



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SUCRE

Sincelejo, veinticuatro (24) de junio de dos mil dieciséis (2016)

SALA PRIMERA DE DECISIÓN ORAL

Magistrado Ponente: CÉSAR ENRIQUE GÓMEZ CÁRDENAS

ASUNTO: SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA
ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
PROCESO: 70001-3333-001-2014-00032-01
DEMANDANTE: INVERSIONES JEC S.A.S
DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES
-DIAN-
TEMA: DEBIDO PROCESO EN TRÁMITE SANCIONATORIO

Decide la Sala, el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante INVERSIONES JEC S.A.S. contra la sentencia proferida el 11 de diciembre de 2015 por el JUZGADO PRIMERO ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE SINCELEJO dentro del medio de control de NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO promovido por INVERSIONES JEC S.A.S. y otros, a través de la cual se negaron las pretensiones de la demanda.

I. ANTECEDENTES.

1.1. LA DEMANDA.

Por conducto de apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S., representada por el señor CARLOS ALBERTO ARÉVALO DAVILA, quien actúa además en calidad de socio, junto con JORGE ALEJANDRO GIRALDO SERNA, ELKIN DARÍO GIRALDO



MONTOYA, CLAUDIA PATRICIA CORREA VÉLEZ, en calidad de socios, así como RAFAEL AUGUSTO RODRÍGUEZ FLÓREZ, en calidad de contador y revisor fiscal, formulan las siguientes PRETENSIONES¹:

Declarar la nulidad del acto administrativo Liquidación Oficial Renta Sociedades y/o Naturales Obligados Contabilidad Revisión No 232412012000005 de fecha 8 de agosto de 2012 y de la Resolución 900.078 del 10 de septiembre de 2013, por la cual se resuelve un recurso de reconsideración.

A título de restablecimiento del derecho, solicitó que se deje sin efectos la sanción contenida en el acto declarado nulo, además de las siguientes condenas:

DAÑOS MATERIALES - DAÑO EMERGENTE.

- Que se condene a la Nación Colombiana, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- a reconocer y pagar la suma de SETENTA Y DOS MILLONES DE PESOS M/CTE (\$72.000.000), por conceptos de honorarios cancelados para la defensa jurídica dentro de la investigación adelantada por la DIAN en sede administrativa.
- Así mismo, reconocer y pagar la suma de TREINTA Y CINCO MILLONES DE PESOS M/CTE (\$35.000.000), debido a la contratación del profesional contador que prestó sus servicios profesionales para el análisis del requerimiento especial y posterior informe, además del acompañamiento en todo el proceso.

DAÑOS MORALES

- Que se condene a la Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN- a reconocer y pagar a CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, identificado con cédula de ciudadanía No. 79.294.900, JORGE ALEJANDRO GIRALDO SERNA, identificado con cédula ciudadanía No. 70.518.788, ELKIN DARIO GIRALDO MONTOYA, identificado con cédula de ciudadanía No. 70.695.520, CLAUDIA

¹ Fol. 2 a 4, C. Ppal.



PATRICIA CORREA VÉLEZ, identificada con cédula de ciudadanía No. 43.612.050, la suma de cien (100) salarios mínimos legales mensuales vigentes, para cada uno de ellos por concepto de daños psicológicos en su calidad de socios de INVERSIONES JEC S.A.S.

- Reconocer y pagar al señor RAFAEL AUGUSTO RODRIGUEZ FLOREZ, identificado con cédula de ciudadanía No. 92.520.983, la suma de cien (100) salarios mínimos legales mensuales vigentes, por ser el contador de INVERSIONES JEC S.A.S y sufrir daños psicológicos por ver su trabajo cuestionado.

Que se condene en costas a la entidad demandada

Que la condena se profiera en concreto y se dé aplicación de los artículos 187, 188, 189, 192 y 195 del CPACA.

Como HECHOS de la demanda relataron:

El día 18 de marzo de 2010 se presentó la declaración del Impuesto de Renta, correspondiente al año 2009. Con posterioridad, la DIAN abrió el expediente No. BF-2009-2010-000203, en donde realizan una solicitud mediante requerimiento ordinario No. 232382015050 del 19 de abril de 2010, recibido el 24 de abril de 2010.

Los días 10 y 14 de mayo de 2010 fue respondido el requerimiento ordinario.

El día 15 de julio de 2010, la DIAN Sincelejo profirió auto de verificación No. 232382010000036, por medio del cual comisionaron a funcionarios de la entidad para que en el término de ocho (8) días practicaran visita de verificación por el año gravable 2009, decisión notificada el 21 de julio de 2010 a través de la empresa Servientrega, mediante guía No. 1031980002.

Los ocho (8) días hábiles para la realización de la visita de verificación, iniciaron el día 22 de julio hasta el 2 de agosto de 2010. La DIAN a través de sus funcionarios, practicó visita los días 26, 27 y 29 de julio de 2010 todo esto soportado en el auto de verificación No. 23238202015036 del 15 de julio de 2010, no obstante, dentro



del expediente aparece una visita con fecha 28 de julio 2010, más no existe acta que demuestre dicha visita.

El día 6 de septiembre de 2010, la Dra. MONICA PATRICIA MERCADO CARRASCO, practicó una visita en la que levantó un acta, en la cual recogió unas pruebas en donde encontró una diferencia patrimonial de \$263.263.000 y unos gastos de \$168.014.00, no obstante el término de ocho (8) días de la verificación ya estaban vencidos, por lo que la funcionaria no contaba con las facultades para realizar la visita.

El día de 10 de septiembre 2010, la DIAN profirió el emplazamiento para corregir No. 232382010000002, el cual fue enviado por correo que consta en guía de envío No. 1031980700, recibida por el señor ELIGIO ROMERO, quien no es trabajador de INVERSIONES JEC S.A.S.

La DIAN a través de sus funcionarios MÓNICA MERCADO, HABID OVIEDO Y MARGARITA GONZALEZ, profirió el comisorio No. 0480 del 15 de septiembre de 2010, con el cual proceden a ir a la oficina de Servientrega para verificar el procedimiento de notificación del emplazamiento para corregir No. 232382010000002; de dicha visita se levantó acta de fecha de 15 de septiembre de 2010.

El correo de la solicitud de notificación en el periódico fue enviado antes de hacer el auto comisorio No. 0480 de fecha 15 de septiembre de 2010, teniendo en cuenta que el día 14 de septiembre a las 04:58 p.m., la DIAN Sincelejo, envió correo interno de cvargasf@bian.gov.co para lescobarm@bian.gov.co donde solicitan la notificación urgente, el cual fue leído el día 15 de septiembre de 2010 a las 09:42 a.m.

Mediante oficio No. 123201283-248 del 15 de septiembre de 2010, la DIAN citó al señor JOSÉ GREGORIO ANAYA DUEÑEZ, trabajador de Servientrega, para que declarara a las dos (02:00 p.m.) de la tarde, pero el funcionario recibió la citación a las 2:30 p.m. del 15 de septiembre de 2010.



Mediante oficio No. 123201283-249 de 15 de septiembre de 2010 citan al funcionario de Servientrega, EDER ALFONSO MERCADO BAZA, para que compareciera a las ocho de la mañana (8:00 a.m.) de ese mismo día 15 de septiembre, lo que llama la atención porque la DIAN los comisiona ese mismo día y antes de levantar el acta en que los comisionan para ir a Servientrega, ya lo habían citado a las 8 de la mañana de ese mismo día y le toman la declaración el día 16 de septiembre de 2010, sin que hubiera una nueva citación. Tomándoles así la declaración el día 15 y 16 del mes de septiembre de 2010, citando el artículo 282 del C.P.C., que no trata de los testimonios o declaraciones, dado que esto está consagrado en el Capítulo IV Declaraciones de terceros, artículo 213 a 232 del C.P.C.

Los funcionarios de la DIAN nunca le entregaron a INVERSIONES JEC S.A.S, el emplazamiento para corregir No. 232382010000002 del 10 de septiembre de 2010, toda vez que quedó demostrado un manejo irregular entre Servientrega y ellos para nunca notificar al contribuyente el emplazamiento. Después del 18 de septiembre de 2010, se cumplieron los seis meses para acogernos al beneficio de auditoria, hasta ese día no habían notificado emplazamiento para corregir, por lo que la declaración de renta y complementarios año 2009 quedo en firme.

El día 17 de septiembre del 2010 se publicó en el diario El Tiempo el emplazamiento para corregir No. 23238201502 del 10 de septiembre de 2010. Además, que el día 23 de septiembre del mismo año presentó derecho de petición con el fin de obtener copia del emplazamiento, obteniendo respuesta por parte de la DIAN el día 4 de octubre, mediante oficio No. 123201238-0272, en donde manifiestan que el destinatario se negó a recibir la petición, sin manifestar las irregularidades y violaciones al debido proceso, con el fin de que la empresa quedará notificada de manera ilegal, y así no poder ejercer el derecho de contradicción en los días que tomaron las declaraciones a los funcionarios de Servientrega.

La DIAN profirió el auto de inspección tributaria No. 232382010000006 del 29 de octubre 2010, notificado el 4 de noviembre de 2010, posteriormente profirió auto de verificación o cruce No. 232382010000063 de fecha de 2 de noviembre de 2010, por medio del cual comisionaron a los funcionarios, por cuarenta y cinco (45) días



hábiles, para la verificación de impuestos ventas año gravable 2009, en la calle 30 N^o 13-85 del barrio Nuevo México, de la razón social INVERSIONES JEC S.A.S.

El 28 de diciembre de 2010, la DIAN ordenó visita de inspección tributaria, decisión notificada el día 4 de noviembre de 2010, y en la que solicitó recibos de energía, comprobante de soporte de pago de comisión, factura de compra de activos fijos adquiridos en el año 2009, entre otros documentos. El día 26 de enero de 2011 practicó nueva visita y solicitó nueva información y se discutió la diferencia patrimonial encontrada. El día 27 de enero de 2011, se levantó acta de verificación de hechos donde se entregaron todos los documentos exigidos y se hace la observación de que faltan las facturas de COMCEL, la relación de los números telefónicos y el consumo, información que fue imposible entregar.

El día 4 de febrero de 2011, la DIAN profirió acta de inspección tributaria, donde manifestó haber encontrado unas diferencias, y se le informó que ese error fue corregido en declaración del año gravable 2010, donde se hizo el ajuste correspondiente.

Dentro de las diferencias encontradas en la visita, no se pudo presentar el listado de llamadas que la funcionaria exigía, porque era imposible que la empresa suministrara esa información, sin que dicha dificultad se anotara en el acta por parte de la funcionaria. Los demás documentos fueron entregados, como consta dentro del expediente No. BF 2009 2010 00023.

El día 20 de marzo de 2012, es proferido por la División de Gestión de Fiscalización de la DIAN, el Requerimiento Especial No. 232382012000002, en el cual proponen una sanción de \$526.970.000; el día 14 de junio de 2012, se presentaron objeciones a dicho requerimiento, en el cual se manifestaron todas las irregularidades presentadas durante la investigación adelantada por la DIAN, y se solicitó el archivo del expediente, para que el acto fuese legal. En las objeciones se le informó que las pruebas eran nulas de pleno derecho, además de las irregularidades relacionadas con los testimonios de los funcionarios de Servientrega.



Se informó que la base sobre la que liquidó la sanción estaba errada, toda vez que se tomó la suma de \$263.263.000 y le impusieron una sanción de \$421.221.000 y ese valor correspondía a un supuesto ingreso; además, que los gastos de energía tienen un valor de \$6.787.854, lo que pretendía desconocer, correspondiente a los pagos de los meses de enero y febrero de 2009. Lo mismo con los gastos de vehículo por \$8.588.999 eran gastos mínimos que le correspondía a la empresa por los daños ocurridos al mismo.

Una comisión que no fue declarada fiscalmente y que se le advirtió a la DIAN por \$8.000.000, no fue tenida en cuenta para dicha declaración, quiso ser presentado como un hallazgo.

