 2018-4, con lo cual hubo incumplimiento del requisito establecido en el numeral 5 del artículo 857 del ET.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la demandante⁹, por las siguientes razones:

Los veinte días para la devolución previstos en el artículo 860 del ET, empiezan a contarse a partir del día hábil siguiente a la radicación de la solicitud en debida forma y con el cumplimiento de los requisitos -disposición reiterada en el artículo 1.6.1.25.9. del Decreto 1625 de 2016-. En ese orden, comoquiera que la petición de devolución fue presentada por la sociedad actora un día inhábil, esto es, el domingo 28 de octubre de 2018, se entiende radicada el 29 siguiente y, de esa forma, el plazo empieza a contabilizarse a partir del día hábil siguiente a la radicación -el 30 de octubre de 2018-. Por consiguiente, el término en comento corría hasta el 28 de noviembre de 2018 y ese día se surtió la notificación de la resolución de rechazo definitivo de la petición, siendo oportuna la actuación de la administración.

La jurisprudencia ha avalado la inadmisión de la solicitud de devolución en más de una oportunidad con el fin de que la administración cumpla con su deber de verificar el cumplimiento de las obligaciones de retención. En este caso, el rechazo no se dio por extemporaneidad producto de autos inadmisorios, sino por no haberse demostrado la realización de las retenciones del IVA en los bimestres 2014-4 al 2018-4. De manera que, las causales de inadmisión invocadas en el único auto inadmisorio del 23 de julio de 2018, sí se encuentran en el ordenamiento jurídico y derivan de lo dispuesto en los artículos 1.6.1.21.12 y 1.6.1.21.15 del Decreto 1625 de 2016, que establecen los requisitos especiales en las solicitudes de devolución de saldos a favor determinados en las declaraciones del IVA. En ese orden, la decisión de la administración se dio en el marco de la normativa, sin vulneración de los principios invocados, por lo que concluyó que no le asistía razón a la parte actora.

Recurso de apelación

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia¹⁰. Reiteró lo expuesto en la

⁸ SAMAI CE índice 2 certificado *ED_CONTESTACI_11CONTESTACIONDIANP(.pdf)* NroActua 2

⁹ SAMAI CE índice 2 certificado *41ED_SENTENCIA_24SENTENCIAPRIMERAP(.pdf)* NroActua 2.

¹⁰ SAMAI CE, índice 2 certificado *ED_RECURSODE_26RECURSOAPELACIONDE(.pdf)* NroActua 2

demanda. Al efecto dijo que resulta inexplicable la razón por la que el tribunal concluyó que, como la petición de la actora fue presentada el domingo 28 de octubre de 2018, se entiende radicada el 29 de octubre de ese año, pues lo cierto es que el día hábil siguiente a la radicación fue el 29 de octubre de 2018 y es desde esa data que, en su entender, se deberían contabilizar los veinte días que contempla la norma, los cuales culminaron el 27 de noviembre de 2018. Por consiguiente, fue extemporánea la notificación del rechazo de la petición el 28 de noviembre de 2018.

Insistió en la vulneración de los principios de legalidad y debido proceso, porque cada vez que la administración inadmitió la solicitud de devolución, introdujo nuevos requisitos supuestamente incumplidos, y en forma genérica expresó la sociedad apelante, que algunos de ellos no estaban en las disposiciones legales, como el cruce automático que realiza el aplicativo SIE de la DIAN y la supuesta necesidad de verificar las responsabilidades en el RUT de algunos clientes que le practicaron retención de IVA por ventas que efectuó.

Pronunciamientos finales

Las partes y el Ministerio Público guardaron silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo a los cargos de impugnación formulados por la demandante, apelante única, contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones¹¹. En ese orden, corresponde determinar (i) si fue extemporánea la resolución de rechazo definitivo de la solicitud de devolución elevada por la demandante y (ii) si se vulneraron los principios invocados por la actora con ocasión de la inadmisión con diferentes exigencias.

