



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., veinticuatro (24) de noviembre de dos mil veintidós (2022)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2017-01555-01 (26147)
Demandante: FERRETERÍA IMPERIAL LTDA.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN
Temas: Renta 2012. Costos. Prueba. Sanción por inexactitud

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia del 22 de octubre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

ANTECEDENTES

El 17 de abril de 2013, Ferretería Imperial Ltda. presentó declaración de renta del año 2012, en la que registró total costos de \$18.136.268.000 y total saldo a favor de \$445.310.000.

Previo requerimiento especial y respuesta, el 20 de mayo de 2015, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió la Liquidación Oficial de Revisión 312412015000056, en la que determinó total costos por \$17.989.334.000, sanción por inexactitud de \$77.581.000 y un total saldo a favor de \$319.241.000.

Contra la liquidación anterior se interpuso recurso de reconsideración, decidido en la Resolución 004072 del 7 de junio de 2016, de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en el sentido de confirmar.

DEMANDA

Ferretería Imperial Ltda., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones:

«PRIMERA: Declarar nula la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000056 del 20 de mayo de 2015-Renta año 2012 practicada por la División Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes-DIAN.

SEGUNDA: En consecuencia, declarar la nulidad de la Resolución No. 004072 del 7 de junio de 2016 que decidió el Recurso de Reconsideración que la confirmó.

TERCERA: Ordenar a la DIAN no hacer efectivo el cobro de dicha sanción de que tratan dichas resoluciones».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:



- Artículo 29 de la Constitución Política
- Artículos 632, 684, 684-1, 745 a 747, 750, 755, 773 y 774 del Estatuto Tributario

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

La DIAN no tuvo en cuenta que, la contabilidad se llevó en debida forma, las operaciones estaban respaldadas en facturas de proveedores, la mercancía en estas descrita coincidía con la relacionada en órdenes de compra y existía trazabilidad de la compra de los materiales que se transformaron para su posterior venta.

Los costos se soportaron en facturas y el pago de compras se demostró, y aun cuando el representante legal de un proveedor *-Iván Rubiano C. Construcciones EU-* confesó que no contaba con soportes de sus transacciones y que realizó actos fraudulentos, la sociedad no tuvo responsabilidad sobre tales actuaciones, por lo que ese testimonio no debe tenerse como confesión, pues la contribuyente no se convocó para controvertirla, ni se cumplieron los requisitos de los artículos 747 y ss. del ET.

Las falencias de proveedores no se pueden trasladar a la sociedad, pues no existe solidaridad en la responsabilidad fiscal, lo que vulnera el principio de buena fe y la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias¹.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Para probar costos no basta con exhibir facturas y registros contables, sino que los hechos económicos que contienen estén respaldados, lo cual no ocurre en este caso, porque el proveedor *Iván Rubiano C. Construcciones EU* afirmó «no haber realizado operación alguna en ese sentido; no poseer bodegas de almacenamiento de material y poseer una oficina virtual» del proveedor *Mallas y Grafiles Ltda. Malgrafi* se constató que «no funciona en la dirección que enuncian en la facturas / Carrera 24 No 32 A 38 Sur de Bogotá), ya que allí habita una familia y en el local de primer piso hay un Almacén de tejidos, que el dueño de la casa vive ahí hace 60 años y manifiesta que nunca ha funcionado la Sociedad Malgrafi», y la documentación contable aportada por la contribuyente es inconsistente, pues las órdenes de compra se expidieron con posterioridad a las facturas, contienen mercancías diferentes a las facturadas y las facturas no se registraron en el libro auxiliar de inventario.

La contribuyente tuvo la oportunidad de controvertir el testimonio del representante legal del proveedor *Iván Rubiano C. Construcciones* en sede administrativa y judicial, y de aportar las pruebas que acreditaran la realidad de las operaciones, pero solo aludió al valor probatorio de las facturas y de la contabilidad y a la inexistencia de solidaridad fiscal por conductas de los proveedores, lo que descarta la vulneración de los principios invocados.