También se advirtió de una equivocación en los NIT, ya que la sanción se le impone al NIT 823.002.048-8 que es totalmente extraño al NIT de INVERSIONES JEC S.A.S No. 900.139.483-7, la DIAN hace caso omiso a todas estas objeciones y profiere la liquidación oficial de revisión No. 232412012000005 del 8 de agosto de 2012, en el que propone cambiar la sanción de \$526.970.000 a \$274.947.000.

Manifestó a la DIAN que no existía correspondencia entre la declaración, el requerimiento y la liquidación de revisión, pues se modificó de forma irregular la base de la sanción, cuestión que no podía ser subsanada en la liquidación conforme lo consagra el artículo 711 del E.T.

El día 11 de octubre de 2012 presentó recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión No. 232412012000005, donde manifestó la exigencia de claridad sobre las irregularidades y se pidió la declaratoria de la nulidad de la Liquidación Oficial Renta Sociedades y/o Naturales Obligados Contabilidad – Revisión, por estar falsamente motivada con base en el Requerimiento Especial Renta Sociedades y/o Naturales Obligados a Contabilidad No. 232382012000002 del 20 de marzo de 2012 y como consecuencia el archivo del expediente No. BF -2009-2010-00020- del 16 de abril de 2010.



El recurso fue resuelto a través de la Resolución No. 900.078 del 10 de septiembre de 2013, en la que se resuelve modificar la Revisión No. 232412012000005, donde rebajan la sanción \$274.947.000 a \$49.067.000, donde no tomaron en cuenta los gastos de telefonía celular, de energía y de vehículos.

El día 16 de noviembre de 2012 se presentó denuncia disciplinaria contra la funcionaria Mónica Patricia Mercado Carrasco ante la Oficina de Control Interno de la DIAN, por las irregularidades cometidas contra INVERSIONES JEC S.A.S.

En auto No 1001-315 de 30 de agosto de 2012, se ordenó, escuchar al representante legal de INVERSIONES JEC S.A.S., con domicilio en la ciudad de Sincelejo, por lo que profieren auto comisorio No 1033-367 del 19 de diciembre de 2012 donde comisionan al Director de la Dian Seccional Sincelejo. La diligencia es practicada el día 18 de enero de 2013.

Citó como normas violadas los siguientes: Constitución Política, artículos 13, 29 y 83, Ley 1437 de 2011, artículos 137 y 138 y el Estatuto Tributario, artículos 236, 237, 685, 689-1, 703, 711, 712 y 750; señalando como concepto de violación la DIAN en desarrollo de la actuación administrativa vulneró normas de orden constitucional y legal, así como los principios de legalidad, justicia, equidad, proporcionalidad, principios rectores del debido proceso y que tienen aplicación en el campo de las infracciones administrativas, incluidas las tributarias. Que se vulneró el derecho de igualdad respecto a los otros contribuyentes, a los que sí le respetaron y salvaguardaron los derechos e investigaciones en la DIAN. Que le practicaron pruebas de manera ilegal, las que tuvieron en cuenta para proferir la Liquidación Oficial de Revisión No. 232412012000005 del 8 de agosto de 2008 y la Resolución No. 900.078 del 10 de septiembre de 2013, que resuelve el recurso de reconsideración presentado contra la misma.

Indicó además que se vulneró la aplicación del debido proceso, dado que todos los administrados tienen derecho a conocer las actuaciones de la administración, a pedir y a controvertir las pruebas, a ejercer su derecho de defensa y tener todas las garantías procesales.



1.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA:

La entidad demandada, en término oportuno, dio respuesta a la demanda en memorial visible a folios 333 a 367 del C. Ppal. No. 2. En cuanto a los hechos, manifiesta que son ciertos el 1, 2, 3, 4, 5, 7, 27, 30 a 32, 37 a 39, 51 y 53; parcialmente ciertos los hechos 23, 28, 29, 33 a 35 y 40; cierto con aclaración los hechos 9, 10 a 20, 24, 25, 47, 48 y 54 a 58; no son ciertos los hechos 21 y 22; no son hechos los números 26, 36, 41 a 46, 49, 50 y 52; y que no le constan los hechos 59 a 61.

Manifestó que en cuanto a la supuesta violación al debido proceso, se cumplieron las ritualidades propias del procedimiento tributario, puesto que la administración procedió a recaudar las pruebas en las que fundamentó la adición de ingresos brutos operacionales, así como gastos operacionales de ventas y otros renglones de la declaración, en virtud de las facultades de fiscalización que consagra el artículo 684 del E.T.

Señaló, entre otras cosas, que la administración observó el proceso establecido en el E.T. para modificar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2009, toda vez que ordenó y realizó visitas de verificación al contribuyente, quien aportó la documentación con base en la cual se verificaron hechos que se adecuaron a las normas jurídicas y dieron lugar a la expedición de los actos administrativos.

Por último, propuso como medios exceptivos, los siguientes: i) Inexistencia de violación al debido proceso dentro del trámite tributario, ii) Aplicación correcta de las normas tributarias para rechazar gastos operacionales de ventas, iii) Aplicación correcta de la sanción por inexactitud de que trata el artículo 647 del E.T., iv) Decisiones administrativas basadas en pruebas legales, v) Inexistencia de actuación ilegal por parte de la DIAN, y vi) Indebidas pretensiones de la demanda.



1.3. SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA²:

El Juez de primera instancia, previo estudio de la normativa aplicable y con base en los pronunciamientos jurisprudenciales, resolvió denegar las pretensiones de la demanda por no encontrar irregularidad en el emplazamiento para corregir, puesto que fue notificado dentro del término general de firmeza, como lo señala el artículo 689-1 del Estatuto Tributario.

En ese orden de ideas no se vulneró el debido proceso, por cuanto todas las discusiones sobre los actos administrativos, respuestas al emplazamiento para corregir se practicaron dentro de los términos, en consecuencia, la declaración tributaria del impuesto sobre la renta del año gravable 2009 no adquirió firmeza, por haberse proferido el emplazamiento para corregir dentro de la oportunidad legal. Concluye que es deber del contribuyente demostrar la existencia de los pasivos que dieron lugar a la disminución del patrimonio líquido declarado por el año 2009.

Señaló que le correspondía al contribuyente demostrar la existencia de pasivos que dieron lugar a la disminución del patrimonio líquido declarado por el año 2009, de no hacerlo resulta procedente su adición, lo que da lugar a determinar la renta gravable por comparación con el patrimonio del año anterior, generándose así un mayor impuesto a pagar y la correspondiente sanción por inexactitud. En fin, concluyó que no fue desvirtuada la presunción de legalidad de los actos tributarios Liquidación Oficial de Revisión No 232412012000005 del 8 de agosto de 2012 y Resolución No. 900.078 del 10 de septiembre de 2013, donde se resolvió el recurso de reconsideración.

1.4. EL RECURSO DE APELACIÓN³:

La parte demandante interpuso el recurso de apelación manifestado, entre otras cosas, que el Juez se equivocó al estudiar el caso objeto de la sentencia y en el fallo, porque se demostró dentro del proceso con todas las pruebas aportadas y las normas del Estatuto Tributario, que la DIAN realizó de manera extemporánea la investigación ya

² Fols. 1081 a 1099 C. Ppal. No. 5.

³ Fols. 1108 a 1119 C. Ppal. No. 5.



que la visita se realizó el día 6 de septiembre de 2010, sin tener competencia y con muchas irregularidades.

Indica que se violó el principio de igualdad y el debido proceso dado que la funcionaria de la DIAN, tenía competencia para visitar por solo 8 días, que se vencían el 2 de agosto de 2010 y la realizó el 6 de septiembre de 2010, estando por fuera del tiempo concedido, de esta visita se levantó el acta para el emplazamiento para corregir No. 232382010000002, el cual notificó la DIAN por correo, donde la norma dice que debe ser personalmente, este vicio de procedimiento es insaneable según el artículo 730 del Estatuto Tributario.

Por lo tanto, como los supuestos hallazgos encontrados en el acta de visita, fueron practicados por funcionario incompetente, todo el proceso desde ese momento tiene vicios de nulidad, en ese orden de ideas la sentencia de primera instancia proferida por el a quo, debe ser revocada, ya que al violentar el debido proceso se violó la Constitución. De igual forma nos encontramos con una prueba ilegal o prueba irregular, pues la DIAN en sus actos de investigación, infringió la legalidad ordinaria, y se han practicado sin las formalidades, establecidas para la obtención de pruebas.

Aduce que, la DIAN actuó de mala fe puesto que esta fue avisada con anticipación dentro de las objeciones del requerimiento, que estaba actuando fuera del ordenamiento jurídico, y sus funcionarios continuaron con sus irregularidades, también se probó que la base con la que liquidó la sanción la DIAN estaba errada, porque impusieron una sanción que correspondía a un supuesto ingreso; la DIAN también demostró su prepotencia y poder abusivo al momento de restarle importancia al aviso que le hacíamos a sus irregularidades, este es otro vicio de nulidad y el juez no tuvo en cuenta esos errores, se probó que la funcionaria nunca solicitó las explicaciones en debida forma como lo establece el Estatuto Tributario, puesto que el acto administrativo en debate fue practicado por funcionario incompetente, lo que genera también una falsa motivación.

Manifiesta que, se probó que la declaración de renta 2009, quedó en firme ya que la Dian no hizo la notificación en debida forma, toda vez que el requerimiento especial



No. 232382012000002 es proferido el 20 de marzo de 2012 por la división de gestión de fiscalización de la DIAN, en el que proponen una sanción de \$526.970.000, sin tomar en cuenta que INVERSIONES JEC S.A.S., presentó la declaración de renta correspondiente al año gravable 2009 el día 18 de marzo de 2010, con beneficio de auditoría de seis (6) meses y el emplazamiento fue notificado en la prensa, saltándose la notificación personal y por correo.

Teniendo en cuenta lo expuesto, solicita revocar la sentencia proferida por el *A-quo* en primera instancia.

1.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA.

En esta oportunidad procesal, solo el demandante se allanó a alegar de conclusión, reiterando los argumentos expuestos en la demanda.

Además manifestó que se probó que el acto administrativo demandado y todos los que le sirvieron para su construcción, así como los que le resolvió la reconsideración, tienen vicios de nulidad que quedaron probados dentro del proceso, lo que causó a los demandantes daños materiales y morales que no están en el deber de soportar.

1.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO.

Dentro de esta oportunidad procesal no emitió concepto.

2. CONSIDERACIONES:

Esta Sala es competente para conocer de la apelación interpuesta en el presente medio de control de nulidad y restablecimiento, según lo establecido en el artículo 153 del C.P.A.C.A., en Segunda Instancia.

Se advierte que no se observa causal de nulidad alguna que pueda invalidar lo actuado, por lo que se procede a decidir el fondo del asunto.



2.1. PROBLEMA JURÍDICO:

La reconstrucción de los antecedentes muestra que los demandantes persiguen la nulidad del acto de liquidación oficial de revisión, así como el acto que resolvió el recurso de reconsideración, dentro del procedimiento tributario adelantado en su contra respecto de la declaración de renta año gravable 2009, al considerar que se incurrió en múltiples errores en dicho procedimiento que vulneran el derecho a la igualdad y el debido proceso.

Para el efecto, la Sala como problema jurídico deberá establecer si, ¿Existió vulneración al derecho a la igualdad y al debido proceso en el trámite del procedimiento tributario adelantado por la DIAN contra la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S.?

Para dar respuesta al anterior interrogante, la Sala abordará los siguientes temas: i) La potestad sancionadora de la administración y la sanción tributaria por inexactitud, ii) El debido proceso sancionatorio, iii) El caso concreto.