Análisis del caso concreto

2- La parte actora sostuvo que la administración tributaria notificó la resolución de rechazo de la solicitud de devolución por fuera del plazo legal el 28 de noviembre de 2018, dado que los veinte días a que aluden los artículos 858 y 860 del ET culminaron el 27 de ese mismo mes y año, puesto que, aunque la petición fue radicada por medio de los servicios informáticos habilitados por la demandada el día domingo 28 de octubre de esa anualidad, el plazo se empieza a contar desde la primera hora hábil laboral siguiente para la entidad, del día lunes 29 de octubre del año 2018.

El tribunal no acogió los argumentos de la demandante al estimar oportuna la notificación de la resolución del rechazo de la solicitud, por cuanto consideró que el plazo empieza a contarse a partir del día hábil siguiente a la radicación de la solicitud en debida forma, toda vez que, como la petición fue radicada el día domingo 28 de octubre de 2018, que es inhábil, se entiende presentada el día siguiente hábil. Por tanto, al tenerse por presentada el 29 de octubre de 2018, el término se contabiliza desde el 30 siguiente y se extiende hasta el 28 de noviembre de 2018, siendo oportuna la notificación de la actuación llevada a cabo el 28 de noviembre de ese mismo año.

¹¹ Condenó en costas a la demandante. Decisión no apelada.

En punto a resolver sobre la oportunidad de la actuación de la administración, debe precisarse que, no hay discusión entre las partes en cuanto a que (i) el término con que contaba la autoridad tributaria para expedir y notificar la resolución de rechazo de la solicitud de devolución con garantía era de veinte días, (ii) el plazo se contabiliza a partir del día hábil siguiente al de su radicación en debida forma acorde con los artículos 858¹² y 860¹³ del ET, y con el inciso 3 del artículo 22 del Decreto 2277 de 2012¹⁴ y (iii) el domingo es un día inhábil.

En ese orden, la controversia gira en torno a determinar el día desde el cual se contabiliza el plazo de veinte días para que la entidad emitiera su pronunciamiento respecto de la petición de devolución con garantía, teniendo en cuenta que la radicación de la solicitud mediante los servicios informáticos de la entidad tuvo lugar un día domingo, que es inhábil -28 de octubre de 2018-. Para la demandante se cuenta desde el lunes -29 de octubre-, dado que considera que es el día hábil siguiente a la radicación, mientras que para la demandada y el tribunal se contabiliza desde el martes -30 de octubre- porque la petición se entiende presentada el lunes, siguiente día hábil al que se radicó la solicitud.

Así, el asunto se contrae a resolver si en los eventos en los que se presenta ante la administración un memorial en un día inhábil por medio de los servicios informáticos de la entidad, se entiende radicado ese mismo día o el día hábil siguiente.

Vale señalar que esta Sección¹⁵ ha puntualizado en torno a los días de la semana que se hallan divididos en dos categorías: hábiles e inhábiles, siendo los primeros aquellos destinados a la actividad laboral y los segundos a los días de descanso o feriados. Tal distinción de días lleva a concluir que es lógicamente previsible que la entidad pública no se encontraba laborando el día domingo -porque se presume que únicamente se labora los días hábiles- y sobre ese aspecto no hay discusión entre las partes.

Así pues, en línea con lo aducido por la entidad demandada y el tribunal, en aquellos casos en los cuales se hace la radicación de correspondencia en un día inhábil mediante los servicios informáticos de la entidad, la misma se entenderá practicada hasta el día siguiente hábil, porque es el momento en que efectivamente la entidad tuvo conocimiento del memorial. De manera que, cobra especial relevancia el momento en que la administración conoció la solicitud, lo que apareja que la contabilización del plazo para emitir la decisión sea desde el día siguiente a aquel, de tal forma que no se vea disminuida la oportunidad temporal de su actuación y comoquiera que el parámetro general de medición de términos señalados en leyes y actos oficiales, previsto en el artículo 62 del Código de Régimen Político y Municipal, indica que para el cálculo se entienden suprimidos los días feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario.

