



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

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C. diez (10) de marzo de dos mil diez y seis (2016)

Radicación: 680012331000200800532-01
No. Interno: 19624
Demandante: Cooperativa Agropecuaria del Nororiente Ltda.
Demandado: U.A.E. DIAN

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la Cooperativa Agropecuaria del Nororiente Ltda. contra la sentencia del 27 de mayo de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que negó las siguientes pretensiones formuladas en la demanda:

“1º Se DECRETE LA NULIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO CONTENIDO EN LA LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION No. 040642007000031 de fecha 22 de octubre del año 2007 ´por medio de la cual se le aplica una SANCION ECONOMICA TRIBUTARIA a “COAGRONOR LTDA” POR INEXACTITUD DENTRO DEL EXPEDIENTE DT-2004-2006-006106 POR CONCEPTO DE RENTA, AÑO GRAVABLE 2004, CUYO NIT ES 804014358-9. Igualmente, se DECRETA LA

NULIDAD DEL ACTO ADMINISTRATIVO CONTENIDO EN LA RESOLUCION RECURSO DE RECONSIDERACION No. 040772008000010 del 26 de Agosto de 2008, el cual MODIFICA LA LIQUIDACION OFICIAL DE REVISION enunciada inicialmente.¹

2º CONDENAR A LA UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL-DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- "DIAN" a pagar a la COOPERATIVA AGROPECUARIA DEL NORORIENTE LTDA. "COAGRONOR LTDA." los perjuicios materiales y morales, causados por el injusto actuar, el equivalente al DOBLE DEL VALOR DE LA SANCION IMPUESTA, a la fecha del cumplimiento de su decisión.

3º. Que se aplique la Tarifa de Impuesto de rentas y complementarios sobre las bases gravables determinadas por COAGRONOR LTDA, en su declaración tributaria para la vigencia fiscal del periodo en que se contrae la liquidación

En subsidio solicito la revisión de toda la operación administrativa impositiva de la liquidación del impuesto, en procura de que se modifique la obligación fiscal fijada.

4º Condenar en costas y agencias en Derecho a la entidad demandada."

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

Previo requerimiento especial, la UAE DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión 040642007000031 del 22 de octubre de 2007, que modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta del 2004, presentada por la Cooperativa Agropecuaria del Nororiente Ltda. Las modificaciones consistieron en rechazar costos por \$163.758.017.000, y deducciones de \$1.446.465.000, imponer sanción por inexactitud de \$58.363.296.000, imponer sanción por irregularidades en la contabilidad de \$419.168.000 y fijar un total a pagar de \$95.259.524.000.

La Liquidación Oficial De Revisión 040642007000031 fue modificada con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante, en el

¹ La demanda fue corregida 8 de diciembre de 2012. Folio 108



sentido de aceptar costos presuntos de \$124.353.614.000, levantar la sanción por inexactitud de \$58.363.296.000 y fijar un total saldo a pagar de \$9.538.433.000.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

La demandante formuló las pretensiones transcritas al comienzo de esta providencia.

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 2, 6 y 29 de la Constitución Política.
- Artículos 15, 16, 27 [parágrafo], 31, 32 y 42 de la Ley 52 de 1977
- Artículos 82, 742, 745 y 781 del Estatuto Tributario.

2.1.2. El concepto de la violación

La parte actora disintió de la sanción por irregularidades en la contabilidad que le fue impuesta por la DIAN, al no exhibir los libros de contabilidad de la sociedad que le fueron requeridos por la entidad, para comprobar los hechos



declarados en el denuncia de renta del año 2004, en particular, los valores correspondientes a costos y deducciones.

Dijo que la razón por la que no pudo entregar los libros de contabilidad cuando le fueron requeridos, se debió a circunstancias de fuerza mayor, pues estos fueron hurtados en medio de los numerosos “trasteos” que hizo el representante legal de la sociedad, producto de atentados y amenazas en contra de su vida. Agregó que, frente a esta circunstancia, la DIAN no le ilustró sobre el procedimiento o los mecanismos para reconstruir la contabilidad, y que de haberlo hecho, habría podido recolectar la información que requería la DIAN.