Procede la sanción por inexactitud porque la sociedad declaró costos inexistentes, conducta sancionable a la luz del artículo 647 ET.

AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial celebrada el 10 de julio de 2019², no se presentaron excepciones ni se advirtieron irregularidades o nulidades en lo actuado, se allegaron las pruebas

¹ No cuestionó sanción por inexactitud,

² Fl. 771 a 776 c.p.



aportadas por las partes en la demanda y su contestación. El litigio se fijó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B negó las pretensiones de la demanda y no condenó costas, con fundamento en lo siguiente³:

No es posible tener como prueba la contabilidad de la contribuyente al no ser llevada en debida forma. Se demostró la inexistencia de operaciones de compra, pues los proveedores i) no contaban con infraestructura física para desarrollar el objeto social; ii) no acreditaron la realización de actividad económica; iii) uno de ellos afirmó no contar con el soporte de las ventas cuestionadas y realizar actos fraudulentos y; iv) las facturas aportadas no cumplían requisitos de ley. Además, la declaración del representante legal del proveedor *Iván Rubiano C. Construcciones* no se valoró como confesión, sino como testimonio de un tercero, lo que en conjunto con las demás pruebas del proceso resultaron en el desconocimiento de los costos.

Procede la sanción por inexactitud, porque la actora declaró costos inexistentes provenientes de transacciones simuladas, sin que resulte aplicable favorabilidad por tratarse de operaciones celebradas con proveedores ficticios declarados por la DIAN.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante** apeló la decisión de primera instancia, por lo siguiente⁴:

Insistió en que la contabilidad cumple requisitos legales y que las facturas prueban las operaciones cuestionadas; que no se deben trasladar al contribuyente las irregularidades de los proveedores, que no existe responsabilidad solidaria por actos de terceros y que el testimonio del representante legal de *Iván Rubiano C. Construcciones* fue valorado por la DIAN como confesión. Agregó que en sentencias con fundamentos de hecho y de derecho similares se anularon parcialmente los actos demandados⁵.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación⁶.

La **demandada** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda⁷.

El **Ministerio Público** pidió confirmar la sentencia apelada, pues la decisión cuestionada se basó en diferentes pruebas, no desvirtuadas por la demandante⁸.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos acusados, mediante los cuales la DIAN modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 2012, presentada por Ferretería Imperial Ltda.

³ Índice 2 Samai.

⁴ Índice 2 Samai.

⁵ Argumento no planteado en la demanda.

⁶ Índice 23 Samai.

⁷ Índice 24 Samai.

⁸ Índice 25 Samai.



En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala determinará si son reales los costos declarados por la demandante de las compras realizadas a los proveedores cuestionados y que fueron desconocidos por la DIAN.

La apelante sostiene que la Administración i) no tuvo en cuenta la contabilidad y las facturas expedidas con el lleno de requisitos legales; ii) fundó su investigación en la confesión del representante legal de uno de sus proveedores y; iii) trasladó a la contribuyente las irregularidades de proveedores cuestionados. En contraste, la DIAN argumenta que las operaciones con los referidos proveedores son inexistentes.

Desconocimiento de costos - Prueba

Para decidir, se reiterará, en lo pertinente, el criterio de decisión adoptado por esta Sección⁹ en asuntos con *identidad fáctica y jurídica, entre las mismas partes*, en los que se cuestionaron operaciones con el proveedor *Iván Rubiano C. Construcciones EU*, durante el año gravable 2010.

La Sala ha dicho¹⁰ que, en ejercicio de las facultades de fiscalización, la Administración puede cuestionar la realidad de transacciones declaradas y controvertir y desvirtuar la realidad de los documentos aportados como prueba de costos, con lo cual la carga de la prueba corre por cuenta del contribuyente.