2.1.1. LA POTESTAD SANCIONADORA DE LA ADMINISTRACIÓN Y LA SANCIÓN TRIBUTARIA POR INEXACTITUD.

La naturaleza, características y requisitos de la facultad de imponer sanciones por parte del Estado ha tenido amplio desarrollo tanto en la doctrina como en la jurisprudencia nacional. De los diferentes pronunciamientos en sede judicial, esta Sala de Decisión destaca lo consignado por la H. Corte Constitucional en la sentencia C-571 de 2010, así:

“En reiteradas oportunidades, la Corte Constitucional se ha pronunciado sobre la naturaleza, las características y los requisitos de la facultad de la administración para imponer sanciones.⁴ De hecho, se trata de una posición jurisprudencial que recoge la sostenida al respecto por la Corte Suprema de Justicia,⁵ en la que se había resaltado que el ius puniendi del Estado es un género que cubre varias especies entre las que se cuentan el derecho penal y el derecho administrativo sancionador. Sin embargo, la potestad sancionadora de la administración se diferencia, sustancialmente, de la

⁴ Cita original de la providencia: En varias ocasiones la Corte ha hecho referencia a las principales decisiones en las que ha fijado las líneas básicas de su jurisprudencia en materia de sanciones administrativas. Al respecto ver, entre otras, las sentencias C-506 de 2002 (MP Marco Gerardo Monroy Cabra), C-616 de 2002 (MP Manuel José Cepeda Espinosa).

⁵ Cita original de la providencia: Sentencia C-214 de 1994; M.P. Antonio Barrera Carbonell (En esta sentencia, en la que la Corte Constitucional conoció de una demanda contra una norma que establece una multa en el ámbito del control vehicular, se realiza uno de los primeros estudios por parte de esta Corporación en materia de potestad sancionatoria de la administración).



potestad para imponer sanciones penales. Concretamente, con relación a la aplicación de los principios constitucionales del derecho sancionador, en el contexto del derecho tributario, la Corte Constitucional ha resaltado las diferencias propias de uno y otro ámbito, dentro de las cuales se encuentran el que unas se imponen en un contexto judicial (las sanciones penales) y las otras en uno administrativo (las sanciones tributarias). A propósito de una demanda en contra de algunas normas del Estatuto Tributario, la Corte Constitucional dijo lo siguiente,

“Para la Corte es claro que la imposición por la Administración de sanciones por el incumplimiento de deberes tributarios es actividad típicamente administrativa y no jurisdiccional. Aunque desde un punto de vista conceptual pueda parecer difícil distinguir entre la actividad sancionatoria en cabeza de la Administración y la actividad sancionatoria jurisdiccional, lo cierto es que una y otra acusan diferencias no solo normativas sino también sustanciales: en cuanto a las primeras, puede decirse que en el proceso sancionatorio administrativo se juzga el desconocimiento de normas relativas a deberes para con la Administración y no de estatutos penales propiamente tales, y que en él está descartada la imposición de sanciones privativas de la libertad. Además la decisión sancionatoria adoptada por la Administración está sujeta a control judicial ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. Ahora bien, la jurisprudencia también ha establecido diferencias sustanciales con base en los distintos fines que se persiguen en cada caso: la actividad sancionadora de la Administración persigue la realización de los principios constitucionales que gobiernan la función pública a los que alude el artículo 209 de la Carta (igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad), al paso que la actividad jurisdiccional en lo penal se orienta a la preservación de bienes sociales más amplios y a la consecución de fines de tipo retributivo, preventivo o resocializador.

En efecto, reiterada jurisprudencia ha afirmado que si bien tanto la actividad sancionadora en lo administrativo como el proceso penal son expresiones de la facultad punitiva del Estado, y en ambas deben respetarse las garantías del debido proceso, unas y otra persiguen fines diferentes; en especial, esta diferente teleología se ha puesto de presente en relación con la potestad disciplinaria de la Administración como expresión de la facultad administrativa sancionadora [...]”⁶

[...]

Concretamente, en materia tributaria la actividad sancionatoria de la Administración persigue lograr unos fines constitucionales específicos: a la Administración Pública compete recaudar los tributos destinados a la financiación de los gastos públicos con los cuales se logra en gran medida cumplir los fines del Estado, cometido en el cual debe observar no sólo los principios generales que gobiernan el recto ejercicio de la función pública, es de decir los de igualdad, moralidad, eficacia, economía, celeridad, imparcialidad y publicidad a que se refiere el artículo 209 de la Carta, sino también y especialmente los de equidad, eficiencia y progresividad del sistema tributario que menciona el canon 363 constitucional. De todos estos principios, los de celeridad y efectividad de

⁶ Cita original de la providencia: Corte Constitucional, sentencia C-506 de 2002 (MP Marco Gerardo Monroy Cabra) En esta ocasión, la Corte Constitucional decidió que las normas acusadas no desconocían el principio de inocencia, aplicable también a las sanciones tributarias. Dijo la Corte al respecto: “Desde la perspectiva de la precedente jurisprudencia, en relación con el cargo que aduce el demandante (según el cual la culpa en la ocurrencia del ilícito debe ser demostrada en juicio a fin de desvirtuar la presunción de inocencia y garantizar el derecho de defensa, de lo cual se desprendería que no es posible exigir al contribuyente o declarante que liquide sanciones en su contra y que proceda a su pago), la Corte debe reiterar que una vez que está probada la inexactitud o extemporaneidad de las declaraciones tributarias, o su falta absoluta de presentación, la imposición subsiguiente de sanciones administrativas no desconoce la presunción general de inocencia. La sola demostración de esas circunstancias, constituye un fundamento probatorio sólido para proceder a su aplicación, sin perjuicio del derecho que asiste al sancionado de demostrar las eximentes que, como la fuerza mayor o el caso fortuito, descartan la culpa en el cumplimiento de los deberes tributarios. || Es decir, en los casos en los cuales conforme a las normas demandadas, concretamente a los artículos 588, 641, 642, 644, 668 y 685 del Estatuto Tributario (y sus correspondientes de los Decretos 2503 y 2512 de 1987), corresponde a los contribuyentes, declarantes, responsables o agentes retenedores auto liquidar sanciones por corrección de inexactitudes o por extemporaneidad, debe entenderse, conforme a la jurisprudencia de esta Corporación, que estas personas tienen el derecho de presentar descargos para demostrar que su conducta no ha sido culpable, pudiendo alegar, por ejemplo, la ocurrencia de una fuerza mayor o caso fortuito, la acción de un tercero, o cualquier otra circunstancia eximente de culpabilidad. Demostrada una de tales eximentes, la Administración debe excluir la aplicación de la correspondiente sanción. Bajo esta interpretación, las referidas normas serán declaradas exequibles.” En este caso se reiteró, entre otras, la sentencia T-145 de 1993 (MP Eduardo Cifuentes Muñoz, AV José Gregorio Hernández Galindo).

la función pública y el de eficiencia del sistema tributario obligan al legislador a diseñar mecanismos adecuados de recaudación de los tributos, de tal manera que las cargas tributarias se impongan verdaderamente a los contribuyentes con el peso de la potestad soberana. Obviamente, no se trata de reducir los espacios para la discusión concreta de estas obligaciones en cabeza de los ciudadanos, pero sí de dotar a la Administración de cierta fuerza coactiva destinada a lograr la recaudación. Establecido por el legislador el deber de tributar y radicada la función recaudadora en manos de la Administración, la posibilidad de sancionar de manera directa a los reuentes es el instrumento adecuado para lograr la efectividad y eficiencia del sistema tributario. El mecanismo además resulta proporcionado de cara a los derechos de los asociados, pues el principio de legalidad del tributo (C.P art. 338) y la aplicación de las garantías del debido proceso a la actividad sancionatoria de la Administración (C.P art. 29), permiten armonizar la necesidad pública de pronta y completa recaudación de los tributos, con los derechos de defensa, contradicción, legalidad de la falta y de la sanción, etc.”

El aparte jurisprudencial citado, es claro en señalar la importancia que para el funcionamiento del aparato estatal entraña la potestad sancionadora, ya que, una función esencial del mismo, es la de recaudar los tributos para hacerle frente al gasto público y permitir con ello que las diferentes instituciones propendan por alcanzar en debida forma los fines esenciales del Estado.

La mentada prerrogativa sancionatoria estatal se activa cuando los contribuyentes – sujetos destinatarios de la Ley de Tributos- incumplen las denominadas obligaciones tributarias, entendidas estas como aquellos deberes de colaboración con los órganos gestores del tributo⁷, que tal y como se dejó sentado líneas arriba, es una actividad fundamental para la debida marcha de la Administración.

Una de las expresiones de la facultad o prerrogativa sancionatoria es aquella que encontramos en el artículo 647 del Estatuto Tributario - Decreto 624 de 1989-, el cual reza:

“ARTÍCULO 647. SANCIÓN POR INEXACTITUD. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general la utilización en las declaraciones tributarias o en los informes suministrados a las oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para él contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior.

⁷ Los deberes tributarios poseen un carácter instrumental, al ser medios por los cuales el fisco investiga si se ha materializado la obligación tributaria, quién es el obligado a la misma y cuál es su monto, clasificando la doctrina estos deberes como de los que buscan facilitar la investigación tributaria, determinar la obligación fiscal y facilitar la recaudación de tributos, siendo el reporte de información periódica un deber de los primeros. Ver BRAVO ARTEAGA, Juan Rafael. Nociones Fundamentales de Derecho Tributario. Bogotá: Legis S.A., 2009. p. 196 y ss.



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.

Sin perjuicio de las sanciones de tipo penal vigentes, por no consignar los valores retenidos, constituye inexactitud de la declaración de retenciones en la fuente, el hecho de no incluir en la declaración la totalidad de retenciones que han debido efectuarse, o el efectuarlas y no declararlas, o el declararlas por un valor inferior. En estos casos la sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) del valor de la retención no efectuada o no declarada.

En el caso de las declaraciones de ingresos y patrimonio, la sanción por inexactitud será del veinte por ciento (20%), de los valores inexactos por las causales enunciadas en el inciso primero del presente Artículo, aunque en dichos casos no exista impuesto a pagar.

La sanción por inexactitud a que se refiere este Artículo, se reducirá cuando se cumplan los supuestos y condiciones de los Artículos 709 y 713.

No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.”

Como vemos, para que se configure la sanción contenida en el artículo 647 de nuestro Estatuto Tributario, el contribuyente debe incurrir en cualquiera de las siguientes conductas:

- Omisión de ingresos.
- Omisión de impuestos generados por las operaciones gravadas.
- Omisión de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen.
- Inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes.
- Utilización de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para él contribuyente o responsable.
- Solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior



Así las cosas, decantadas las particularidades de la potestad sancionatoria y las multas que se generan a favor de la administración tributaria cuando el contribuyente incurre en los supuestos de configuración estipulados en la norma; pasará esta Corporación a estudiar lo atinente al debido proceso sancionatorio.

2.1.2. EL DEBIDO PROCESO SANCIONATORIO.

La Carta Política de 1991 erigió en el inciso primero del artículo 29 el ámbito de aplicación del derecho fundamental al debido proceso, estableciendo que el mismo se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas.

Se desprende de lo anterior, que esta facultad constitucional informa tanto las actuaciones que se surtan ante los despachos judiciales como las que se desplieguen en ámbitos puramente administrativos, resaltando este Tribunal, la importancia que dentro del derecho sancionatorio, ostenta esta garantía, ya que con base en la misma se establecen los límites a la Administración, cuando ésta hace uso de su potestad sancionatoria.

El debido proceso sancionatorio, fue desarrollado por la H. Corte Constitucional en la sentencia T-1285 de 2005⁸, que en el aparte pertinente esbozó:

“El debido proceso aplicable a todos los procedimientos administrativos y judiciales conforme al artículo 29 de nuestra Constitución, tiene también amplia y generosa consagración internacional. Por ejemplo, en los artículos 8 y 9 de la Convención Americana Sobre Derechos Humanos –Pacto de San José- se indican los principales supuestos que comportan las garantías judiciales a manera de condiciones que deben cumplirse para asegurar la adecuada defensa de aquellos cuyos derechos u obligaciones están bajo consideración judicial⁹. Así mismo, el Pacto Internacional de Derechos Civiles y Políticos (artículos 14 y 15) reitera este conjunto de pautas protectoras de donde sobresale el principio de legalidad de la pena¹⁰.

