



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

**Bogotá D.C., primero (1º) de marzo de dos mil dieciocho
(2018)**

Radicación: 080012333000201200475-01 (21553)
Demandante: LUIS VICENTE GUTIÉRREZ GUIZA
Demandado: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN
DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN
Tema: Sanción por no enviar información año 2007.
Ingresos Brutos (Gasolina Extra).

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, contra la sentencia de 28 de marzo de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que dispuso:

"PRIMERO. DECLÁRESE (sic) la nulidad de los siguientes actos administrativos: Resolución sanción No. 022412011000768 de fecha 6 de julio de 2011, proferida por la Jefe de División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla; y la Resolución Número 900.088 de fecha 2 de agosto de 2012, "POR LA CUAL SE DECIDE UN RECURSO DE RECONSIDERACION", proferida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla.

SEGUNDO. Como consecuencia de lo anterior, DECLÁRESE (sic) que el contribuyente LUIS VICENTE GUTIERREZ GUIZA, no está obligado a cancelar suma alguna por concepto de sanción por no enviar información en medio magnético correspondiente al año gravable 2007.

TERCERO. Sin costas "

ANTECEDENTES

1. Hechos de la demanda

1.1. Al señor LUIS VICENTE GUTIÉRREZ GUIZA, previo pliego de cargos, la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla profirió, el 6 de julio de 2011, la Resolución No. 022412011000768, mediante la cual le impuso sanción por no enviar información por el año gravable 2007, en la suma de \$368.325.000.¹

1.2. Contra la resolución sanción, el demandante interpuso recurso de reconsideración, alegando que por su condición de distribuidor minorista de combustible, los ingresos brutos se determinan conforme a la fórmula establecida en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, los cuales no superan los topes indicados en la Resolución 12690 de 2007, razón por la cual no está obligado a suministrar información².

1.3. La Dirección de Gestión Jurídica resolvió el recurso por medio de la Resolución No. 900.088 de 2 de agosto de 2012, modificando la resolución sanción, en el sentido de fijar la sanción en la suma de \$314.610.000³, para ajustarla al tope máximo establecido.

2. Pretensiones

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

"1. Declárese (sic) la nulidad de la Resolución que resuelve el Recurso de Reconsideración no. 900088 de 2 de Agosto de 2012, proferida por la Jefe de División de Gestión Jurídica de la DIAN.

¹ Fls. 243-248 c.p.

² Fls. 249-257 c.p.

³ Fls. 302-313 c.p.

2. *Declárese (sic) la nulidad de la Resolución Sanción No. 022412011000768 de Julio 6 de 2011, proferida por la Jefe de División de Gestión Liquidación de la DIAN.*

3. *Como consecuencia de la nulidad de los citados actos administrativos y como restablecimiento del derecho, se ordene el archivo del expediente.*

4. *Que se condene a la NACIÓN MINISTERIO DE HACIENDA Y CREDITO PÚBLICO, 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."*

3. Normas violadas y concepto de la violación

El demandante citó como normas violadas los artículos 2, 13, 29, 209 y 363 de la Constitución Política; 638, 651, 683, 730, 742, 743, 745 y 746 del Estatuto Tributario; 2, 3 y 35 del Código Contencioso Administrativo; 3, 103, 104 y 138 de la Ley 1437 de 2011; 4, 174 y 187 del Código de Procedimiento Civil y 10 de la Ley 26 de 1989.

El concepto de la violación se resume de la siguiente forma:

3.1. Violación del espíritu de justicia y del derecho al debido proceso. La Dirección Seccional de Impuestos le impuso a la parte demandante sanción por no enviar información exógena, desconociendo el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, de esta manera, se le atribuye una carga tributaria mayor a la que el legislador ha determinado, causándole una lesión patrimonial injustificada.

3.2. Violación del artículo 10 de la Ley 26 de 1989. El demandante, de acuerdo con la información que aparece en el RUT, desarrolla como actividad económica la de "*Comercio al por menor de combustible para automotores*", por lo que, los ingresos brutos derivados de esa actividad, se deben calcular conforme con el artículo 10 de la Ley 26 de 1989. Sin embargo, la Administración, en los actos administrativos demandados, desconoció esa norma.