Al efecto, para la procedencia de los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, el artículo 771-2 del Estatuto Tributario señala que se requiere de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 617, literales b), c), d), e), f) y g), y 618 del Estatuto Tributario.

Lo anterior, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción. Por ello, si en ejercicio de la referida facultad logra probar la inexistencia de las transacciones aun cuando el contribuyente pretenda acreditarlas con facturas o documentos equivalentes, los costos pueden ser rechazados.

En el procedimiento administrativo tributario la autoridad administrativa tiene la carga de comprobar la realidad de los hechos declarados, y el declarante, 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, al contribuyente corresponde la carga de aportar las pruebas que soporten los conceptos fiscales desconocidos, dada su condición de directo interesado en lograr la aceptación fiscal de los costos declarados.

Para ello, la Administración cuenta con los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en las leyes procesales generales, en cuanto estos sean compatibles con las normas tributarias, según lo dispuesto en el artículo 742 del Estatuto Tributario; uno de los medios de prueba admisibles en materia tributaria es la prueba indiciaria.

De conformidad con el artículo 240 del Código General del Proceso, para que un hecho pueda considerarse como indicio, debe estar debidamente probado en el proceso. Entre tanto, el artículo 242 *ib.* dispone que el Juez debe apreciar los indicios en conjunto, teniendo en consideración su gravedad, concordancia y convergencia, así como su relación con las demás pruebas que existan en el proceso.

La Sección ha reconocido que un conjunto de indicios contundentes puede ser suficiente para determinar con plena certeza que el contribuyente simuló operaciones,

⁹ Sentencia del 10 de febrero de 2022, exp. 24170, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez, que reiteró la sentencia del 6 de agosto de 2020, exp. 23810, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez (E), seguidos entre las mismas partes.

¹⁰ Entre otras, las sentencias del 12 de junio de 2019, exp. 23007, C.P. Milton Chaves García; del 30 de octubre de 2019, Exp. 22884, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; del 25 de abril de 2018 y 18 de julio de 2019, Exp. 21088 y 22899 respectivamente, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez; y del 28 de noviembre de 2019, Exp. 23071, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



por lo cual se logra desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración del impuesto. Por esa razón ha sostenido que ante la contundencia de los indicios corresponde al contribuyente demostrar, en aplicación del artículo 167 del CGP, que las operaciones con esos proveedores fueron reales.

Descendiendo al caso concreto, los costos solicitados por la actora que se desconocieron en los actos acusados corresponden a las compras realizadas a los proveedores *Iván Rubiano C. Construcciones EU* y *Mallas y Grafiles Ltda. Malgrafi* por \$146.934.376, discriminados así¹¹:

<i>Iván Rubiano C. Construcciones EU</i>	\$47.693.376
<i>Mallas y Grafiles Ltda. Malgrafi</i>	\$99.241.000

Esa decisión surge de la valoración de las pruebas legalmente decretadas, practicadas e incorporadas a la actuación administrativa, de la cual se resalta lo siguiente:

El 1 de octubre de 2013, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes, dictó auto de apertura de investigación 312382013001047¹², bajo el programa «*Investigación surgida de otros programas de Gestión*», por las operaciones de Ferretería Imperial Ltda., durante el año gravable 2012.

Mediante acta de traslado de pruebas 000656 del 19 de abril de 2013¹³, la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, remitió la documentación pertinente de la investigación seguida a la sociedad *Iván Rubiano C. Construcciones EU*¹⁴, en la cual se determinó que dicho proveedor vendió mercancías a Ferretería Imperial «*las cuales al ser verificada la trazabilidad de la operación no se evidencia la entrega real del producto descrito en las facturas de ventas*», y que «*a pesar de estar registrado en el Rut como persona jurídica, en las facturas que expedía a sus clientes plasmó en el preimpreso de dichas facturas la calidad de Gran Contribuyente, lo cual nunca ha sido real*». Además, el proveedor afirmó que no tiene soportes financieros ni contables que respalden las ventas a Ferretería Imperial, pues solo tiene una oficina virtual y «*no quiere tener problemas graves con terceros*».