Pues bien, la Carta Política colombiana establece en el artículo 29 que el debido proceso se aplicará a toda clase de actuaciones judiciales y administrativas, y que, “Nadie podrá ser juzgado sino conforme a leyes preexistentes al acto que se le imputa, ante juez o tribunal competente y con

⁸ Referencia: expediente T-1115938 Acción de tutela instaurada por Rubén Darío Rodríguez Góngora contra el Consejo de Estado -Sección Primera-Magistrada Ponente: Dra. CLARA INÉS VARGAS HERNÁNDEZ

⁹ Corte Interamericana de Derechos Humanos. Opinión Consultiva OC-9/87. “Garantías judiciales en estados de emergencia”, párrs. 27-28. En la última de las disposiciones citadas se definen los principios de *legalidad* y *retroactividad* como presupuestos esenciales del poder punitivo del Estado.

¹⁰ El numeral 1 del artículo 15 dice: “1. Nadie será condenado por actos u omisiones que en el momento de cometerse no fueran delictivos según el derecho nacional o internacional. Tampoco se impondrá pena más grave que la aplicable en el momento de la comisión del delito. Si con posterioridad a la comisión del delito la ley dispone la imposición de una pena más leve, el delincuente se beneficiará de ello”.

observancia de la plenitud de las formas propias de cada juicio". Esta norma, como se puede observar, comporta la exigencia para el legislador de: (i) definir de manera clara, concreta e inequívoca las conductas reprobadas, (ii) señalar anticipadamente las respectivas sanciones, así como (iii) la determinación de las autoridades competentes y (iv) el establecimiento de las reglas sustantivas y procesales aplicables, todo ello en aras de garantizar un debido proceso. Y, a los operadores judiciales y administrativos juzgar conforme a las leyes preexistentes al acto que se imputa, y observar la plenitud de las formas propias del juicio.

En torno a cada uno de los aspectos enunciados, la jurisprudencia ha precisado el entendimiento que en el ordenamiento jurídico colombiano debe darse al artículo 29 constitucional¹¹, haciendo énfasis -entre otros temas- a los principios de reserva legal, tipicidad o taxatividad de las sanciones¹², y favorabilidad en la aplicación de la ley sancionadora¹³.

Sobre este asunto ha dicho particularmente la Corte lo siguiente:

"Como ya lo ha determinado la Corte Constitucional, el principio de legalidad es inherente al Estado Social de Derecho, representa una de las conquistas del constitucionalismo democrático, protege la libertad individual, controla la arbitrariedad judicial, asegura la igualdad de todas las personas ante el poder punitivo estatal y actúa regulando el poder sancionatorio del Estado a través de la imposición de límites "al ejercicio de dicha potestad punitiva"¹⁴. Así, ha señalado que en virtud de este principio las conductas sancionables no sólo deben estar descritas en norma previa sino que, además, deben tener un fundamento legal, por lo cual su definición no puede ser delegada en la autoridad administrativa"¹⁵

"Cabe recordar entonces, que el principio de legalidad está integrado a su vez por el principio de reserva legal y por el principio de tipicidad, que por supuesto guardan entre sí una estrecha relación. Por lo tanto, sólo el legislador está constitucionalmente autorizado para consagrar conductas infractoras de carácter delictivo, contravencional o correccional, establecer penas restrictivas de la libertad o sanciones de carácter administrativo o disciplinario, y fijar los procedimientos penales o administrativos que han de seguirse para efectos de su imposición. De acuerdo con el segundo, el legislador está obligado a describir la conducta o comportamiento que se considera ilegal o ilícito, en la forma más clara y precisa posible, de modo que no quede duda alguna sobre el acto, el hecho, la omisión o la prohibición que da lugar a sanción de carácter penal o disciplinario. Igualmente, debe predeterminar la sanción indicando todos aquellos aspectos relativos a ella, esto es, la clase, el término, la cuantía, o el mínimo y el máximo dentro del cual ella puede fijarse, la autoridad competente para imponerla y el procedimiento que ha de seguirse para su imposición"¹⁶¹⁷.

Conforme a lo anterior podemos deducir que para poder aplicar sanciones legítimas por parte del Estado¹⁸, y como salvaguarda de la seguridad jurídica de los ciudadanos, deben respetarse las garantías fundamentales del debido proceso, destinadas a "proteger la libertad individual, controlar la arbitrariedad judicial y asegurar la igualdad de todas las personas ante el poder punitivo estatal"¹⁹.

Posteriormente, esa misma Corporación, sobre el tópico en mención, enseñó²⁰:

¹¹ Ver, entre otras, las sentencias C-127 de 1993, C-344 de 1996 y C-559 de 1999.

¹² Ver la Sentencia C-1080/02 M.P. Alvaro Tafur Galvis.

¹³ Cfr. sentencia T-1087 de 2005, citada.

¹⁴ Ver entre otras sentencias la C-710 de 2001 y la C-099 de 2003.

¹⁵ Ver la Sentencia C-597 de 1996.

¹⁶ Ver la Sentencia C-921 de 2001 M.P. Jaime Araujo Rentarías.

¹⁷ Sentencia C-406/04 M.P. Clara Inés Vargas Hernández.

¹⁸ Al respecto debe recordarse que dichos principios se aplican de manera general en el derecho sancionador. Ver Sentencia C-708/99, MP. Alvaro Tafur Galvis.

¹⁹ Ver Sentencia C-653/01 M.P. Manuel José Cepeda Espinosa.

²⁰ Referencia: expediente D-6003 Demanda de inconstitucionalidad contra el parágrafo del artículo 24 de la Ley 435 de 1998. Actor: Carlos Alberto Marmolejo Giraldo Magistrado Ponente: Dr. JAIME CÓRDOBA TRIVIÑO



"22. El artículo 29 de la Carta Política consagra el derecho fundamental al debido proceso legal, en el que se involucran una serie de garantías que se orientan a someter las actuaciones de las autoridades judiciales y administrativas a reglas específicas de orden sustantivo y procedimental, que excluyan la arbitrariedad y promuevan el ejercicio de la libertad, y la realización de la igualdad.

Esta Corporación ha señalado reiteradamente que las reglas procesales, como desarrollo del derecho al debido proceso judicial o administrativo, deben provenir de regulaciones legales razonables, y proporcionales al fin para el cual fueron concebidas, de manera que permitan la realización del derecho sustancial²¹.

Una de las más importantes salvaguardas para el ciudadano en el estado democrático de derecho, radica en el respeto por las formas propias de cada juicio, entendidas como el conjunto de reglas preestablecidas en la ley que, según la naturaleza del juicio, determinan los procedimientos o trámites que deben surtirse ante las diversas instancias judiciales o administrativas.²² La importancia de estas reglas deviene no solamente del hecho de que ellas incorporan la pretensión de proscripción de la arbitrariedad judicial o administrativa en los procedimientos, sino además la de investir de neutralidad las reglas y el procedimiento judicial o administrativo como medio para la realización, en esos ámbitos, del principio de igualdad²³".

Así las cosas, los considerandos precedentes son unívocos en señalar que el debido proceso sancionatorio, se instituye como una salvaguardia para el investigado, ya que le entrega al mismo una serie de garantías que prevengan la arbitrariedad y el abuso del poder sancionatorio del Estado.

Dentro de las mentadas garantías están: (i) El ser investigado por conductas que previamente estén estipuladas en la Ley, (ii) La preexistencia de la sanción (iii) El ser investigado por autoridad competente y (iv) La existencia de reglas sustantivas y procesales claras y plenamente aplicables al caso objeto de censura.

2.2. CASO CONCRETO.

2.2.1 CUESTIÓN PREVIA. LEGITIMACIÓN POR ACTIVA.

Antes de entrar de lleno a las particularidades del caso concreto, conviene precisar lo relacionado con la legitimación de quienes conforman el extremo activo de la demanda.

²¹ Ver al respecto las sentencias C-562/97 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa, C-680/98 M.P. Carlos Gaviria Díaz y C-131/02 M.P. Jaime Córdoba Triviño. En el mismo sentido ver entre otras las Sentencias C-1512/00 y C-123/03 M.P. Álvaro Tafur Galvis.

²² Cfr. Sentencia C-652 de 1997 M.P. Vladimiro Naranjo Mesa.

²³ Cfr. ²³ Sentencia C-407/97, M.P. Jorge Arango Mejía. En el mismo sentido C-012 de 2002, MP. Jaime Araújo Rentarfa.



En efecto, concurren a presentar la demanda los siguientes: i) el señor CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, quien actúa en representación de la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S.; ii) los señores CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, JORGE ALEJANDRO GIRALDO SERNA, ELKIN DARÍO GIRALDO MONTOYA y CLAUDIA PATRICIA CORREA VÉLEZ, en calidad de socios de la empresa INVERSIONES JEC S.A.S.²⁴, y iii) el señor RAFAEL AUGUSTO RODRÍGUEZ FLÓREZ, en calidad de contador y revisor fiscal de la empresa en mención.

Como se dijo al inicio, en el presente asunto se persigue la nulidad del acto administrativo Liquidación Oficial Renta Sociedades y/o Naturales Obligados Contabilidad Revisión No 232412012000005 de fecha 8 de agosto de 2012 y de la Resolución 900.078 del 10 de septiembre de 2013, por la cual se resuelve un recurso de reconsideración, actos que tuvieron lugar dentro del procedimiento sancionatorio tramitado por la DIAN contra la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S.

Pues bien, en primera instancia es el contribuyente, en este caso la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S., la directamente interesada en desvirtuar la presunción de legalidad de los actos demandados, por lo que se encuentra legitimada, siendo representada por el señor CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, conforme lo señalado en el respectivo poder y el certificado de existencia y representación legal (Folio 44, 49 a 55 C. Ppal.)

Por otro lado, se manifiesta en la demanda que los señores CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, JORGE ALEJANDRO GIRALDO SERNA, ELKIN DARÍO GIRALDO MONTOYA y CLAUDIA PATRICIA CORREA VÉLEZ, en calidad de socios de la empresa INVERSIONES JEC S.A.S. se vieron moralmente afectados en el trámite del procedimiento tributario sancionatorio adelantado por la DIAN, en razón de la presión ejercida por la entidad durante la investigación, traducido en oficios y llamadas intimidantes, razón por lo que solicitaron ser indemnizados. De igual forma, el señor RAFAEL AUGUSTO RODRÍGUEZ FLÓREZ, en calidad de contador y revisor fiscal de la sociedad, manifiesta estar interesado en el asunto, puesto que a su juicio

²⁴ Sea esta la oportunidad para recordar que, de acuerdo con las características de este tipo societario, una vez constituida se forma una persona jurídica distinta a sus accionistas, además, estos últimos responden hasta el monto de sus aportes, tal como se indica en los artículos 1 y 2 de la Ley 1258 de 2008.



también se vio afectado moralmente por el trámite del procedimiento tributario sancionatorio adelantado por la DIAN, con motivo de ver cuestionado su trabajo.

Respecto de estos, advierte la Sala que al plenario no se aportó prueba de la calidad con la que estos últimos acuden al proceso²⁵, esto es, la prueba de que los señores CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, JORGE ALEJANDRO GIRALDO SERNA, ELKIN DARÍO GIRALDO MONTOYA y CLAUDIA PATRICIA CORREA VÉLEZ son socios de la empresa INVERSIONES JEC S.A.S., y que el señor RAFAEL AUGUSTO RODRÍGUEZ FLÓREZ, es el contador y revisor fiscal de la misma, razón por lo que no están legitimados materialmente en el asunto, dado que al no acreditar la condición con la que acuden no se advierte ningún interés en la nulidad de los actos demandados, requisito indispensable para ser parte del extremo activo en este medio de control.

En consecuencia, de oficio se declarará probada la excepción de falta de legitimación en la causa por activa respecto de los señores CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, JORGE ALEJANDRO GIRALDO SERNA, ELKIN DARÍO GIRALDO MONTOYA, CLAUDIA PATRICIA CORREA VÉLEZ y RAFAEL AUGUSTO RODRÍGUEZ FLÓREZ²⁶.