3.3. El contribuyente, para determinar los ingresos fiscales que se deben tener en cuenta para establecer el deber de informar, tomó

para el caso de la gasolina corriente y el ACPM el margen de comercialización fijado por el Gobierno Nacional. Para la gasolina extra estableció ese margen de comercialización de acuerdo con lo dispuesto en la Resolución 80278 del 29 de febrero de 1996 del Ministerio de Minas y Energía, que implementó el régimen de libertad vigilada para los distribuidores minoristas.

Por esto, los ingresos fiscales no superan el tope definido para la presentación de la información en medios magnéticos para el año 2007.

3.4. Violación al principio de igualdad. La DIAN en casos con supuestos fácticos iguales⁴ revocó la sanción por no enviar información, manifestando que el margen de comercialización aceptado para determinar los ingresos brutos por gasolina extra es el fijado por el contribuyente, ya que están sujetos al régimen de libertad vigilada. En consecuencia, existe un trato diferenciado respecto del actor, que la DIAN no justificó.

3.5. Prescripción de la facultad sancionatoria. De acuerdo con el artículo 638 del E.T., la DIAN tiene 2 años para sancionar, contados a partir de la presentación de la declaración de renta del periodo donde ocurrió la irregularidad. En este caso, la declaración de 2007 se presentó el 23 de junio de 2008, los 2 años se vencían el 23 de junio de 2010, razón por la cual, el pliego de cargos notificado el 1 de diciembre de 2010, es extemporáneo.

3.6. Desproporcionalidad de la sanción. La DIAN, en la resolución sanción, aplicó la tarifa del 5% del total de los ingresos netos del año 2006, es decir, la sanción máxima de \$368.325.000, omitiendo fundamentar según los criterios de justicia, equidad, razonabilidad

⁴ Distribuidora de Productos y Combustibles S.A. – Resolución Sanción No. 900001 de 20 de enero de 2011; Julio César Sierra López – Resolución No. 900002 de 2 de febrero de 2011 y Distribuidora Gamar Ltda. – Resolución No. 900014 de 25 de marzo de 2011.

y proporcionalidad, la decisión de imponer el tope máximo permitido por la ley.

3.7. Violación al principio de correspondencia en materia tributaria. En la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, la DIAN señaló nuevos argumentos para justificar la imposición de la sanción por no enviar información y, no se le dio la oportunidad al demandante para ejercer su derecho de contradicción, violando el artículo 711 del Estatuto Tributario.

4. Oposición

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

Propuso la excepción de falta de agotamiento en sede gubernativa, porque el demandante amplió la realidad del debate que se venía desarrollando con hechos nuevos, en especial, se refirió a una serie de artículos no discutidos ante la Administración.

En cuanto al fondo del asunto señala:

4.1. La DIAN actuó en cada etapa del proceso obedeciendo los principios de justicia y equidad, sin ninguna extralimitación de poder, garantizando el debido proceso y el derecho de defensa y, el contribuyente presentó recurso de reconsideración, en donde expuso sus inconformidades.

4.2. Al contribuyente se le dio la oportunidad de presentar las pruebas contables de sus ingresos como distribuidor minorista de combustible y derivado del petróleo, para lo cual anexó certificado suscrito por contador público. Sin embargo, los ingresos brutos por la venta de gasolina extra, no se pueden estimar con base en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, se debe acudir a las reglas generales contenidas en la legislación tributaria, todo, porque no está reglamentado un margen de comercialización por parte del Gobierno para esta clase de combustible.

Por lo expuesto, los ingresos brutos para el año 2006 fueron de \$2.323.976.613.75, suma que supera el tope establecido en la Resolución 12690 de 2007, en consecuencia, estaba obligado a presentar la información allí referida.

4.3. Con la sanción impuesta no se violó el principio de igualdad, ya que se dio un trato igual a quienes se encontraban en las mismas condiciones, sin distinción alguna.

4.4. No operó la figura de la prescripción de la facultad sancionatoria. El contribuyente tenía la obligación de presentar la información en medios magnéticos hasta el 31 de marzo de 2008, obligación que no cumplió, lo que indica que en ese año ocurrió la irregularidad sancionable, como la declaración de renta del año gravable 2008 se debía presentar en el 2009, es a partir de esa fecha que se cuentan los dos años para proferir el pliego de cargos y como este fue expedido el 1 de diciembre de 2010, estaba dentro del término fijado en el Estatuto Tributario.