Indicó que el hurto de los libros es una causal justificativa de fuerza mayor para no presentarlos cuando son requeridos por la Administración, de acuerdo con el artículo 781 del Estatuto Tributario.

Adujo que por aplicación de los artículos 742 y 745 del Estatuto Tributario, las dudas que tenía la DIAN en relación con la información declarada por la sociedad, debieron ser resueltas a su favor. Así mismo, indicó que la decisión de la DIAN de modificar la declaración objeto de discusión, debió soportarse en hechos probados, lo cual no ocurrió en su caso.

Aseveró que la DIAN debió aplicar la presunción de costos del artículo 82 del Estatuto Tributario, ante la falta de prueba de los costos que declaró la sociedad.



Sostuvo que no se sabe si *“fue un error, olvido o equivocación”* de la DIAN el no haber reconocido los costos de venta y las deducciones declarados por la sociedad.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado de la UAE DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

La declaración privada de renta del año 2004 fue modificada porque la demandante no probó los hechos económicos declarados. Advirtió que la sanción por inexactitud que fue impuesta en la liquidación oficial de revisión fue levantada en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

Dijo que a pesar de que la demandante no exhibió los libros de contabilidad cuando le fueron requeridos, tampoco acreditó por otros medios idóneos la realización de los hechos económicos declarados, en especial, los costos y deducciones declarados.

Sostuvo que si bien es cierto que el hurto de los libros de contabilidad es una eventualidad irresistible e imprevisible, constitutiva de fuerza mayor, también lo es que no tiene la virtualidad de exonerar a la demandante de la obligación legal de llevar libros de contabilidad y de exhibirlos cuando le son requeridos.

Señaló que cuatro meses antes del presunto hurto de los libros de contabilidad, la DIAN ya había requerido a la demandante para que



presentara los libros, y no lo hizo. Añadió que a pesar de que, trece meses después del denuncia de la pérdida de los libros, se le notificó auto de inspección contable para los mismos fines, la demandante no aportó prueba alguna de la reconstrucción de la contabilidad, ni de la realidad de las operaciones económicas declaradas en el denuncia de renta que fue modificado.

Indicó que el Decreto 2649 de 1993 prevé el procedimiento que echa de menos la demandante para la reconstrucción de la contabilidad de la sociedad.

Dijo que ante la ausencia de actividad probatoria de la demandante, la DIAN desconoció los costos y deducciones declarados, acorde con las disposiciones legales y luego con el recurso de reconsideración. Que, en aplicación del principio de justicia, la entidad reconoció costos presuntos del 75% de los ingresos en los términos del artículo 82 del Estatuto Tributario, a pesar de la ausencia probatoria.

Afirmó que el hecho de haber justificado la pérdida de los libros de contabilidad de la sociedad no lo eximía de presentarlos una vez vencidos los términos establecidos por la ley para su reconstrucción. De tal forma que la sanción por irregularidades en la contabilidad era procedente.

En cuanto a la violación de los artículos 2, 6 y 29 de la Constitución Política, dijo que la demandante no explicó el concepto de la violación, lo que impide un eficaz y verdadero derecho a la defensa de la entidad. Y frente a la



violación de los artículos de la Ley 52 de 1977, advirtió que estos fueron derogados por el Decreto Ley 624 de 1989 [Estatuto Tributario], de tal forma que no es pertinente alegar la violación de normas inexistentes.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Santander negó las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones:

A partir del artículo 781 del Estatuto Tributario, afirmó que sólo se acepta como causa justificativa para no presentar los libros de contabilidad cuando son requeridos por la Administración, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

Consideró que el hurto de los libros de contabilidad de la sociedad actora no es un hecho constitutivo de fuerza mayor, pues la demandante debió probar que estaba libre o exenta de culpa, o que a pesar de las medidas de previsión que adoptó, se presentó el hecho irresistible e imprevisible.

Indico que si en gracia de discusión se aceptara que se dieron las circunstancias de fuerza mayor, no sería suficiente para exonerar a la demandante de la sanción, pues el hurto de los libros ocurrió en los primeros días de septiembre de 2005, es decir, con posterioridad a la fecha en que fueron requeridos por la DIAN, el 25 de mayo de 2005, cuando se realizó la inspección en las instalaciones de la sociedad.