2.2.2 LO PROBADO.

En el plenario se encuentra debidamente acreditado que el día 18 de marzo de 2010, la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S presentó declaración de renta y complementarios por el año gravable 2009 (fol. 117 C. Ppal.).

Con posterioridad a ello, mediante auto de fecha 16 de abril de 2010, la DIAN dio apertura del expediente No. BF-2009-2010-000-203, por el programa de beneficios fiscales (fol. 285 C. Ppal. No. 2).

En virtud de lo anterior, el día 16 de abril de 2010, la Gestión de Fiscalización de La Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo profirió requerimiento

²⁵ El numeral 3, artículo 166 de la Ley 1437 impone el deber de aportar como anexo de la demanda, el documento idóneo que acredite el carácter con que el actor se presenta al proceso, lo cual se omitió.

²⁶ En aplicación de lo dispuesto en el inciso segundo del artículo 187 de la Ley 1437 de 2011.



ordinario a la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S., con el motivo de solicitar información necesaria para la investigación fiscal, tal como se detalla en el anexo al requerimiento ordinario en comento (fol. 389 y 390 C. Ppal. No. 2). Al anterior requerimiento se dio respuesta mediante oficio del 10 de mayo de 2010, suscrito por el revisor fiscal de la sociedad antes señalada (fol. 392 C. Ppal. No. 2).

Al interior del trámite tributario, la División de Fiscalización Tributaria realizó el análisis de beneficio de auditoría al tenor de lo consagrado en el artículo 689-1 del E.T., concluyendo que el contribuyente (INVERSIONES JEC S.A.S.) se acogió al Beneficio de Auditoría 6 meses, sujeto a verificación (fol. 409 C. Ppal. No. 3).

El día 15 de julio de 2010, la Gestión de Fiscalización de La Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo profirió auto de verificación o cruce, notificado el día 21 de julio de 2010, mediante el cual se comisionó a dos (2) funcionarios de la entidad a fin de que dentro de ocho (8) días hábiles practicaran diligencia en el establecimiento de comercio INVERSIONES JEC S.A.S. (fol. 416 C. Ppal. No. 3).

Los días 27 y 29 de julio, así como el 6 de septiembre de 2010 la División de Gestión de Fiscalización llevó a cabo visita al contribuyente INVERSIONES JEC S.A.S. (fol. 425 y 426, 440 y 441, 481 y 482 C. Ppal. No. 3).

Dentro del mentado procedimiento tributario, el día 10 de septiembre de 2010, la DIAN profirió Emplazamiento para Corregir a efectos de que, en el término de un (1) mes contado a partir de la notificación, proceda a corregir la declaración tributaria, teniendo en cuenta los indicios de inexactitud planteados, los que se detallaron claramente en el anexo explicativo del emplazamiento para corregir. Se indicó en el cuerpo del mencionado acto, que el mismo fue notificado el día 13 de septiembre de 2010 a través de la empresa de correos Servientrega, con la anotación de que los trabajadores se negaron a recibir (fol. 491 a 501 C. Ppal. No. 3).

Ante la anterior situación, esto es, la notificación del Emplazamiento para Corregir, la División de Gestión de Fiscalización dispuso comisionar a dos (2) funcionarios a fin de realizar visita en las instalaciones de Servientrega, mediante auto del 15 de



septiembre de 2010; visita que se realizó en la misma fecha, y posteriormente se recibieron las declaraciones de dos trabajadores de Servientrega (fol. 505 a 514 C. Ppal. No. 3).

En ejemplar del diario El Tiempo del día 17 de septiembre de 2010 se publicó aviso relacionado con el Emplazamiento para Corregir, dirigido a la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S. (fol. 515 C. Ppal. No. 3).

El día 29 de octubre de 2010 la DIAN profirió auto de Inspección Tributaria sobre el contribuyente INVERSIONES JEC S.A.S., comisionando para tal fin a dos funcionarios de dicha entidad, acto que fue notificado por correo del día 4 de noviembre de 2010. La visita se llevó a cabo los días 28 de diciembre de 2010, 26 de enero y 1 de febrero de 2011 (fol. 526 a 533 C. Ppal. No. 3)

El día 4 de febrero de 2011 se suscribió acta de inspección tributaria, en donde se describieron los hallazgos y demás particularidades advertidas en las visitas realizadas al contribuyente, y a partir del cual se redactó informe final que concluyó en la propuesta de modificar la declaración de renta año gravable 2009, mediante la proyección de Requerimiento Especial (fol. 668 a 672 C. Ppal. No. 4)

La División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo profirió REQUERIMIENTO ESPECIAL RENTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS A CONTABILIDAD No. 232382012000002 de fecha 20 de marzo de 2012, en el que propuso modificar la liquidación privada presentada, conforme a los fundamentos de derecho, razones y pruebas expuestas en el anexo correspondiente (fol. 680 a 688 C. Ppal. No. 4).

Frente al requerimiento especial, el contribuyente presentó objeciones por conducto de apoderado el día 14 de junio de 2011 (fol. 703 a 710 C. Ppal. No. 4)

La DIAN profirió LIQUIDACIÓN OFICIAL RTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD REVISIÓN No. 232412012000005, de fecha 8 de agosto de 2012 en la que mantuvo la modificación a la liquidación privada planteada



en el Requerimiento Especial, la determinación de la renta por el sistema de comparación patrimonial, al tiempo que se modificó lo relacionado con la determinación de la sanción (fol. 805 a 818 C. Ppal. No. 5).

Con base en lo anterior, liquidó un impuesto a cargo del contribuyente INVERSIONES JEC S.A.S. en cuantía de \$200.998.000, e impuso sanción por inexactitud de \$169.198.400.

El contribuyente interpuso oportunamente recurso de reconsideración contra la LIQUIDACIÓN OFICIAL RTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD REVISIÓN No. 232412012000005 (fol. 847 a 867 C. Ppal. No. 5), el cual fue resuelto mediante la Resolución No. 900.78 del 10 de septiembre de 2013 (fol. 957 a 976 C. Ppal. No. 5), en donde se dispuso modificar la LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN, fijando como saldo por pagar del impuesto de renta y complementario correspondiente al año 2009 la suma de \$49.067.000.

Ahora bien, del análisis realizado a los argumentos expuestos en el recurso de apelación, advierte la Sala que el mismo se funda en los siguientes: i) violación al derecho de igualdad; y ii) violación al debido proceso, los que se pasan a analizar.

2.2.3 VIOLACIÓN AL DERECHO DE IGUALDAD.

Indicó el apoderado de la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S. que se vulneró el derecho a la igualdad de la contribuyente al no haberse garantizado el debido proceso en el procedimiento tributario, además por el hecho de haber sido “maltratados” por la DIAN, respecto de otros contribuyentes a los que sí le son respetados sus derechos y sí cumplen con el procedimiento establecido.

Al respecto, sobre dicho argumento concuerda la Sala con lo expuesto por el *A quo*, puesto que para poder concluir en la existencia de un trato desigual es necesario tener un parámetro de comparación, es decir, es necesario partir del supuesto de que el tratamiento dispensado al contribuyente difiere del recibido por otro que se encuentra en igual o similar condición.



Pues bien, no pudiendo hallar un parámetro real de comparación no es posible concluir que haya existido un trato desigual, y por ende, violación al derecho de igualdad del contribuyente.

La simple argumentación realizada por el apelante, en cuanto a que “todo ciudadano tiene derecho a ser tratado de manera correcta y respetando el debido proceso”, si bien se comparte, en nada constituye argumento válido para sustentar la presunta vulneración del derecho a la igualdad, razón por lo que dicho argumento no prospera.

2.2.4 VIOLACIÓN DEL DEBIDO PROCESO.

El argumento principal del recurso de apelación es el relacionado con la violación del debido proceso en el trámite tributario adelantado en el expediente No. BF-2009-2010-000203 por el programa de beneficios fiscales, contra el contribuyente INVERSIONES JEC S.A.S.

Los sub argumentos expuestos para fundamentar la presunta violación son:

2.2.4.1 FALTA DE COMPETENCIA PARA VISITA DE INSPECCIÓN.

Indicó el apelante que la DIAN facultó a la funcionaria MÓNICA MERCADO para practicar una visita al establecimiento de comercio de INVERSIONES JEC S.A.S., con fundamento en auto de verificación o cruce No. 232382010000036 del 15 de julio de 2010, cuya facultad se otorgó por el término de 8 días, esto es, desde el 22 de julio al 2 de agosto de 2010, no obstante, la funcionaria practicó visita el día 6 de septiembre de 2010, de la cual se levantó acta que sirvió como fundamento del EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR No. 232382010000002.

Al respecto es necesario señalar que, en efecto, el día 15 de julio de 2010 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de



Sincelejo profirió AUTO DE VERIFICACIÓN O CRUCE, notificado el día 21 de julio de 2010.

También se logra constatar que el día 6 de septiembre de 2010, la División de Gestión de Fiscalización llevó a cabo visita al contribuyente INVERSIONES JEC S.A.S. indicándose, entre otros, el siguiente hallazgo:

“Realizados los diferentes seguimientos se pudo determinar que existe una diferencia por comparación patrimonial para el año 2009, por la suma \$263.263.000, se le solicita justifique dicha diferencia; así como también en lo referente a los pasivos y os activos fijos, lo declarado con los valores en el libro mayor y balance...”.

Ahora bien, el artículo 688 del E.T., en lo referente a la competencia para la actuación fiscalizadora, dispone:

“Artículo 688. COMPETENCIA PARA LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA. Corresponde al Jefe de la unidad de fiscalización, proferir los requerimientos especiales, los pliegos y traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y para declarar y demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos, anticipos y retenciones, y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.

Corresponde a los funcionarios de esta unidad, previa autorización o comisión del Jefe de Fiscalización, adelantar las visitas, investigaciones, verificaciones, cruces, requerimientos ordinarios y en general, las actuaciones preparatorias a los actos de competencia del jefe de dicha unidad.” (Negrillas para resaltar)

Conforme con la norma en cita, en especial por lo consignado en el inciso segundo, los funcionarios de la División de Gestión de Fiscalización tienen la facultad de adelantar visitas, como actuación preparatoria a los actos proferidos por el Jefe de la División de Fiscalización, como es el emplazamiento para corregir.

Lo anterior implica que la funcionaria MONICA MERCADO CARRASCO, identificada con C.C. No. 64.563.128 y que para ese entonces ocupaba el cargo de Gestor II de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo, sí era la competente para realizar la visita al contribuyente, con el fin de verificar los valores declarados en el documento rentístico del año gravable 2009.

Finalmente, en lo que respecta al término de ocho (8) días hábiles de la comisión y el hecho que la visita de la funcionaria haya sido con posterioridad a ello, considera la



Sala que ello no implica ausencia de competencia para restar validez a dicha actuación, dado que antes que nada se trata de funcionarios que legalmente tienen a su cargo la facultad de fiscalización e investigación tributaria, para lo cual se hace necesario la práctica de las pruebas pertinentes, como la realizada en este evento.

La perentoriedad que se estableció en el AUTO DE VERIFICACIÓN O CRUCE para la realización de la comisión encargada a la funcionaria no restringe el hecho de que legalmente fue facultada para la realización de la investigación, puesto que efectivamente estuvo comisionada para la verificación del impuesto de renta en el establecimiento de comercio INVERSIONES JEC S.A.S., y fue precisamente dicha labor la que realizó, razón por lo que no existe falta de competencia alguna.

Además, el acta de visita del 6 de septiembre de 2010 no es el único ni principal fundamento del EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR No. 232382010000002, puesto que también se realizaron visitas al establecimiento los días 27 y 29 de julio, en las que también se realizaron los correspondientes hallazgos.

Por otro lado, huelga indicar que la circunstancia referida a la realización de la visita con posterioridad a los 8 días conferidos en el AUTO DE VERIFICACIÓN O CRUCE no tiene la entidad suficiente para configurar una violación al debido proceso, en la medida en que el contribuyente estuvo presente en el desarrollo de la visita de inspección, representado por el Revisor Fiscal, tal como se advierte en la correspondiente acta, por lo que no se mermó la oportunidad de su defensa.