Ello, en armonía con el criterio de decisión contenido en la sentencia del 29 de junio de 2023¹⁶, donde se precisaron aspectos en torno al conteo de términos cuando se adelantan actuaciones en días inhábiles, al concluir que se entenderán practicadas el día siguiente hábil, por ser el momento a partir del cual el interesado tuvo conocimiento de las mismas.

¹² Artículo 858. Auto inadmisorio. Cuando la solicitud de devolución o compensación no cumpla con los requisitos, el auto inadmisorio deberá dictarse en un término máximo de quince (15) días. Cuando se trate de devoluciones con garantía el auto inadmisorio deberá dictarse dentro del mismo término para devolver.

¹³ Artículo 860. Devolución con presentación de garantía. Cuando el contribuyente o responsable presente con la solicitud de devolución una garantía a favor de la Nación, otorgada por entidades bancarias o de compañías de seguros, por valor equivalente al monto objeto de devolución, la Administración de Impuestos, dentro de los veinte (20) días siguientes deberá hacer entrega del cheque, título o giro.

¹⁴ Por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de gestión de las devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones. «Artículo 22. Presentación de la solicitud de devolución y/o compensación y requisitos generales y especiales a través del servicio informático electrónico. (...) Los términos establecidos en los artículos 855 y 860 del Estatuto Tributario, se empezarán a contar a partir del día hábil siguiente a la radicación de la solicitud en debida forma y con el cumplimiento de los requisitos generales y especiales en forma virtual y/o física».

¹⁵ Sentencia del 29 de junio de 2023 (exp. 26490, CP. Wilson Ramos Girón)

¹⁶ Sentencia del 29 de junio de 2023 (exp. 26490, CP. Wilson Ramos Girón)

Lo anterior, al margen de que el conteo de términos sea para adelantar una actuación por parte del administrado o de la administración, dado que, sobre el particular, la Sala ha precisado que «no puede dársele una interpretación “garantista” para el administrado y restrictiva para la administración», de suerte que «no existe un fundamento legal para realizar un trato diferenciador» entre aquellos¹⁷. Por ende, en todos los casos -salvo los expresamente señalados- la actuación en día inhábil, se entenderá practicada el día hábil siguiente, de tal manera que no se vean disminuidos los plazos para ninguna de las partes.

En ese contexto, se constata que en el caso, acorde con lo resuelto por el *a quo*, como la petición fue radicada el domingo 28 de octubre de 2018, se entiende presentada el día siguiente hábil por ser el momento en el que la entidad demandada tuvo conocimiento de la misma, *i.e.*, el 29 de octubre de 2018. Por consiguiente, el término de los veinte días que contempla la norma comienza a contabilizarse el 30 de octubre de 2018 y se extiende hasta el 28 de noviembre siguiente, siendo oportuna la actuación de la administración, al haberse llevado a cabo la notificación de la resolución que rechazó la solicitud el 28 de noviembre de ese mismo año. No prospera el cargo de apelación.

3- La actora adujo vulneración de los principios de legalidad y debido proceso porque, a su juicio, cada vez que la administración inadmitió la solicitud de devolución, introdujo nuevos requisitos supuestamente incumplidos, y en forma genérica expresó, algunos de ellos no señalados en las disposiciones legales, como el cruce automático que realiza el aplicativo SIE de la DIAN y la supuesta necesidad de verificar las responsabilidades en el RUT de algunos clientes que le practicaron retención de IVA por ventas que efectuó.

Sobre el particular, el tribunal juzgó improcedente el cargo de nulidad al señalar que la administración podía inadmitir la solicitud de devolución en más de una oportunidad para verificar el cumplimiento de las obligaciones de la contribuyente, de suerte que el rechazo tuvo lugar por no haberse demostrado la realización de retención del IVA de los bimestres 2014-4 al 2018-4. Y en cuanto a las causales de inadmisión invocadas en el auto inadmisorio del 23 de julio de 2018, indicó que se encuentran en el ordenamiento jurídico y derivan de lo dispuesto en los artículos 1.6.1.21.12 y 1.6.1.21.15 del Decreto 1625 de 2016.