Manifestó que la demandante no tuvo interés o preocupación alguna en reconstruir los libros de contabilidad que fueron hurtados, y que, en su criterio, eran prueba de los costos y deducciones que declaró en el denuncia de renta del año 2004.

Advirtió que en esta instancia jurisdiccional no aportó otras pruebas que soportaran los costos y deducciones en discusión.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

Cooperativa Agropecuaria del Nororiente Ltda. interpuso recurso de apelación contra la sentencia del *a quo*. Las razones de su inconformidad fueron las siguientes:

Insistió en que el hurto de los libros de contabilidad es un hecho de fuerza mayor que daba lugar a exonerarlo de la responsabilidad de presentar los libros ante la DIAN y de la sanción que le fue impuesta.

En cuanto a la fuerza mayor y el caso fortuito alegados, sostuvo que el entonces representante legal de la Cooperativa fue objeto de ataques contra su vida, lo que lo obligó a realizar múltiples desplazamientos y, en uno de estos, se presentó la pérdida de la documentación referida.

Resaltó que el fallo impugnado no se fundó en los principios orientadores de las actuaciones administrativas, incorporados en los artículos 2º y 3º del Código Contencioso Administrativo, por cuanto desconoció la situación personal de quien fungía como representante legal de la cooperativa durante



la pérdida de los libros de contabilidad, que le impidió la recopilación de la información respectiva.

Manifestó que el Tribunal no analizó los elementos de juicio expuestos, lo que vulneró el deber de velar por la efectividad del derecho material y de establecer la realidad de los hechos, y añadió que las decisiones judiciales deben soportarse en las pruebas legal y oportunamente aportadas al proceso, que para este caso demuestran que la cooperativa no violó las normas del Estatuto Tributario que se mencionan.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **parte actora** insistió en lo dicho en la demanda y en el recurso de apelación.

La **UAE DIAN** reiteró lo dicho en la contestación a la demanda.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la Cooperativa Agropecuaria del Nororiente Ltda. contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Santander, que negó la pretensión de nulidad de la



Liquidación Oficial de Revisión 040642007000031 del 22 de octubre de 2007 y su confirmatoria, Resolución 040772008000010 del 26 de agosto de 2008.

En los términos del recurso de apelación, la Sala debe decidir si la pérdida de la contabilidad de la demandante constituye una circunstancia de fuerza mayor o caso fortuito, que la exime de la imposición de la sanción prevista en el artículo 655 del Estatuto Tributario.

La Sala no se pronunciará sobre la procedencia de los costos y deducciones rechazados por la DIAN, pues no fueron objeto de apelación.

Para resolver la Sala parte de los siguientes hechos probados:

- El 5 de mayo de 2005, la DIAN expidió el auto de verificación tributaria 230, cuyo objeto era verificar las transacciones realizadas por la demandante durante el año 2004².
- El 25 de mayo de 2005, la DIAN realizó visita a las instalaciones de la sociedad actora. En el informe de la visita se dejó constancia de lo siguiente³:

“(...) se solicitó la información contable y financiera correspondiente, con el siguiente resultado:

(...)

² Folio 11 del cuaderno de antecedentes.

³ Folios 42 y 43 del cuaderno de antecedentes.



En cuanto a la información correspondiente a los documentos soportes y balance a diciembre/04 no fue presentado, al igual que los libros Auxiliares y demás documentos que hace parte integral de la contabilidad; se le solicita al contribuyente que allegue esta información a las oficinas de la Administración de impuestos, División de Fiscalización piso 6 el día 27 de mayo a las 2 pm.”

- El 25 de mayo de 2005, se profirió el auto de apertura 040762006006106, que ordenó investigación a la sociedad actora en virtud del programa “DENUNCIA A TERCEROS”⁴.
- La DIAN, mediante la Resolución 004 del 15 de junio de 2005, ordenó el registro de las oficinas de la sociedad actora⁵.
- El 25 de noviembre de 2005, la demandante presentó denuncia por hurto de los libros de contabilidad ante la Inspección Permanente de Policía de Bucaramanga. Y luego, presentó denuncia penal ante la Fiscalía 23 Local de Bucaramanga, el 8 de febrero de 2006⁶.
- El 5 de octubre de 2006, mediante el auto de inspección contable 040762006000191, comisionó a dos funcionarios de la entidad para realizar inspección contable a la sociedad actora, con el fin de verificar la exactitud de las declaraciones, establecer la existencia de hechos

⁴ Folio 76 del cuaderno de antecedentes.