El derecho al debido proceso encierra, entre otras, las garantías al derecho a la defensa y al juez natural, de modo que, por un lado las actuaciones sean realizadas por funcionario competente, y, por otro, que sean respetadas las oportunidades para el uso de los medios legítimos y adecuados para ejercer la defensa y obtener una decisión favorable²⁶.

En mira lo anterior, reitera la Sala que, la visita desarrollada el 6 de septiembre de 2010, si bien tuvo lugar con posterioridad a los 8 días conferidos por el Jefe de la

²⁶ CORTE CONSTITUCIONAL, sentencia C-341 del 4 de junio de 2014, M.P. Dr. Mauricio González Cuervo.



División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo, lo cierto es que ello no implicó ausencia de competencia, pues conforme lo expuesto en el artículo 688 del E.T., antes citado, la competencia está en cabeza del Jefe de la División de Fiscalización, quien es el encargado de tomar la decisión correspondiente. Por demás, el desarrollo de la visita de inspección no se realizó con ausencia o a espaldas del contribuyente, por lo que no se vulnera el derecho de defensa del mismo.

2.2.4.2 NOTIFICACIÓN DEL EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR. FIRMEZA DE LA DECLARACIÓN DE RENTA.

Alega el recurrente que el EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR No. 232382010000002 fue notificado por correo cuando debió serlo de forma personal, lo que constituye una causal insaneable de nulidad conforme el artículo 730 del E.T.

Al respecto advierte la Sala que, el día 10 de septiembre de 2010, la DIAN profirió EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR el cual fue notificado el día 13 de septiembre de 2010 a través de la empresa de correos Servientrega, con la anotación de que los trabajadores se negaron a recibir la correspondencia.

Frente lo anterior, la DIAN consideró necesario verificar lo relacionado con el procedimiento de notificación del acto, para lo cual, previa comisión, recibió la declaración de dos (2) trabajadores de Servientrega, así como también practicó visita a las instalaciones de la misma empresa.

Antes que nada, es oportuno recordar que, respecto a la forma en que deben notificarse las actuaciones de la DIAN, el artículo 565 del E.T. dispone:

“Artículo 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS. Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones tributarias, emplazamientos, citaciones, traslados de cargos, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse por correo o personalmente.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación.



El edicto de que trata el inciso anterior se fijará en lugar público del despacho respectivo por el término de diez (10) días y deberá contener la parte resolutive del respectivo acto administrativo.”

Como se desprende de lo expuesto en la norma en cita, las actuaciones administrativas proferidas por la DIAN deben notificarse ya sea por correo o personalmente, cuestión que no impone, como erradamente lo considera el apelante, que deba realizarse o intentarse en primer lugar la notificación personal, puesto que la notificación por correo también está prevista como forma principal de notificación de tales actos, incluido emplazamientos.

Ahora bien, en cuanto a lo ocurrido con el servicio de mensajería Servientrega, se cuenta en el expediente con la declaración rendida por dos trabajadores de dicha empresa de correo, quienes al respecto manifestaron:

“...conozco del procedimiento que adelantó SERVIENTREGA, para la notificación al contribuyente Inversiones JEC S. A., con NIT 900.139.483, del acto administrativo – Emplazamiento para corregir 23238201000002 de fecha 10 de septiembre de 2010, a la empresa Servientrega, ubicada en la carrera 4ª 25-256 de Sincelejo, el cual fue entregado a las 9:36 A.M. del día 11 de septiembre de 2010 y fue devuelto aproximadamente como a las 11:A.M. del mismo día, por una persona mayor de edad, quien se presentó a devolver un envío que había salido a zona ese mismo día, el cual fue dirigido a inversiones JEC SA, informando que él no era la persona más acta (sic) para recibirlo y que por lo tanto, no iba a hacerse responsable a los procesos que se desprendieran a futuro por dicho recibo; El señor se notaba bastante nervioso y que en la empresa le dijeron que lo iban a meter preso por haber recibido el mencionado documento, también informó que él no trabaja allí y que él estaba de paso...lo recibí porque pensé que había hecho una mala entrega del envío y que la persona que lo devolvió manifestó que él no trabajaba con el contribuyente Inversiones JEC S.A., con NIT 900.139.483. De tal manera que el día lunes 13 de septiembre del año en curso procedimos a realizar nuevamente la entrega del envío que contenía el Emplazamiento para Corregir 23238201000002 de fecha 10 de septiembre de 2010, resultando que fue devuelto por la persona encargada de hacer la entrega –señor EDER ALFONSO MERCADO BAZA, con la consigna que los trabajadores de esa empresa se negaron a recibir dicho envío, manifestando que ese documento no lo iban a recibir y que cualquier otro diferente a ese si lo recibían...”²⁷

“...A mí me recibieron el envío, el día sábado once (11) de septiembre aproximadamente de nueve (9) a las diez (10) de la mañana, me recibió el señor que aparece firmando en la guía, quien se encontraba dentro de una bodega, que corresponde a la dirección donde se encuentra ubicado el contribuyente Inversiones JEC S.A, con NIT 900.139.483. Lo que pasa es que siempre los envíos me los reciben en la puerta de acceso al establecimiento y como le manifesté quien me recibió se encontraba en la parte interior y fue quien me firmó la guía de crédito N° 1031980700...cuando regresé de zona, el señor José Gregorio me dijo que borrara la guía, para que volviera a entregar el día lunes 13 de septiembre, pero borré la original, la copia está intacta, es decir sin borrón. El lunes nuevamente aproximadamente a las nueve (9) de la mañana, salí a zona nuevamente el envío normalmente, cuando llegué a la empresa JEC S.A, toqué el timbre y me abrió la puerta el señor LAUREANO MERLANO, que también trabaja allí y me preguntó que ese envío de donde era y le dije que era de la DIAN y me contestó que no lo podía recibir el envío, porque los patrones no se encontraban y tampoco la secretaria, además le pregunté que cuando llegaban y él me comentó que no sabía, además me dijo que ninguno de los que

²⁷ Fol. 511 y 512. Testimonio de JOSÉ GREGORIO ANAYA DUEÑEZ.



estaban allí iban a recibir el envío de la DIAN y me dijo que cualquier envío me lo recibían, menos el de la DIAN...el señor que me recibió en otras oportunidades, lo he visto dentro de la bodega contribuyente Inversiones JEC S.A, con NIT 900.139.483, trabajando ahí.”²⁸

Como se aprecia, la diligencia de notificación practicada por la empresa de correos Servientrega se caracterizó por dos eventos peculiares: i) el día 11 de septiembre de 2010 (sábado) fue remitido un primer correo a la empresa INVERSIONES JEC S.A.S., el cual si bien fue recibido, luego fue devuelto, por ello la empresa de correo anuló dicha entrega; ii) el día 13 de septiembre de 2010 (lunes) se intentó nuevamente la entrega del correo en las oficinas de INVERSIONES JEC S.A.S., pero no fue recibido por quienes se encontraban allí, por lo que se reportó como correo devuelto.

En aras de absolver el argumento expuesto por el recurrente advierte la Sala que, el procedimiento de verificación del envío, y que implicó la visita a Servientrega y la recepción de las declaraciones, constituyó un asunto meramente interno de la DIAN, con el afán de constatar que el acto proferido (EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR No. 232382010000002) fue efectivamente notificado, y además, clarificar porque se tuvo por devuelto el día 13 de septiembre de 2010, cuando fue entregado el día 11 del mismo mes y año.

Para la Sala, el hecho de que la DIAN no haya citado a la empresa INVERSIONES JEC S.A.S. para la práctica de las pruebas en la empresa Servientrega no constituye una violación a su derecho de defensa, puesto que, en últimas la DIAN no dispuso ninguna decisión en relación con la forma en que se llevó a cabo la notificación del acto. La visita a Servientrega, así como los testimonios de los trabajadores de Servientrega no son pruebas ilegales ni fueron obtenidas irregularmente, puesto que la DIAN, y en especial la División de Gestión de Fiscalización gozan de la competencia para la actuación fiscalizadora y en ejercicio de ello pueden realizar las visitas, investigaciones y verificaciones necesarias, conforme lo dispone el artículo 688 del E.T.

En la práctica de dichas pruebas no era necesaria la comparecencia del contribuyente porque solo se pretendía verificar un acto procesal, esto es, la notificación del EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR No. 232382010000002, lo cual constituye un trámite interno y propio de la DIAN.

²⁸ Fol. 513 y 514, Testimonio de EDER ALFONSO MERCADO BAZA.



Por otro lado, en lo que corresponde a la notificación del EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR No. 232382010000002, el artículo 568 del E.T., en su redacción original²⁹ disponía el conducto a seguir cuando quiera que ocurra la devolución de un correo. Indicaba la norma:

“ARTÍCULO 568. NOTIFICACIONES DEVUELTAS POR EL CORREO. Las actuaciones de la administración enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas mediante aviso en un periódico de circulación nacional o de circulación regional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT; la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente, a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.”

De acuerdo con lo anterior, como quiera que el correo fue devuelto a partir de la diligencia de entrega realizada el día 13 de septiembre de 2010, debe tenerse esta fecha como la de ejecutoria del EMPLAZAMIENTO PARA CORREGIR No. 232382010000002, puesto que para la DIAN la notificación se entiende surtida en la fecha de introducción al correo, cuestión distinta para la empresa INVERSIONES JEC S.A.S., que para efectos de dar contestación o impugnar el acto, el término contaba desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso, es decir, desde el 20 de septiembre de 2010.

En razón de lo anterior, y como consecuencia lógica, se advierte que la declaración de renta presentada por la empresa INVERSIONES JEC S.A.S. el día 18 de marzo de 2010 no adquirió firmeza puesto que el Beneficio de Auditoria al tenor de lo consagrado en el artículo 689-1 del E.T., era por el término de 6 meses, los cuales se vencían el 19 de septiembre de 2010, y se reitera, el EMPLAZAMIENTO PARA

²⁹ El artículo se transcribe de acuerdo a la vigencia para la fecha de la actuación, puesto que la norma fue modificada por el artículo 58 del Decreto 19 de 2012, así:

“Los actos administrativos enviados por correo, que por cualquier razón sean devueltos, serán notificados mediante aviso, con transcripción de la parte resolutive del acto administrativo, en el portal web de la DIAN que incluya mecanismos de búsqueda por número identificación personal y, en todo caso, en un lugar de acceso al público de la misma entidad. La notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente a la publicación del aviso en el portal o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal.”



CORREGIR No. 232382010000002 se tiene por notificado el día 13 de septiembre de 2010.

2.2.4.3 LIQUIDACIÓN DE LA SANCIÓN. CORRESPONDENCIA ENTRE LA DECLARACIÓN, EL REQUERIMIENTO ESPECIAL Y LA LIQUIDACIÓN OFICIAL.

La inspección tributaria ordenada por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo culminó con la entrega del informe final, en donde se propuso modificar la declaración de renta año gravable 2009, lo que se materializó en el REQUERIMIENTO ESPECIAL RENTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS A CONTABILIDAD No. 232382012000002 de fecha 20 de marzo de 2012.

En el anexo explicativo del anterior acto se señaló:

“(…)

PROPONE MODIFICAR

Mediante liquidación de revisión la declaración del IMPUESTO DE RENTA correspondiente al AÑO GRAVABLE 2009, presentada por el contribuyente INVERSIONES JEC S.A. NIT 900.139.483, el 18/03/2010, en forma electrónica, mediante liquidación privada No. 9100008345333,

(…)

REGLON 82: SANCIONES.