4.5. No hay lugar a graduar la sanción, porque el contribuyente no cumplió con la obligación de informar, con lo cual se demuestra que no cesó el daño ocasionado y, no se observa actitud de colaboración.

AUDIENCIA INICIAL

El Tribunal Administrativo del Atlántico, en la audiencia inicial celebrada el 13 de septiembre de 2013, se pronunció sobre la excepción de falta de agotamiento en sede gubernativa, manifestando que no está llamada a prosperar por cuanto en sede judicial se pueden presentar mejores argumentos y, lo que hizo el demandante fue precisamente ampliar el debate con nuevos fundamentos encaminados a demostrar la ilegalidad de los actos demandados.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico, mediante sentencia de 28 de marzo de 2014, declaró la nulidad de los actos demandados y a título de restablecimiento del derecho dispuso que el contribuyente no está obligado a pagar suma alguna por concepto de la sanción impuesta.

Como fundamento de su decisión, expuso lo siguiente:

1. El pliego de cargos fue proferido oportunamente. El demandante tenía hasta el 31 de marzo de 2008, para presentar la información en medios magnéticos por el año 2007, luego el periodo en el cual ocurrió la irregularidad fue el 2008, por lo que la declaración de renta de esa anualidad debía presentarse hasta el 26 de agosto de 2009, es decir, que la DIAN tenía hasta el 26 de agosto de 2011 para imponer la sanción, como el pliego de cargos fue proferido el 1 de diciembre de 2010 y notificado el 7 de ese mes y año, fue expedido dentro de la oportunidad legal.

2. En cuanto a la determinación de los ingresos por gasolina extra, señala que al haber sido excluida del régimen de control de precios de conformidad con el artículo 1 de la Resolución 80278 del 29 de febrero de 1996 del Ministerio de Minas y Energía, el margen de comercialización es fijado por el contribuyente.

Teniendo en cuenta el certificado suscrito por la contadora pública, en el que informa que los ingresos obtenidos por el contribuyente fueron calculados con base en la fórmula establecida en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, por \$1.441.358.728.73, suma que no supera el tope máximo establecido por el Gobierno Nacional en el artículo 18 de la Resolución No. 12690 de 2007, el demandante no se encontraba obligado a presentar la información.

La Magistrada Judith Romero Ibarra, salvó el voto. Manifestó que comparte la posición de la DIAN, porque si bien el cálculo de los ingresos brutos respecto de la gasolina corriente y ACPM se sujeta al régimen especial consagrado en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, el de la gasolina extra está sometida a las reglas generales contenidas en el Estatuto Tributario.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandada interpone recurso de apelación con el fin de que sea revocada la sentencia. Los motivos de disenso son los siguientes:

El margen de comercialización para la gasolina extra es fijado por el propio contribuyente, porque se excluye del régimen de regulación de precios, al no estar regulado no se pueden estimar los ingresos brutos conforme con el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, tema sobre el cual el Consejo de Estado se pronunció en sentencia del 3 de junio de 1994, expediente 5317 y la DIAN en el Concepto No. 068466 de 2002.

Los distribuidores minoristas de combustibles que suministren gasolina extra deben determinar sus ingresos fiscales conforme a las reglas generales contenidas en la legislación tributaria, esto es, multiplicar los galones vendidos por el precio de venta.

Está demostrado que el contribuyente recibió ingresos que ascienden a \$2.323.976.613.75, por el año gravable 2006, superando el tope establecido en la Resolución 12690 de 29 de octubre de 2007, por lo que estaba obligado a presentar la información.

No existe prueba de que la DIAN, para la fecha que expidió la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, hubiese aplicado un criterio diferente al expuesto frente a otros contribuyentes.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La demandada presentó escrito de alegatos de conclusión reiterando los argumentos expuestos en el recurso de apelación. **El demandante** reitera los argumentos expuestos en la demanda y solicita se confirme la sentencia apelada.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público rindió concepto, y solicitó se confirme la sentencia apelada, por lo siguiente:

La jurisprudencia ha señalado que los ingresos brutos calculados de acuerdo al artículo 10 de la Ley 26 de 1989, pueden ser afectados con los costos generados en la compra de combustible, pero ese tratamiento especial no implica que deje de ser aplicable el procedimiento ordinario de determinación de renta, previsto en el artículo 26 del E.T., porque el artículo 10 ibídem, no consagra la base gravable del impuesto de renta, sino la forma de calcular uno de los factores que lo integran.