De igual forma, mediante auto 000337 del 3 de marzo de 2014¹⁵, se trasladaron a la investigación pruebas que evidencian que la sociedad *Mallas y Grafiles Ltda. Malgrafi* «*no funciona en la dirección que enuncian en la facturas / Carrera 24 No 32 A 38 Sur de Bogotá*), ya que allí habita una familia y en el local de primer piso hay un Almacén de tejidos, que el dueño de la casa vive ahí hace 60 años y manifiesta que nunca ha funcionado la Sociedad Malgrafi», y que la sociedad tiene el RUT suspendido desde el 22 de mayo de 2013.

En desarrollo de la investigación se profirió auto de verificación 312382013001189 del 7 de octubre de 2013¹⁶, en el que se solicitó a la contribuyente facturas de compras del año 2012 a los proveedores cuestionados, así como la documentación correspondiente al traslado de la mercancía e ingreso a la sede de la actora.

La contribuyente entregó las facturas y soportes solicitados de los cuales la Administración observó las siguientes inconsistencias¹⁷:

- De la factura 01 1272 del 8 de marzo de 2012, expedida por *Iván Rubiano C. Construcciones EU* y la documentación aportada se evidencia que la descripción de la mercancía relacionada en la factura difiere de la registrada en el soporte de entrada y en el documento soporte de inspección de materiales. Además, que se emitió la orden de compra el 12 de marzo de 2012, esto es, cuatro días después de recibir la mercancía; la remisión aportada no tiene firma ni sellos de

¹¹ Fl. 58 vto. c.p.

¹² Fl. 1 c.a.

¹³ Fl. 20 c.a.

¹⁴ Bajo expedientes DT 2009 2012 4433 y DT 2010 2012 1919.

¹⁵ Fl. 23 c.a.

¹⁶ Fl. 33 c.a.

¹⁷ Fls. 70 a 137 c.a.



recibido, ni existen documentos de báscula, con lo cual se concluyó que los soportes adjuntados no son congruentes con la factura de venta.

- De la factura 01 1390 del 12 de mayo de 2012, expedida por *Iván Rubiano C. Construcciones EU* y la documentación aportada se evidencia que la descripción de la mercancía y las cantidades que relacionaba difieren de las registradas en el soporte de entrada y en el documento soporte de inspección de materiales. Además, la orden de compra difiere de la descripción de la factura de venta y se adjuntó otro soporte de inspección de materiales en el que mencionan que la mercancía se recibió de la compañía QMA y DISNAHIERROS SAS; con lo cual se concluyó que los soportes adjuntados no son congruentes con la factura de venta.
- De la factura SDD332121 del 17 de julio de 2012, expedida por *Malgrafi* y la documentación aportada se evidencia que la descripción de la mercancía relacionada en la factura es diferente a la de la orden de compra, que no se presentó documento de inspección de materiales, no aportan documento de báscula, no presentan remisión, con lo cual se concluyó que los soportes son incompletos y no son congruentes con lo enunciado en la factura de venta.
- De la factura SDD332451 del 26 de julio de 2012, expedida por *Malgrafi* y la documentación aportada se evidencia que la descripción de la mercancía relacionada en la factura es diferente a la de la orden de compra, el documento de inspección de materiales difiere en la cantidad relacionada en la factura y las remisiones aportadas no están numeradas y hacen relación a una orden de compra que no existe, con lo cual se concluyó que los soportes son incompletos y no son congruentes con lo enunciado en la factura de venta.
- De la factura SDD332468 del 11 de septiembre de 2012, expedida por *Malgrafi* y la documentación aportada se evidencia que la descripción de la mercancía relacionada en la factura es diferente a la de la orden de compra y a la registrada en el documento de inspección de materiales, se aportan documentos de báscula en los cuales no se identifica a quién se presta el servicio, y presentan remisión con enmendaduras, con lo cual se concluyó que los soportes no son congruentes con lo enunciado en la factura de venta.
- De la factura SDD332469 del 24 de septiembre de 2012, expedida por *Malgrafi* y la documentación aportada se evidencia que la descripción de la mercancía y el valor relacionado en la factura es diferente del registrado en la orden de compra, en el documento soporte de entrada de mercancías existen descripciones y valores diferentes a la factura y el documento de báscula es de 22 de septiembre de 2012, es decir, la mercancía se pesó dos días antes de emitirse la orden de compra, con lo cual se concluyó que los soportes no son congruentes con lo enunciado en la factura de venta.
- De la factura SDD332327 del 1 de noviembre de 2012, expedida por *Malgrafi* y la documentación aportada se evidencia que la descripción de la mercancía relacionada en la factura es diferente a la de la orden de compra y a la del soporte de entrada de mercancía, presentan remisión de 24 de octubre de 2012, esto es, de siete días antes de la orden de compra y con una descripción diferente, con lo cual se concluyó que los soportes no son congruentes con lo enunciado en la factura de venta.
- De la factura SDD332567 del 16 de octubre de 2012, expedida por *Malgrafi* y la documentación aportada se evidencia que la facturación no lleva un orden cronológico por tratarse de una numeración posterior a la factura analizada anteriormente, pero con una fecha previa, además que la orden de compra es emitida quince días después de la factura de venta y se describen cantidades y valores diferentes, la inspección de materiales fue anterior a la orden de compra y con cantidades y valores diferentes, con lo cual, la administración concluyó que los soportes no son congruentes con lo enunciado en la factura de venta y que esta última no guarda un consecutivo cronológico de las transacciones.