La sociedad se hace acreedora a la sanción por Inexactitud y se calcula sobre aquellos valores objeto de modificación considerando aquellos que hacen mención en el Art. 647 del Estatuto Tributario en concordancia con el concepto 027512 del 9/05/2002 emitido por la unidad informática de Doctrina de la DIAN. Haciendo parte de esta base los que se detallan a continuación:

Omisión de Ingresos:	
Ingreso por renta por comparación patrimonial	\$263.263.000,=
Deducciones existentes:	0
TOTAL VALORES BASES CALCULO SANCIÓN DE INEXACTITUD	\$263.263.000,=
PORCENTAJE Sanción Inexactitud	160%
SANCIÓN DE INEXACTITUD PROPUESTA Renglón 82	\$421.221.000,=

(…)”

Posteriormente, el día 8 de agosto de 2012, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Sincelejo profirió la LIQUIDACIÓN OFICIAL RTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD REVISIÓN No. 232412012000005, en cuyo anexo explicativo se dispuso:



"En el punto once se anota que la sanción de inexactitud carece de soporte legal y fue mal determinada la base toda vez que el supuesto hallazgo de ingresos fue un error corregido en el año 2010...

De igual forma es de anotar que al determinar la administración la adición de ingresos resultantes de la renta por comparación patrimonial, se está utilizando un procedimiento legal y en consecuencia es pertinente traer a colación lo expuesto en el concepto 27512 del 9 de mayo de 2002 en el cual se presenta la Tesis Jurídica que LA SANCIÓN POR INEXACTITUD ES APLICABLE POR LA OMISIÓN DE INGRESOS, INDEPENDIEMENTE DE LA FORMA COMO SE ESTABLEZCA; el mismo concepto anota: "Teniendo en cuenta entonces, que la sanción por inexactitud solo será impuesta una vez debatidas y establecidas en debido proceso las circunstancias que la ley previó como sancionables de acuerdo con las presunciones y tarifa legal probatoria que para las mismas señala la normatividad tributaria, ello equivale a asegurar que las premisas de hecho no fueron desvirtuadas en el proceso y que el supuesto que da lugar a la sanción está presente; por lo que, llegándose procesalmente a tal definición, es indiferente que los ingresos omitidos hayan sido directamente establecidos o se hubiera llegado a su tasación en virtud de las presunciones no desvirtuadas.

La presunción en contra de la cual no se allegó prueba en contrario, equivale legalmente al hecho realmente acaecido; luego, puede desprenderse de ella consecuencias para el contribuyente, tales como la sanción por inexactitud."

De esta forma se concluye que la sanción de inexactitud propuesta si tiene soporte legal; ahora bien, revisando el procedimiento utilizado por la División de Fiscalización para determinar el valor de la sanción de inexactitud encontramos cierto lo afirmado en el concepto del contador; toda vez que acorde con las modificaciones propuestas en el requerimiento especial, el valor del saldo a pagar por impuesto es de \$105.749.000 y el valor registrado por este mismo concepto en la declaración que se pretende modificar es de cero (\$0), lo cual nos deja una diferencia entre los saldos a pagar declarados y propuestos de \$105.749.000; sobre este valor aplicamos el 160% de que trata el artículo 647 del E.T. para un total de \$169.198.400 por concepto de sanción de inexactitud. De esta forma, en el presente acto se determinará la sanción de inexactitud de la forma prevista en el artículo 647 del Estatuto Tributario.

(...)

Analizadas las razones de hecho y de derecho expuestas en el Requerimiento Especial, por considerar ajustado el procedimiento establecido, en esta instancia se mantiene la glosa bajo el mismo acervo probatorio, los mismos argumentos jurídicos y razones de hecho planteados en el Requerimiento, en consecuencia permanece inmodificable la cuantificación de los mayores valores impuestos y sanciones, haciendo la claridad que se procederá a determinar de forma correcta la sanción de inexactitud.

(...)

RENLON 82: SANCIONES.

Este Despacho acorde con el espíritu de justicia consagrado en el artículo 683 del Estatuto Tributario y en ejercicio del Debido Proceso, este despacho modifica el valor de la sanción por inexactitud propuesta en el requerimiento especial e impone sanción de inexactitud atendiendo lo dispuesto en el Inciso primero del artículo 647 del Estatuto Tributario que establece: ...

La Sociedad se hace acreedora a la Sanción por Inexactitud y se calcula sobre la diferencia entre el saldo a pagar acorde con el Artículo 647 del Estatuto Tributario en concordancia con el concepto 027512 del 9/05/2012 emitido por la unidad informática de Doctrina de la DIAN. Haciendo parte de esta base los que se detallan a continuación:

Saldo a pagar declarado	\$0
Saldo a pagar determinado	\$105.749.000
Diferencias en saldos a pagar (MAYOR VALOR)	\$105.749.000
PORCENTAJE Sanción Inexactitud	160%
SANCIÓN DE INEXACTITUD PROPUESTA Renglón 82	\$169.198.400

(...)"



Pues bien, el argumento expuesto por el apelante radica en que la DIAN no podía modificar la sanción propuesta en el REQUERIMIENTO ESPECIAL, toda vez que ello implica una violación al debido proceso, lo procedente, a su juicio, era el archivo de la investigación. Como sustento jurídico citó el artículo 711 del E.T., norma que es del siguiente tenor:

“Artículo 711. CORRESPONDENCIA ENTRE LA DECLARACIÓN, EL REQUERIMIENTO Y LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN. La liquidación de revisión deberá contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que hubieren sido contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación si la hubiere.”

Sobre el particular, esto es, la correspondencia o congruencia que debe existir entre el REQUERIMIENTO ESPECIAL y la LIQUIDACIÓN OFICIAL, el CONSEJO DE ESTADO se pronunció en el siguiente sentido:

“Según el artículo 703 del Estatuto Tributario para expedir la liquidación de revisión es necesario que la Administración, previamente, envíe un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar con las explicaciones de las razones en que se sustenta; es decir, se trata de una actuación imprescindible para la determinación oficial del impuesto y se erige junto con la declaración y la ampliación al requerimiento, en el marco dentro del cual la administración puede modificar la liquidación privada del contribuyente, por ello, el artículo 711 ibídem establece que el acto liquidatorio debe contraerse exclusivamente a la declaración del contribuyente y a los hechos que fueron contemplados en el requerimiento especial o en su ampliación.

Para la Sala, tanto el requerimiento especial como la liquidación oficial deben ser motivados, pues si la autoridad tributaria rechaza la liquidación privada presentada por el contribuyente, debe poner en conocimiento de éste los motivos de desacuerdo para permitirle ejercer su derecho de contradicción³⁰. La explicación de los hechos y razones de la decisión garantizan el derecho de defensa y de audiencia del contribuyente.

Junto a estas garantías, es importante respetar el principio de correspondencia consagrado en el artículo 711 del Estatuto Tributario, conforme al cual la liquidación de revisión debe contraerse exclusivamente a los hechos que hubieren sido analizados en el requerimiento especial.

En este caso, a juicio de la Sala del análisis confrontado de los motivos expuestos por la DIAN en el Requerimiento Especial y en la Liquidación de Revisión, no existe la alegada falta de correspondencia, pues, el hecho siempre se refirió a la adición de ingresos porque la pérdida implícita generada por el aporte del establecimiento de comercio no era aceptada fiscalmente.

En efecto, en el requerimiento especial la adición de ingresos se fundamentó en los artículos 26 y 27 del Estatuto Tributario; en el Concepto DIAN 038764 de 2003 ratificado por el Concepto DIAN 032965 de 2004 y por el Oficio 061450 de 2005 que, sobre el valor asignado a los bienes que se enajenan como aporte en especie, señalaron que si las partes asignan al bien aportado un precio de enajenación inferior a su costo fiscal, se generará una pérdida no deducible para el aportante. Según se expuso en el requerimiento especial, tal doctrina no se opone al artículo 90 del Estatuto Tributario, por el contrario, ha establecido que son aplicables las reglas del

³⁰ Sentencias de 5 de octubre del 2001, Expediente 12095 y de mayo 18 del 2006, Expediente 14778. C.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa.



mencionado artículo. Consideró que si se tomaba como referencia tal disposición, resultaba cuestionable el valor comercial del establecimiento de comercio, pues este no debe diferir notoriamente del precio comercial promedio para bienes de la misma especie, lo cual era difícil de encontrar.

En la liquidación de revisión se consideró que según el acuerdo para el aporte del establecimiento de comercio realizado entre la actora y Pfizer S.A., era inexplicable que la demandante hubiera enajenado el establecimiento por \$18.332.865.000 (valor de las acciones que recibió), que es inferior al valor patrimonial establecido por la totalidad de activos y pasivos de la sucursal que suman \$21.256.643.903, pues el acuerdo era que los valores debían ser iguales. Es decir, que el valor comercial debía ser fiscalmente igual para las partes, ya que se trataba del cambio de un activo por otro. Señaló que se trataba de una permuta, para lo cual citó los Conceptos 010366 de 1999, 032965 de 2004 y 038764 de 2004, según los cuales, si el valor comercial de los bienes aportados es superior al valor comercial de las acciones emitidas a cambio, se causa una pérdida que no es deducible en cabeza de la sociedad aportante. Concluyó, de acuerdo con lo anterior, que no era deducible la pérdida por efecto del aporte del establecimiento de comercio, aún más teniendo en cuenta que entre las dos empresas se creó la figura de la vinculación económica y conforme al artículo 151 del Estatuto Tributario no era aceptable esa pérdida.

(...)

De acuerdo con lo anterior es evidente que la liquidación de revisión, mantuvo en esencia el motivo del rechazo planteado en el requerimiento, de que la pérdida en la enajenación del establecimiento de comercio no era deducible. En consecuencia el cargo de falta de correspondencia no está llamado a prosperar.”³¹

Ahora bien, aterrizando al caso concreto, advierte la Sala que en el REQUERIMIENTO ESPECIAL la DIAN propuso modificar la declaración del contribuyente INVERSIONES JEC S.A.S. con sustento en: i) adición de ingresos presuntos omitidos resultante de la renta por comparación patrimonial (RENGLON 43: INGRESOS BRUTOS NO OPERACIONALES); ii) totalización de ingresos brutos operacionales declarados más ingresos brutos no operacionales, determinados por comparación patrimonial (RENGLON 45: TOTAL INGRESOS BRUTOS, RENGLON 48: TOTAL INGRESOS NETOS); y iii) desconocimiento de gastos sin relación de necesidad, casualidad y proporcionalidad con la actividad productora de renta, gastos de terceros asumidos por la sociedad y otros no soportados (RENGLON 53. GASTOS OPERACIONALES DE VENTAS).

Por su parte, en la LIQUIDACIÓN OFICIAL, la DIAN argumentó la modificación de la declaración privada con sustento en los mismos argumentos expuestos en el REQUERIMIENTO ESPECIAL, esto es, adición de ingresos presuntos omitidos resultante de la renta por comparación patrimonial, determinación de ingresos brutos e ingresos netos por comparación patrimonial y determinación de gastos

³¹ CONSEJO DE ESTADO, Sección Cuarta, sentencia del 11 de marzo del 2010, Exp. No. 25000-23-27-000-2007-00118-01(17178), M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia.



operacionales de ventas por desconocimiento de gastos sin relación de necesidad, casualidad y proporcionalidad con la actividad productora de renta, gastos de terceros asumidos por la sociedad y otros no soportados.

Como se aprecia, existe plena correspondencia entre los argumentos expuestos por la DIAN en el REQUERIMIENTO ESPECIAL y la DECLARACIÓN OFICIAL para la modificación de la DECLARACIÓN PRIVADA del contribuyente.

Ahora bien, la modificación del monto de la sanción por inexactitud propuesta en el REQUERIMIENTO ESPECIAL (\$421.221.000), por la propuesta en la liquidación oficial (\$169.198.400) no constituye una modificación violatoria a la concurrencia que propende el artículo 711 del E.T., puesto que el objetivo de la norma es guardar la congruencia entre los hechos que sirven de sustento a la modificación de la declaración privada, expuesto tanto en el REQUERIMIENTO ESPECIAL, como en la LIQUIDACIÓN OFICIAL, congruencia que se aseguró en el presente asunto.

En consecuencia, este argumento tampoco tiene vocación de prosperidad pues, se reitera, no se avizora falta de congruencia entre los actos antes mencionados, en relación con los hechos y argumentos expuestos para la modificación de la declaración privada presentada por la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S.