El concepto de ingresos brutos utilizado en esa disposición no es equivalente a renta líquida, una cosa es que los distribuidores minoristas de combustibles deban sujetarse a la citada ley para determinar sus ingresos y otra, que a partir de tal determinación puedan acreditar el valor real de los costos en que hayan incurrido para la producción de tales ingresos.

Según lo certificado por la contadora, los ingresos calculados con base en la fórmula establecida en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, no superan el tope establecido en la Resolución No. 12690 de 2007.

CONSIDERACIONES

Problema jurídico

El fondo de la controversia estriba en determinar si la sociedad demandante, distribuidora minorista de combustible, estaba obligada a presentar la información en medios magnéticos conforme con el artículo 631 del Estatuto Tributario, por el año gravable 2007, ya que según la DIAN, al no estar sujeta a un régimen de regulación de precios la gasolina extra, no es posible aplicar el artículo 10 de la Ley 26 de 1989.

Ese es el motivo central de la apelación y como no tiene vocación de prosperidad, al mismo se contraerá el estudio de la Sala. Todo, porque la DIAN no pone en duda el valor probatorio de los medios de convicción –aportados- esto es, su veracidad.

2. Obligados a presentar la información en medios magnéticos. Distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo.⁵

2.1. De conformidad con el artículo 631 del E. T., el Director General de la DIAN está facultado para requerir información a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, con el fin de realizar estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos.

2.2. En ejercicio de la facultad mencionada, el Director General de la DIAN expidió la Resolución 12690 de 29 de octubre de 2007, por medio de la cual estableció, para el año 2007, las personas naturales y jurídicas que debían suministrar la información.

El literal a) del artículo 1 de la resolución en mención estableció que eran sujetos obligados a presentar la información por el año gravable 2007 “las **personas naturales**, personas jurídicas,

⁵ Se reitera la sentencia del 22 de febrero de 2018, expediente 21186, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

*sociedades y asimiladas y demás entidades públicas y privadas obligadas a presentar declaración del impuesto sobre la Renta y Complementarios o de Ingresos y Patrimonio, **cuando sus ingresos brutos del año gravable 2006, sean superiores a mil quinientos millones de pesos (\$ 1.500.000.000)***". (Negrillas fuera de texto).

En el párrafo del artículo 1 de la citada resolución, se precisó que: *Para efectos de establecer la obligación de informar prevista en la presente resolución, los "**ingresos brutos**" incluyen todos los ingresos ordinarios y extraordinarios, de conformidad con lo establecido **en el artículo 26 del estatuto tributario**.*

2.3. No obstante lo *anterior*, existe norma especial para el cálculo de los ingresos brutos del distribuidor minorista de combustibles líquidos derivados del petróleo, esto es, el artículo 10 de la Ley 26 de 1989, que dispone:

ARTICULO 10. *Para todos los efectos fiscales se estiman los ingresos brutos del distribuidor minorista de combustibles líquidos y derivados del petróleo, por venta de ellos, que resulten de multiplicar el respectivo margen de comercialización señalado por el Gobierno, por el número de galones vendidos, restándole el porcentaje de margen de pérdida por evaporación.*

En este caso, los ingresos brutos se obtienen de multiplicar el margen de comercialización fijado por el Gobierno por el número de galones vendidos menos el porcentaje que corresponda al margen de pérdida por evaporación, de acuerdo con los artículos 5 de la Ley 39 de 1987 adicionado por el artículo 4 de la Ley 26 de 1989.

2.4. La razón de esta disposición especial, diferente de la general u ordinaria, prevista en el artículo 26 del E.T., radica en que el legislador calificó como un servicio público "la distribución de combustibles derivados del petróleo".

Por eso, autorizó al Gobierno para fijar las condiciones de prestación de ese servicio, bien bajo el régimen de regulación de precios o de libertad vigilada, que solo son modalidades del mismo, pero que no desnaturalizan su calidad de servicio público.