El material probatorio descrito demuestra que la compra de mercancía por parte de la Ferretería Imperial Ltda. a los proveedores *Iván Rubiano C. Construcciones* y *Malgrafi* no tiene respaldo en los documentos contables allegados al proceso; que la contabilidad no se llevó en debida forma, y que los proveedores no tenían infraestructura física, ni acreditaron la realización de las operaciones declaradas por la Ferretería.

De lo expuesto se colige -como en las sentencias reiteradas-, que la DIAN y el *a quo* no fundaron sus decisiones en la declaración del representante legal de la proveedora *Iván Rubiano C. Construcciones*, sino en la valoración conjunta de las pruebas descritas, que demuestran la inexistencia de las operaciones declaradas. Además, aunque la



actora insistió en el valor probatorio de los documentos contables y en la inexistencia de solidaridad con los proveedores, no presentó nuevos medios de prueba distintos a los que fueron valorados la Administración.

En ese contexto, si bien la declaración tributaria goza de presunción de veracidad, *«sobre la actora recaía la carga probatoria de demostrar más allá de toda duda razonable, que las compras que llevó en su denuncia rentística del año [2012] no fueron simuladas como lo indicó la demandada en los actos enjuiciados, lo que en este caso no ocurrió, ya que el accionante se limitó a alegar la fuerza y suficiencia probatoria que poseían los documentos que aportó¹⁸»*.

Así pues, del análisis conjunto de los hechos demostrados en el proceso *-la falta de infraestructura física de proveedores; la no acreditación de la realización de la actividad económica; la afirmación del representante legal de un proveedor de no contar con el soporte de las ventas debatidas y realizar actos fraudulentos y; la contabilidad llevada de forma indebida-* se evidencia la inexistencia de las operaciones cuestionadas.

Si bien la actora manifestó que la realidad de las compras se soportó con las facturas y la contabilidad que presentó, las mismas no acreditan las operaciones comerciales cuestionadas, que fueron desvirtuadas por la DIAN mediante las pruebas recaudadas en la investigación, lo que también desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración tributaria, sin que la actora demostrara una realidad diferente a la determinada en los actos cuestionados, a pesar de que tenía la carga de hacerlo.