⁵ Folios 78 y 79 del cuaderno de antecedentes.

⁶ Folios 1779 y 1780 del cuaderno de antecedentes.

gravosos o no y verificar el cumplimiento de las obligaciones formales correspondientes al impuesto sobre la renta del año 2004⁷.

- El 1 de noviembre de 2006, la DIAN ordenó la realización de inspección tributaria en las instalaciones de la sociedad demandante, por medio del auto 040762006000040⁸.
- El 24 de enero de 2007, la DIAN profirió el requerimiento especial 040762006000001, en el que propuso el rechazo de egresos por costos de ventas y deducciones solicitados en los renglones 55 y 61 de la declaración de renta del año 2004, por valores de \$163.758.017.000 y \$1.446.465.000, respectivamente⁹. El fundamento del rechazo fue que la demandante no presentó la contabilidad y los documentos soportes de las glosas.
- El 30 de enero de 2007, la DIAN levanta el acta de inspección tributaria 001, en la que dejó constancia de que “[E]l contribuyente no presenta soporte de los costos y deducciones incurridos, como de las rentas exentas solicitadas, constituyen para la Administración graves indicios sobre la veracidad y exactitud de los costos y deducciones informados.”¹⁰

⁷ Folio 116 del cuaderno de antecedentes.

⁸ Folio 148 del cuaderno de antecedentes.

⁹ Folios 1677 a 1690 del cuaderno de antecedentes.

¹⁰ Folios 1667 a 1674 del cuaderno de antecedentes.

- El 22 de octubre de 2007, la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión 040642007000031, que modificó la declaración de renta del 2004, presentada por la demandante. La DIAN rechazó costos de ventas de \$163.758.017.000, deducciones de \$1.446.465.000, rentas exentas de \$600.337.000, impuso sanción por inexactitud de \$58.363.296.000 y sanción por irregularidades en la contabilidad de \$419.168.000¹¹.
- Con ocasión del recurso de reconsideración, la DIAN, por medio de la Resolución 040772008000010 del 26 de agosto de 2008, modificó la Liquidación Oficial de Revisión 040642007000031 del 22 de octubre de 2007. La DIAN aceptó costos presuntos por \$124.353.614.000 y levantó la sanción por inexactitud de \$58.363.296.000¹².

3.1. DE LA SANCIÓN POR NO PRESENTAR LIBROS DE CONTABILIDAD. REITERACIÓN¹³

El artículo 655 del Estatuto Tributario establece los presupuestos de la sanción por irregularidades en la contabilidad en los siguientes términos:

“ART. 655. Sin perjuicio del rechazo de los costos, deducciones, impuestos descontables, exenciones, descuentos tributarios y demás conceptos que carezcan de soporte en la contabilidad, o que no sean plenamente probados de conformidad con las normas vigentes, la sanción por libros de contabilidad será del medio por

¹¹ Folios 1834 a 1853 del cuaderno de antecedentes.

¹² Folios 1875 a 1888 del cuaderno de antecedentes.

¹³ Se reitera lo dicho en la sentencia del 23 de enero de 2014, expediente 680012331000201000756-01 (19245), Consejera ponente Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



ciento (0.5%) del mayor valor entre el patrimonio líquido y los ingresos netos del año anterior al de su imposición, sin exceder de veinte millones de pesos (\$20.000.000).

Cuando la sanción a que se refiere el presente artículo se imponga mediante resolución independiente, previamente se dará traslado del acta de visita a la persona o entidad a sancionar, quien tendrá un término de un (1) mes para responder.

PAR. No se podrá imponer más de una sanción pecuniaria por libros de contabilidad en un mismo año calendario, ni más de una sanción respecto de un mismo año gravable.”