Así, se evidencia que el reproche formulado por la sociedad apelante no concierne al fondo del asunto ni apunta a desvirtuar las razones por las cuales la administración rechazó de forma definitiva la solicitud, debido a que los reparos giran en torno a que, en su entender, la administración introdujo nuevos requisitos que, a su juicio, no se encuentran previstos en el ordenamiento.

Con miras a atender el aspecto de la controversia, resulta oportuno señalar que el artículo 857 del ET prevé las causales taxativas de rechazo definitivo y de inadmisión de las solicitudes de devolución y/o compensación, de manera que no puede la entidad oponerse a la petición de devolución basada en razones no previstas¹⁸.

En lo que interesa al caso concreto, se destaca que el inciso 1 numeral 5 del canon en mención, establece como causal de rechazo definitivo, cuando se compruebe que el proveedor de las sociedades de comercialización internacional solicitante de devolución y/o compensación, a la fecha de presentación de la solicitud «no ha cumplido con la obligación de efectuar la retención, consignar lo retenido y presentar las declaraciones de retención en la fuente con pago, de los períodos cuyo plazo para la presentación y pago se encuentren vencidos a la fecha de presentación de la solicitud». Por su parte, el parágrafo 1 de dicho artículo prescribe que «Cuando se inadmita la solicitud, deberá presentarse dentro del mes siguiente una nueva solicitud en que

¹⁷ Sentencia del 27 de mayo de 2021 (exp. 23455, CP. Myriam Stella Gutiérrez Argüello)

¹⁸ Sentencia del 19 de octubre de 2023 (exp. 27794, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto)

se subsanen las causales que dieron lugar a su inadmisión», **que** «Vencido el término para solicitar la devolución o compensación la nueva solicitud se entenderá presentada oportunamente, siempre y cuando su presentación se efectúe dentro del plazo señalado en el inciso anterior», **y que** «En todo caso, si para subsanar la solicitud debe corregirse la declaración tributaria, su corrección no podrá efectuarse fuera del término previsto en el artículo 588».

De igual forma, el Decreto 2877 de 2013 -que modificó Decreto 2277 de 2012, reglamentario del procedimiento de gestión de las devoluciones y/o compensaciones-, en su artículo 1 señaló quiénes pueden efectuar peticiones de devolución respecto del impuesto sobre las ventas y en su artículo 3 estableció los requisitos especiales de las solicitudes cuyo saldo a favor liquidado se origina en la declaración de IVA.

Lo anterior fue compilado en el Decreto 1625 del 11 de octubre de 2016¹⁹. En el artículo 1.6.1.21.12 estableció que «Podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas, los responsables pertenecientes al régimen común de los bienes y servicios relacionados en el artículo 481 del Estatuto Tributario, los productores de los bienes exentos señalados en el artículo 477 y los responsables que hayan sido objeto de retención del impuesto sobre las ventas (IVA), hasta la concurrencia del saldo a favor originado en las retenciones que les hubieren practicado y que hayan incluido en las declaraciones del periodo correspondiente» y en el artículo 1.6.1.21.15 indicó los requisitos especiales en las solicitudes de devolución y/o compensación de saldos a favor determinados en declaraciones de IVA²⁰.

Ahora bien, la discusión se centra en definir si la administración tributaria vulneró los principios de legalidad y del debido proceso invocados por la actora al emitir autos inadmisorios con diferentes exigencias. Para tales efectos, corresponde referirse a los antecedentes que dieron origen al acto de rechazo definitivo demandado, acorde con lo relatado en los hechos de la demanda y las pruebas aportadas al expediente -no se hará referencia a una supuesta petición de devolución del 04 de mayo de 2018 y su inadmisión que la demandante mencionó en el recurso de reconsideración, comoquiera que no hizo parte de la cuestión fáctica relatada en la demanda, así como tampoco se aportaron pruebas documentales al respecto-.