Así las cosas, del análisis en conjunto de las pruebas bajo las reglas de la sana crítica y de las circunstancias fácticas que quedaron consignadas en los actos acusados, se concluye la inexistencia de las operaciones de compra declaradas por la demandante, con lo cual hay lugar a rechazar las compras realizadas a los citados proveedores. En consecuencia, no prospera el cargo de la apelación.

Sanción por inexactitud - Reiteración Jurisprudencial¹⁹

El artículo 647 del Estatuto Tributario establece que, procede la sanción por inexactitud, entre otros eventos, cuando en la declaración se incluyen costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes, o se utilizan datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados de los que se derive un menor impuesto a cargo o un mayor saldo a favor.

En este caso se considera procedente la sanción, porque la parte demandante registró en su declaración costos inexistentes, lo cual derivó en un menor impuesto a pagar, circunstancia que constituye inexactitud sancionable, sin que se presente diferencia de criterio sobre la interpretación del derecho aplicable²⁰.

Ahora bien, la Sala advierte que en desarrollo del artículo 29 de la Constitución, el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016²¹, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, estableció en el párrafo 5 que *«el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior»*.

¹⁸ Sentencia del 5 de mayo de 2022, Exp. 25759, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

¹⁹ Se reitera el criterio expuesto por la Sala en sentencias del 20 de febrero de 2017, Exp. 20623, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas (E) y 9 de marzo de 2017, Exp. 19823, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

²⁰ Aspecto que no fue objeto de apelación, ni aducido en la demanda.

²¹ *«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»*.



Al respecto, se observa que la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario²², fue modificada por la Ley 1819 de 2016²³, al establecer una sanción más favorable, 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 las liquidaciones oficiales y el declarado por el contribuyente.

Como a la actora le fue impuesta sanción por inexactitud por \$77.581.000 -correspondiente al 160% del saldo a favor determinado y el declarado-, la misma se reliquidará en el 100%, en virtud del referido principio de favorabilidad, teniendo en cuenta que la declaratoria de proveedor ficticio de Iván Rubiano C. Construcciones²⁴ fue posterior a la conducta infractora -inclusión de costos inexistentes de los cuales se derivó un menor impuesto a cargo- respecto del gravamen discutido de renta del año 2012²⁵, así:

Saldo a favor determinado sin sanciones	\$396.822.000
Saldo a favor declarado	\$445.310.000
Base de cálculo sanción	\$48.488.000
Tarifa sanción	100%
Sanción por inexactitud	\$48.488.000

En consecuencia, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se anularán parcialmente los actos acusados. A título de restablecimiento del derecho, se fijará la sanción por inexactitud a cargo de la actora en el monto liquidado en esta providencia.

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 Proceso²⁶, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas.

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

FALLA

1.- REVOCAR la sentencia del 22 de octubre de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B. En su lugar se dispone:

PRIMERO. ANULAR parcialmente la Liquidación Oficial de Revisión 312412015000056 del 20 de mayo de 2015, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Grandes Contribuyentes, y de su confirmatoria, la Resolución 004072 del 7 de junio de 2016, proferida por la Subdirección de Gestión Jurídica de la División de Gestión Jurídica de la DIAN.

SEGUNDO. A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** la sanción por inexactitud a cargo de Ferretería Imperial Ltda., en relación con el impuesto sobre la renta del año gravable 2012, en la suma de CUARENTA Y OCHO MILLONES CUATROCIENTOS OCHENTA Y OCHO MIL PESOS M/CTE (\$48.488.000).

²² E.T. «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 del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente».

²³ Artículo 288 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 648 del ET

²⁴ Mediante Resolución 900001 del 7 de enero de 2014. Publicada en el diario La República el 9 de mayo de 2014.

²⁵ Criterio expuesto entre otras, en sentencia del 15 de octubre de 2020, exp. 23974, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

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



Radicación: 25000-23-37-000-2017-01555-01 (26147)
Demandante: FERRETERÍA IMPERIAL LTDA.

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