La sanción por irregularidades en la contabilidad tiene lugar, entre otros casos, cuando el contribuyente no exhibe los libros de contabilidad cuando la autoridad tributaria los requiera [artículo 654 del E.T., literal c).

El artículo 781 del Estatuto Tributario sanciona con el desconocimiento de los costos, deducciones y pasivos contables, y con la imposibilidad de utilizar posteriormente la contabilidad como prueba, al contribuyente que no presenta los libros y documentos contables cuando son requeridos por la Administración. Al efecto dispone:

“Artículo 781. La no presentación de los libros de contabilidad será indicio en contra del contribuyente. El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Únicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito.

La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.”



De acuerdo con lo anterior, la única causal justificativa para la no presentación de los libros de contabilidad por parte del contribuyente, cuando la Administración los exija, es *“la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito”*.

Ahora, conforme con el artículo 64 del Código Civil, para que un hecho configure fuerza mayor, éste debe ser imprevisible, irresistible e inimputable.

El que alega una fuerza mayor o caso fortuito debe demostrar la concurrencia de los anteriores elementos, es decir, que el hecho fue intempestivo, súbito, emergente, esto es, imprevisible; que fue insuperable, es decir, que ante las medidas tomadas fue imposible evitar que el hecho se presentara, y que fue inimputable, esto es, que el hecho no es atribuible a quien lo alega.

Bajo los supuestos indicados, desde ya la Sala advierte que la pérdida de los libros de contabilidad no puede ser considerada, *per se*, como un hecho constitutivo de fuerza mayor o caso fortuito, pues se trata de una circunstancia previsible que el contribuyente puede superar.

En efecto, conforme con lo dispuesto en el artículo 55 del Código de Comercio¹⁴, aplicable por remisión expresa del artículo 773 del Estatuto

¹⁴ Código de Comercio “Art.55. OBLIGATORIEDAD DE CONSERVAR LOS COMPROBANTES DE LOS ASIENTOS CONTABLES. El comerciante conservará archivados y ordenados los comprobantes de los asientos de sus libros de contabilidad, de manera que en cualquier momento se facilite verificar su exactitud”.



Tributario¹⁵, el comerciante debe conservar archivados y ordenados los comprobantes de los asientos de sus libros de contabilidad, con el fin de facilitar la verificación de la exactitud de los libros. Esto acorde con lo previsto en el artículo 60 del Código de Comercio, según el cual, los libros y documentos contables deben ser guardados durante un término de diez años, contados desde el cierre de aquellos o desde la fecha del último asiento, documento o comprobante.

Lo anterior, es concordante con el artículo 780 del Estatuto Tributario, según el cual *“La obligación de presentar los libros de contabilidad deberá cumplirse, en las oficinas o establecimientos del contribuyente obligado a llevarlos”*.

En esas condiciones, la guarda y cuidado de la información contable no es una actividad potestativa del contribuyente, sino una obligación. Por tal motivo, el hurto o la pérdida de los libros de contabilidad de la demandante era un hecho previsible que se dio por razones imputables a ésta, dado el precario cuidado y vigilancia que efectuó de tales documentos.

Prueba de lo anterior es la denuncia que presentó la demandante el 25 de noviembre de 2005, por la pérdida de la referida información¹⁶, en la que se lee: *“En los primeros días del mes de septiembre del año dos mil cinco (2005), me encontraba realizando unas diligencias en el Frigorífico Vijagual y*

¹⁵ Estatuto Tributario “Art. 773.- Formas y requisitos para llevar la contabilidad. Para efectos fiscales. La contabilidad de los comerciantes deberá sujetarse al título IV del libro I, del Código de Comercio”.

¹⁶ Folio 1780 del cuaderno de antecedentes.

tenía los libros de contabilidad de COAGRONOR LTDA. en mi carro y al regresar al vehículo no los encontré. Los libros perdidos son los principales, auxiliares, correspondencia y documentos de los negocios. Hemos esperado su devolución o informes pero hasta el momento no se ha sabido nada”.