Eso explica que el Gobierno haya fijado condiciones distintas en el caso del ACPM y la gasolina corriente *-regulación de precios-* y de la gasolina extra *-libertad vigilada-* esta última, según Resolución 80278 de 1996, que dispuso en sus artículos 5 y 6, lo siguiente:

ART. 5º—*Los distribuidores minoristas de combustibles podrán fijar libremente su margen de comercialización. En dicho valor quedará incluido lo correspondiente a los rubros de "pérdida por evaporación, manejo y transporte" y "transporte planta de abasto-estación de servicio", que figuran en las resoluciones de precios expedidas hasta la fecha, por este ministerio, para la gasolina motor extra.*

ART. 6º—*Los márgenes de comercialización y demás rubros de que trata la presente resolución, quedarán sujetos a libertad vigilada, de manera que este ministerio se reserva el derecho de intervenirlos, en el momento en que considere que se están presentando excesos con los mismos.*

2.5. Y, además, permite entender que los ingresos brutos del distribuidor minorista de cualquier tipo de combustible líquido derivado del petróleo, entre ellos el ACPM, la gasolina corriente o extra, se determinan en función del margen de comercialización que fije el Gobierno, ya por precios regulados o bajo libertad vigilada de precios, porque no es la modalidad de intervención sino la naturaleza del servicio público la que justifica ese trato especial.

2.6. En ese sentido, en el artículo 5 de la Resolución 80278 de 1996, el Gobierno fijó las pautas para determinar el margen de comercialización, en un régimen de libertad vigilada, tal como lo puede hacer estableciendo un valor exacto, como ocurre en el régimen de regulación de precios. Pero, en todo caso, para ambos rige el artículo 10 de la Ley 26 de 1989.

2.7. Tan cierto es lo afirmado, que por eso en la Resolución 80278, el Gobierno se reserva la posibilidad de regular y fijar nuevamente

el precio de la gasolina extra, lo que demuestra que la intervención del servicio público perdura.

3. Caso Concreto

La DIAN no cuestiona la autenticidad o veracidad de la información que suministra el demandante. Por eso no se trata de un problema de prueba, sino de interpretación.

3.1. Todo, porque la Administración le da valor probatorio al certificado del contador público aportado para demostrar los ingresos brutos obtenidos por el año gravable 2006, en lo que respecta a la gasolina corriente y al A.C.P.M., por cumplir con lo dispuesto en el artículo 777 del Estatuto Tributario⁶.

Valga advertir que la DIAN respecto a la certificación precisó que algunos cálculos matemáticos los había ajustado, pero, que "los datos de los galones vendidos y los de las ventas no han sido cuestionados, por lo que fue posible aplicar con fundamento en la misma la forma de determinación de los ingresos brutos regulada en el artículo 10 de la Ley 26 de 1989."

En relación con los ingresos brutos por la venta de Gasolina Extra, desestima la certificación porque *"los distribuidores minoristas deben determinar los ingresos fiscales conforme a las reglas generales contenidas en la legislación tributaria, pues al no estar reglamentado un margen de comercialización por parte del gobierno nacional, para esta clase de combustible existe imposibilidad de dar aplicación al artículo 10 de la Ley 26 de 1989, por lo cual los ingresos por la venta de gasolina extra son los*

⁶ **Art. 777. La certificación de contador público y revisor fiscal es prueba contable.** Cuando se trate de presentar en las oficinas de la Administración pruebas contables, serán suficientes las certificaciones de los contadores o revisores fiscales de conformidad con las normas legales vigentes, sin perjuicio de la facultad que tiene la administración de hacer las comprobaciones pertinentes.

realmente percibidos y se determinan de multiplicar la columna de galones vendidos por precio de venta (\$VENTA) y totaliza los valores obtenidos en la columna "ING ventas". ⁷

3.2. Para la **Gasolina Extra** el Ministerio de Minas y Energía expidió la Resolución No. 80278 de 1996, mediante la cual estableció que los distribuidores minoristas podrán fijar libremente su margen de comercialización, el cual incluye los rubros correspondientes a pérdida por evaporación, manejo y transporte planta de abasto – estación de servicio, que figuren en las resoluciones de precios expedidas hasta la fecha, por ese ministerio. Advirtió en el artículo 6, que los márgenes de comercialización y demás rubros quedarán sujetos a libertad vigilada.

3.3. De acuerdo con las premisas sentadas en el aparte 2 de esta sentencia, el hecho de que el Gobierno hubiere permitido a esos distribuidores, para el caso de gasolina extra, fijar el margen de comercialización, no excluye la aplicación del artículo 10 de la Ley 26 de 1989, por cuanto independientemente de si el precio de venta es regulado o no, **para todos los efectos fiscales,** el legislador estableció la forma de determinar los ingresos brutos, acudiendo al concepto de margen de comercialización, que está dispuesto para ese combustible, ya que lo fije exacta y directamente el gobierno - precio regulado, ora que fije pautas o autorice al distribuidor a hacerlo – libertad vigilada.