Los hechos relevantes se enlistan a continuación:

i) El 13 de enero de 2017, la sociedad actora presentó declaración de IVA por el sexto bimestre del año gravable 2016, con saldo a favor de \$753.049.000, corregida el 24 de mayo de 2017 sin modificar dicho saldo a favor.

ii) El 07 de julio de 2018, la demandante presentó solicitud de devolución y/o compensación con formulario 108003007161 por el saldo a favor originado en la anterior declaración por \$753.049.000.

¹⁹ «Por medio del cual se expide el Decreto Único Reglamentario en materia tributaria».

²⁰ Artículo 1.6.1.21.15. *Requisitos especiales en el impuesto sobre las ventas*. Si la solicitud se origina en un saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto sobre las ventas, deberá adjuntarse además: (...)

c) En el caso de importaciones, relación certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, que contenga la información del periodo solicitado y de los que componen los arrastres, indicando: número de la declaración de importación, fecha de presentación y fecha de contabilización, Dirección Seccional de Aduanas o de Impuestos y Aduanas en cuya jurisdicción se presentó y efectuó el trámite de la importación, y el valor del IVA pagado solicitado como descutable y la fecha de su pago.

d) En el caso de exportaciones, relación certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, que contenga la información del periodo solicitado y de los que componen los arrastres, indicando: número y fecha de la declaración de exportación (DEX), Dirección Seccional de Aduanas o de Impuestos y Aduanas en que se presentó la declaración de exportación y Dirección Seccional correspondiente al lugar de embarque de la mercancía, así como la información de los Certificados al Proveedor asociados. (...)

f) Cuando se trate de ventas en el país de bienes de exportación a Sociedades de Comercialización Internacional, relación certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, que contenga la información del periodo solicitado y de los que componen los arrastres, indicando número del certificado al proveedor, valor, cantidad, fecha, así como el nombre y NIT de la Comercializadora Internacional que lo expidió. (...)

j) Cuando el proveedor de Sociedad de Comercialización Internacional ostente la calidad de agente de retención de IVA conforme con el numeral 7 del artículo 437-2 del Estatuto Tributario, deberá allegar la siguiente relación que contenga la información del periodo solicitado y de los que componen los arrastres, certificada por revisor fiscal o contador público, según el caso, sobre la totalidad de los impuestos descontables informados en la declaración del impuesto sobre las ventas objeto de solicitud y de las declaraciones de los periodos cuyo plazo para la presentación y pago se encuentren vencidos a la fecha de presentación de la solicitud Nombre o razón social, NIT y dirección del proveedor. (...)

- Valor Impuesto descutable.

- Valor de la factura. (...)

k) Certificación del revisor fiscal o del contador público, según el caso, donde conste el procedimiento efectuado para determinar el valor susceptible de devolución, del periodo y de los que componen los arrastres, de conformidad con lo establecido en el artículo 489 del Estatuto Tributario. (...)

Parágrafo 2°. Los responsables del IVA que hayan sido objeto de retención, deben adjuntar una relación suscrita por el revisor fiscal o contador público, según el caso, en la cual conste el valor base de retención, las retenciones incluidas en la declaración objeto de la solicitud de devolución, el nombre o razón social, NIT y dirección de cada agente retenedor, el valor retenido por cada uno de estos, así como la certificación del ajuste de la cuenta "Impuesto a las ventas retenido" a cero (0) y que las mismas fueron declaradas y consignadas.

iii) El 23 de julio de 2018, la entidad demandada profirió auto inadmisorio de la petición de devolución, por las siguientes causales:

1. La solicitud de devolución y/o compensación (formato 010), está inconsistente en las casillas 49, 59 y 89, relacionadas con el valor solicitado en devolución de \$753.049.000 por concepto de IVA retenido, el cual no es procedente de devolución en su totalidad; toda vez que podrán solicitar devolución y/o compensación de saldos a favor originados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas, los responsables que hayan sido objeto de retenciones del impuesto sobre las ventas- IVA, hasta la concurrencia del saldo a favor originado en las retenciones que les hubiere practicado y que hayan incluido en las declaraciones del periodo correspondiente. Se le sugiere realizar la depuración del IVA retenido, para establecer el valor susceptible de devolución y/o compensación por dicho concepto. Lo anterior de conformidad con el artículo 1.6.1.21.12 del Decreto único Tributario 1625 de 2016.