2.2.4.4 INEXISTENCIA DE LA DIFERENCIA PATRIMONIAL.

Tanto en el REQUERIMIENTO ESPECIAL, como en la LIQUIDACIÓN OFICIAL, la DIAN consideró procedente determinar la renta a través de la comparación patrimonial, tal como lo señala el artículo 236 del E.T, en los siguientes términos:

“Artículo 236. RENTA POR COMPARACIÓN PATRIMONIAL. Cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta, resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.”

El cálculo de la renta por comparación patrimonial realizado por la DIAN en los actos en mención fue así:



PATRIMONIO LÍQUIDO AÑO GRAVABLE 2009:	\$837.638.000
Menos	
PATRIMONIO LÍQUIDO AÑO GRAVABLE 2008:	\$380.991.000
DIFERENCIA PATRIMONIAL INICIAL	\$456.647.000
RENTA LÍQUIDA GRAVABLE	\$288.633.000
+ RENTA EXENTA	0
+ INCRNGO	0
+ GANANCIA OCASIONAL NETA	0
Menos: IMPUESTO A CARGO	\$95.249.000
RENTA AJUSTADA	\$193.384.000
DIFERENCIA PATRIMONIAL INICIAL	\$456.647.000
MENOS RENTA AJUSTADA + COMPENSACIÓN PÉRDIDAS	\$193.384.000
DIFERENCIA PATRIMONIAL GRAVABLE	\$263.263.000

A juicio del apelante, no existió ninguna diferencia patrimonial, al punto de que en la Resolución No. 900.78 del 10 de septiembre de 2013, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración contra la LIQUIDACIÓN OFICIAL RTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD REVISIÓN No. 232412012000005 se excluyó lo relacionado con ese punto.

En efecto, en Resolución No. 900.78 la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de las Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, en lo que respecto propiamente a la determinación de la renta por COMPARACIÓN PATRIMONIAL, consideró:

“Con base en los datos contenidos en las declaraciones tributarias, aspecto que según la ley tributaria, la doctrina oficial y la jurisprudencia no es suficiente para su determinación, ya que es necesario realizar otras verificaciones contables.

En relación al punto 4 y 5 de la diferencia patrimonial y la presunción infundada, y que se hace remisión al requerimiento especial, se establece la renta por comparación patrimonial conforme a los artículos 236 y 237 del Estatuto Tributario, no consideró aspectos contables, ya que no es suficiente para el cálculo de la diferencia por comparación patrimonial la información fiscal reportada en los denuncios rentísticos correspondientes a los años gravables 2008 y 2009, sin establecer aquellos que originen contradicción y la percepción que entre los valores registrados en la contabilidad y los reportados en la declaración del impuesto sobre la renta, por efectos de la conciliación contable.

La determinación de la renta por el sistema de comparación patrimonial se hizo mediante el análisis de los valores declarados, sin consideración a los demás datos contables en consideración a las diferencias entre lo contable y lo fiscal que refleja la conciliación contable y demás conceptos que pueda justificar, por lo que no es suficiente la afirmación de haber verificado los balances y libros para concluir o resumir el registro neutro de aporte de accionistas para esta



diferencia, entre otras afirmaciones del acto de determinación, ya que también se puede presumir una depreciación de activos fijos que se debió considerar en la comparación patrimonial dentro de la depuración de la misma, en consecuencia no existe en el cálculo la consideración de datos suficientes y necesarios para concluir con certeza sobre una diferencia patrimonial sujeta a justificar.

Se observa que en la liquidación oficial de revisión, la Administración determinó la renta por comparación de patrimonios en cuantía de \$263.263.000, y a su vez modificó la determinación ordinaria con el rechazo de gastos operacionales de ventas que afectaron los valores de renta líquida e impuesto, aspecto que ha sido reprochado por la jurisprudencia al indicar que no es viable hacerlo bajo los dos (2) sistemas en el acto de determinación, ya que si se propuso en el requerimiento especial, al momento de practicar el acto definitivo se debe escoger uno de ellos, motivo por el que se incurrió en indebida identificación de las bases a comparar con violación del artículo 236 del Estatuto Tributario y 91 del Decreto Reglamentario 187 de 1975.

(...)

De tal forma que no es procedente determinar la renta gravable del contribuyente para el año gravable 2009 por comparación patrimonial, en atención a que la administración no lo hizo teniendo en cuenta los patrimonios declarados por los años 2008 y 2009, sino que tomó el patrimonio líquido declarado en el año 2008 y el patrimonio líquido determinado en la liquidación oficial de revisión por el año gravable 2009; en consecuencia, desmonta la adición de renta gravable por aplicación del sistema de comparación patrimonial, realizada en la liquidación oficial de revisión y mantiene la renta ordinaria determinada por el contribuyente, por lo que se revoca esta modificación.

(...)

Debido a que se desmonta la comparación patrimonial en el renglón de ingresos brutos operacionales, se modifica la sanción por inexactitud así:

CONCEPTO	VALOR LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	VALOR CON RESOLUCIÓN DE RECONSIDERACIÓN
Saldo declaración antes de sanción	0	0
Menos saldo a pagar determinado antes sanción	105.749.000	18.872.000
Base de la sanción por inexactitud	105.149.000	18.872.000
Por porcentaje sanción por inexactitud	160%	160%
Total sanción por inexactitud justada a múltiplo de mil	169.198.000	30.195.000
Más: sanción declarada	0	0
Total renglón sanciones	169.198.000	30.195.000

(...).”

De lo anterior se desprende que, lo expuesto en el REQUERIMIENTO ESPECIAL y en la LIQUIDACIÓN OFICIAL, en relación con la determinación de la renta a través de comparación patrimonial, fue revocado por la misma entidad al momento de resolverse el respectivo recurso de reconsideración interpuesto contra la LIQUIDACIÓN OFICIAL RTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD REVISIÓN No. 232412012000005.



El argumento traído por el apelante, en lo que respecta a la revocatoria de la determinación de la renta por comparación patrimonial es cierto, dado que el *A quo* sobre el particular dijo:

“Así las cosas y ante la no demostración de la sociedad demandante sobre la procedencia de los pasivos a fin de evitar el incremento patrimonial y/o justificarlo, se tiene que no se logra desvirtuar la presunción de legalidad del acto demandado.

(...)

Igualmente se concluye que correspondía a la contribuyente demostrar la existencia de los pasivos que dieron lugar a la disminución del patrimonio líquido declarado por el año 2009, de modo que al no hacerlo así, resulta procedente su adición; esta adición da lugar a la determinación de la renta gravable por comparación con el patrimonio del año anterior 2008 generándose así un mayor impuesto a pagar y la correspondiente sanción por inexactitud reflejada en la declaración tributaria.”

No obstante, lo anterior no tiene implicación alguna en la definición del problema jurídico, puesto que la determinación de la renta por comparación patrimonial nunca estuvo en firme, dada su revocatoria dentro del trámite del proceso administrativo a través del recurso de reconsideración, por ende, lo dicho por el *A quo*, si bien debe aclararse, no genera ningún tipo de violación al derecho de igualdad o debido proceso. No entiende esta Corporación cómo el recurrente utilizó argumentos relacionados con la improcedencia de la determinación de la renta a través de tal presunción, cuando ya conocía que ello fue revocado.

En este aparte, por tratarse de un argumento relacionado con lo resuelto en la Resolución No. 900.78 de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de las Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración, es oportuno manifestarle al recurrente que, no se demostró en el plenario que el consumo de telefonía celular tenía una destinación exclusiva a las operaciones de INVERSIONES JEC S.A.S., más no para fines distintos, tal como se señaló en la aludida resolución; por otro lado, no acreditó que el consumo de energía no correspondía a un período distinto al investigado; como tampoco, que los gastos relacionados con los vehículos guarden una causalidad y necesidad con la actividad productora de renta de la compañía, motivo por el cual se desecha también este argumento.



En vista de ello, la Sala dispondrá **CONFIRMAR** la sentencia apelada, pero bajo las consideraciones expuestas en la presente sentencia.

3. CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 188 del C.P.A.C.A. en concordancia con los artículos 365 y 366 del C.G.P. y por la no prosperidad del recurso, se condenará en costas de segunda instancia a la parte demandante, y a favor de la entidad demandada. En firme la presente providencia, realícese por el *A quo*, la liquidación correspondiente, conforme lo regulado en las normas ya citadas.

4. CONCLUSIÓN.

A guisa de conclusión, el Tribunal considera que en el presente caso, no se acreditó que se haya vulnerado el derecho de igualdad y el debido proceso a los demandantes con ocasión del trámite del procedimiento tributario adelantado por la DIAN contra la sociedad INVERSIONES JEC S.A.S., lo que en el caso concreto, da lugar a **CONFIRMAR** la providencia apelada, pero bajo las consideraciones expuestas en esta sentencia.

5. DECISIÓN

DECISIÓN: En mérito de lo expuesto, la **SALA PRIMERA DE DECISIÓN ORAL DEL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE SUCRE, ADMINISTRANDO JUSTICIA EN NOMBRE DE LA REPÚBLICA Y POR AUTORIDAD DE LA LEY,**

FALLA:

PRIMERO: TENGASE por probada de oficio la excepción de falta de legitimación en la causa por activa respecto de los señores CARLOS ALBERTO ARÉVALO DÁVILA, JORGE ALEJANDRO GIRALDO SERNA, ELKIN DARÍO GIRALDO MONTOYA, CLAUDIA PATRICIA CORREA VÉLEZ y RAFAEL AUGUSTO RODRÍGUEZ FLÓREZ, conforme lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.



SEGUNDO: CONFIRMAR la sentencia del 11 de diciembre de 2015 proferida por el JUZGADO PRIMERO ADMINISTRATIVO ORAL DEL CIRCUITO DE SINCELEJO - SUCRE, pero bajo las consideraciones expuestas en esta sentencia.

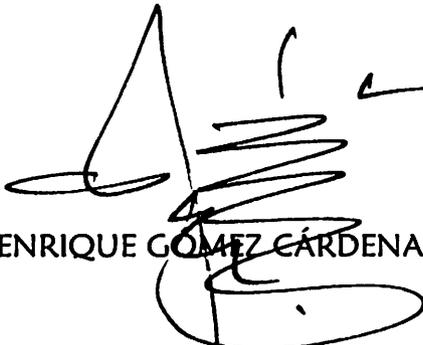
TERCERO: CONDÉNESE en costas de segunda instancia a la parte demandante apelante y a favor de la entidad demandada. En firme la presente providencia, por el *A quo*, REALÍCESE la liquidación correspondiente.

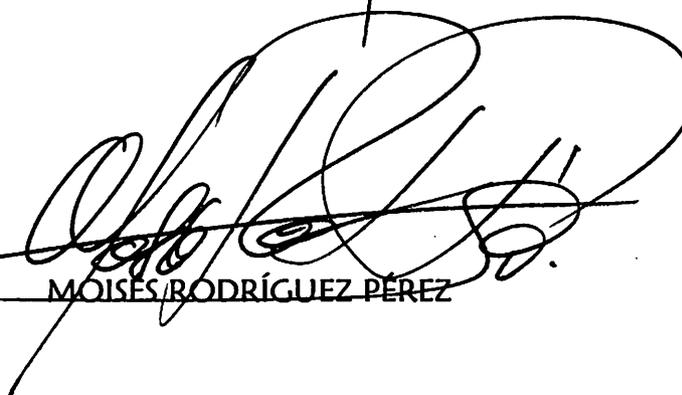
CUARTO: En firme este fallo, DEVUÉLVASE al Despacho de origen, CANCELESE su radicación, previa anotación en el Sistema Informático de Administración Judicial Siglo XXI.

Se deja constancia que el proyecto de esta providencia fue discutido y aprobado por la Sala en sesión de la fecha, según consta en el acta N° 092.

NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Los Magistrados,


CESAR ENRIQUE GÓMEZ CÁRDENAS


MOISÉS RODRÍGUEZ PÉREZ


RUFO ARTURO CARVAJAL ARGOTY