Crear un trato diferente para efectos de definir los ingresos brutos del distribuidor minorista dependiendo del tipo de combustible no se encuentra razonable, habida cuenta de que, en todo caso, es un servicio público.

3.4. Se reitera que no son objeto de discusión los valores consignados en el certificado del contador de la sociedad respecto a

⁷ Fl. 49

las ventas de gasolina extra⁸, sino la aplicación del artículo 10 de la Ley 26 de 1989 y, como quedó visto, esta disposición es aplicable en el caso concreto al demandante.

Así las cosas los ingresos brutos por venta de gasolina extra por el año gravable 2006, son el resultado de aplicar la fórmula establecida en la Ley 26 de 1989, dando como total de ingresos brutos de gasolina extra \$75.708.002.62, que sumados a los ingresos brutos por gasolina corriente de \$91.581.802.48, ACPM de \$16.344.512.73, más otros conceptos⁹ (otras ventas y utilidad por exposición a la inflación) \$1.270.834.237.54 da un total de ingresos de \$1.454.468.555.37.

3.5 Respecto a la sentencia del 3 de junio de 1994, expediente 5317, que cita la demandada como apoyo a su recurso, es necesario precisar que en esa sentencia se analizó la exigencia de fijar el margen bruto de comercialización para el gas propano, para efectos del impuesto de industria y comercio. Es decir, se trató un tema diferente al que es objeto de esta sentencia.

3.6 En conclusión la sociedad demandante no estaba obligada a presentar información en medios magnéticos por el año gravable 2007, porque los ingresos brutos del año 2006 no superaron los \$1.500.000.000, exigidos en la Resolución No. 12690 de 29 de octubre de 2007.

3.7 Existen algunas sentencias que han tratado este tema, pero sobre ellas, debe precisarse:

- Sentencia del 25 de septiembre de 2008, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, dictada en el expediente No. 15289, con ponencia del magistrado Héctor J. Romero Díaz: Esta se refirió no propiamente al concepto de

⁸ En la resolución que resolvió el recurso de reconsideración se tomaron los valores del certificado expedido por el contador.

⁹ La DIAN no cuestionó los "otros conceptos" a tener en cuenta para determinar los ingresos para efectos de determinar la obligación de informar y que corresponden a los determinados en la certificación del contador público.

ingresos brutos del distribuidor minorista sino al tratamiento de los costos en que este incurriere para efectos de determinar la renta líquida.

- Sentencia del 14 de mayo de 2015, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, dictada en el expediente No. 19442, con ponencia del magistrado Hugo Fernando Bastidas Bárcenas: Allí se trataba de un problema de prueba. La Sala negó las pretensiones del demandante porque no demostró que los ingresos brutos calculados conforme lo prevé el artículo 10 de la Ley 26 de 1989 fueran inferiores a los declarados.
- Sentencia del 23 de febrero de 2017, proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, dictada en el expediente No. 20710, con ponencia del magistrado Hugo Fernando Bastidas Bárcenas: La Sala negó las pretensiones de la demanda en el contencioso de simple nulidad, en el entendido de que el Concepto 039190 del 9 de mayo de 1997 está referido únicamente a los ingresos brutos que deben tener en cuenta los distribuidores minoristas de combustibles líquidos y derivados del petróleo para establecer si están obligados a presentar información a la DIAN en medios magnéticos, sin distinguir la calidad del combustible.

3.8 Por otra parte, no se condena en costas [gastos o expensas del proceso y agencias del derecho], en esta instancia, porque en el expediente no se probó su causación, como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del CGP, aplicable al caso concreto por expresa remisión del artículo 188 del CPACA.

Por lo expuesto, la Sala confirmará la decisión recurrida, que declaró la nulidad de los actos cuestionados.

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,

F A L L A

Primero: CONFIRMAR la sentencia del 28 de marzo de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, por las razones expuestas en esta providencia.

Segundo: Sin condena en costas en esta instancia.

Tercero: Se **RECONOCE** personería para actuar al abogado Pablo Nelson Rodríguez, como apoderado judicial de la U.E.A. DIAN, de conformidad con el poder que obra a folio 483 del expediente.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