2. No adjuntó certificado para determinar el valor susceptible de devolución de que trata el Art. 489 del E.T. (formato 1825) de los bimestres 2014-4, 2014-5, 2014-6, 2015-2, 2015-3, 2015-4, 2015-6, 2016-2, 2016-5 y 2016-6. Lo anterior de conformidad con lo establecido en el Art. 3 literal k) del Dcto. 2877/2013, en concordancia con el Artículo 1.6.1.21.16 (sic) literal k) del Decreto Único Tributario 1625 de 2016.

3. No adjuntó la certificación del revisor fiscal donde manifieste que el IVA retenido fue declarado y cancelado, de conformidad con lo establecido en la parte final del parágrafo 2 del Artículo 1.6.1.21.15 del Decreto Único Tributario 1625 de 2016. Esta certificación puede ser elaborada en Word y debidamente firmada, adjuntarse como un archivo asociado en PDF al formato 1668.

4. El valor registrado en la relación de impuestos descontables de los bimestres 2014-5 al 2016-6 (formato 1670), es inferior al valor de los impuestos descontables registrados en la respectiva declaración de IVA; es de anotar, que en la relación de los periodos 2014-4 y 2015-6 no registró los impuestos descontables por concepto de importaciones y en el bimestre 2016-5, se refleja una diferencia de \$1000 con relación al valor declarado. Lo anterior, de conformidad con lo establecido en el artículo 1.6.1.21.15 literal j) del Decreto Único Tributario 1625 de 2016.

5. La relación de impuestos descontables de los bimestres 2014-5 al 2016-6 (formato 1670), presenta inconsistencias porque no registra el valor de las facturas relacionadas en los mismos, registra una información incorrecta por valor de 0; por lo tanto las relaciones no se encuentran debidamente diligenciadas. Lo anterior, de conformidad con lo establecido en el Artículo 1.6.1.21.15 literal j) del Decreto Único Tributario 1625 de 2016.

6. En el cruce automático que realiza el aplicativo SIE y previa verificación aleatoria de la información en el Sistema de Obligación Financiera, se constata que la gran mayoría de las declaraciones de importación no se encuentran en los aplicativos de la DIAN. Por lo anterior, se le sugiere verificar que el número de la declaración de importación reportada en la relación de impuestos descontables (formato 1670), de los bimestres 2014-5, 2014-6, 2015-1 al 2015-5, 2016-1 al 2016-6 se encuentre bien registrado, incluyendo sin espacios el número de verificación. Lo anterior, de conformidad con lo establecido en el literal c) del Art. 3 del Dcto. 2877 de 2013, en concordancia con el literal c) del Artículo 1.6.1.21.15 del Decreto único Tributario 1625 de 2016.

7. En el cruce automático que realiza el aplicativo SIE y previa verificación de la información en el Sistema de la Obligación Financiera, se constató que del DEX No. 600760120046 de fecha 29/08/2016, registrado en la relación (F 1442) del bimestre 2016-4, no se encuentra en los aplicativos de la DIAN. Lo anterior, de conformidad con lo establecido en el literal d) y e) del Art. 3 del Dcto. 2877 de 2013, en concordancia con el literal d) del Artículo 1.6.1.21.15 del Decreto único Tributario 1625 de 2016.