Sobre el hurto de documentos, la Sala precisó¹⁷:

“De conformidad con el artículo 1º de la Ley 95 de 1890, consiste la fuerza mayor o el caso fortuito, en el imprevisto a que no es posible resistir, siempre y cuando que quien lo invoca en su beneficio aparezca exento de culpa o dolo. Estas circunstancias eximentes no aparecen probadas en el proceso, pues el hecho alegado por la actora, extravío o hurto de los libros de contabilidad, respaldado con la correspondiente denuncia, es un hecho que por lo general es previsible y su sola ocurrencia no tipifica la fuerza mayor, como desacertadamente lo sostiene la recurrente, pues para aceptarse tal hecho deben también probarse las circunstancias excluyentes de culpa de la actora, demostrando que no obstante haber tomado las previsiones del caso, para la guarda y conservación, fue imposible evitar el suceso”. (Resalta la Sala).

Se suma a lo anterior el hecho de que el contribuyente, con anterioridad al inicio del procedimiento adelantado por la DIAN, pudo reconstruir la información de sus asientos contables mediante el seguimiento del procedimiento establecido por el artículo 135 del Decreto 2649 de 1993, que prevé:

“ARTICULO 135. *Pérdida y reconstrucción de los libros. El ente económico debe denunciar ante las Autoridades competentes la pérdida, extravío o destrucción de sus libros y papeles. Tal circunstancia debe acreditarse en caso de exhibición de los*

¹⁷ Consejo de Estado Sección Cuarta, sentencia del 17 de noviembre de 1995, expediente 7321, Consejero Ponente Julio E. Correa Restrepo.



libros, junto con la constancia de que los mismos se hallaban registrados, si fuere el caso.

Los registros en los libros deben reconstruirse dentro de los seis (6) meses siguientes a su pérdida, extravío o destrucción, tomando como base los comprobantes de contabilidad, las declaraciones tributarias, los estados financieros certificados, informes de terceros y los demás documentos que se consideren pertinentes.

Cuando no se obtengan los documentos necesarios para reconstruir la contabilidad, el ente económico debe hacer un inventario general a la fecha de ocurrencia de los hechos para elaborar los respectivos estados financieros.

Se pueden reemplazar los papeles extraviados, perdidos o destruidos, a través de copia de los mismos que reposen en poder de terceros. En ella se debe dejar nota de tal circunstancia, indicando el motivo de la reposición". (Resalta la Sala).

En el expediente no obra prueba alguna de que la cooperativa actora haya efectuado el menor esfuerzo por la recomposición de su contabilidad. Por lo tanto, para la Sala no es de recibo el alegato de que no fue posible realizar dicho procedimiento por la situación que atravesaba el entonces representante legal de la cooperativa, pues este hecho no está demostrado en el proceso.

Cabe anotar que la demandante pudo recomponer total o parcialmente la información contable de la cooperativa mediante la copia de la correspondencia comercial que debe reposar en sus archivos, como lo dispone el artículo 54 del Código de Comercio, según el cual:

"Art. 54. Obligatoriedad de conservar la correspondencia comercial. El comerciante deberá dejar copia fiel de la correspondencia que dirija en relación con los negocios, por cualquier medio que asegure la exactitud y duración de la copia. Asimismo, conservará la correspondencia que reciba en relación con sus actividades



comerciales, con anotación de la fecha de contestación o de no haberse dado respuesta.”

En ese orden, se repite, el hurto o la pérdida de la información contable de la cooperativa demandante no es una circunstancia constitutiva de fuerza mayor o caso fortuito, porque no adoptó las medidas necesarias para la guarda de sus soportes contables y, además, no realizó ningún trámite para reconstruir la información supuestamente extraviada, como lo exige el artículo 135 del Decreto 2649 de 1993.

En consecuencia, la Sala le halla la razón al *a quo*, en cuanto consideró procedente la sanción por irregularidades en la contabilidad prevista en el artículo 655 del Estatuto Tributario, que le impuso la DIAN a la demandante en los actos acusados.

No prospera el recurso de apelación. Se confirma la sentencia apelada.

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. CONFÍRMASE la sentencia del 27 de mayo de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho promovido por la Cooperativa Agropecuaria Nororiental Ltda. contra la U.A.E. DIAN.

SEGUNDO. RECONÓCESE personería al abogado Enrique Guerrero Ramírez para actuar en representación de la U.A.E. DIAN, en los términos del poder que le fue otorgado.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS



CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