8. Verificada la información reportada en el formato 1444 del bimestre 2014-6, se constata que el certificado al proveedor CP No. 2680 de fecha 14/11/2014, no existe en los aplicativos de la DIAN. Se le sugiere revisar, que el número del formulario se encuentre correctamente registrado, incluyendo sin espacios el dígito de verificación. Lo anterior, de conformidad con lo establecido en el Art 3 literal f) del Dcto. 2877/2013, en concordancia con el artículo 1.6.1.21.15 literal f) del Decreto único Tributario 1625 de 2016.

iv) El 28 de octubre de 2018, la sociedad actora presentó una nueva solicitud de devolución y/o compensación con radicado 108003345201, por el mismo saldo a favor.

v) El 26 de noviembre de 2018, la administración profirió la Resolución 629-127 por medio de la cual rechazó en forma definitiva la solicitud de devolución y/o compensación

anterior, al constatarse que la sociedad incurrió en la causal prevista en el inciso 1 numeral 5 del artículo 857 del ET, por cuanto no se acreditó la realización de las retenciones de IVA.

De lo narrado en precedencia, se observa que, tal como lo indicó el tribunal en el fallo apelado y contrario a lo expresado por la apelante, las causales de inadmisión invocadas en el auto inadmisorio del 23 de julio de 2018, se encuentran acordes al ordenamiento jurídico.

Ello porque, la causal primera hace referencia al hecho de no haber acreditado la realización de las retenciones del impuesto sobre las ventas, de conformidad con el artículo 1.6.1.21.12 del Decreto 1625 de 2016. En cuanto a las causales segunda a octava atañen a los requisitos especiales consagrados en el artículo 1.6.1.21.15 *ibidem*, en la medida en que a la solicitud de devolución no se adjuntó (i) certificado del revisor fiscal o del contador público para determinar el valor susceptible de devolución -literal k-²¹; (ii) relación suscrita por el revisor fiscal o contador público donde conste las retenciones de IVA -parágrafo 2-²²; (iii) relación suscrita por el revisor fiscal o contador público sobre la totalidad de los impuestos descontables -literal j-²³; (iv) en el caso de importaciones, relación certificada por revisor fiscal o contador público que indique el número de la declaración de importación de forma correcta -literal c-²⁴; (v) en el caso de exportaciones, relación certificada por revisor fiscal o contador público, con indicación correcta del número y fecha de la declaración de exportación (DEX) -literal d-²⁵; y (vi) cuando se trate de ventas en el país de bienes de exportación a sociedades de comercialización internacional, relación certificada por revisor fiscal o contador público, indicando en debida forma el número del certificado al proveedor -literal f-²⁶.

Razones suficientes para concluir que, contrario a lo expresado por la apelante, las citadas causales están previstas en el ordenamiento, incluidas las relativas al cruce automático en el aplicativo SIE de los documentos de importación y exportación -literales c) y d) del artículo 1.6.1.21.15 del Decreto 1625 de 2016²⁷- y en cuanto a la verificación de responsabilidades en el RUT de algunos clientes que le practicaron retención no fue aducido como motivo de inadmisión, aunado a que se limitó a aludir a las causales sin desvirtuar las conclusiones de la administración, con lo cual no se advierten vulnerados los principios invocados por la actora y, por consiguiente, no prospera el cargo de apelación.

Conclusión

4- Por lo razonado en precedencia se establece que en el caso fue oportuna la resolución de rechazo definitivo, teniendo en cuenta que, para el conteo de términos, la actuación realizada por el administrado o por la administración en un día inhábil se entiende practicada el día hábil siguiente, por ser el momento en el que el interesado tiene conocimiento de la misma. Acorde con la normativa aplicable y el material probatorio, con la expedición del auto inadmisorio no se vulneraron los principios invocados por la actora.

En consecuencia, se confirmará la sentencia apelada.

²¹ Causal segunda

²² Causal tercera

²³ Causales cuarta y quinta

²⁴ Causal sexta

²⁵ Causal séptima

²⁶ Causal octava

²⁷ Literales c) y d) del artículo 3 del Decreto 2877 de 2013.



Costas

5- La condena en costas impuesta a la sociedad actora en primera instancia se mantiene, pues no fue apelada. De acuerdo con el criterio de la Sección, por no estar probadas en el expediente, no se condenará en costas en esta instancia, conforme con el artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

- 1. **Confirmar** la sentencia apelada.
- 2. Sin condena en costas en segunda instancia.

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

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

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