



**Rama Judicial del Poder Público  
Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo del  
Atlántico**

**JUZGADO 1 ADMINISTRATIVO ORAL DE BARRANQUILLA**

Barranquilla, veintinueve (29) de junio de dos mil veintiuno (2021)

<b>Radicado</b>	<b>08-001-33-33-001-2020-00183-00</b>
<b>Medio de control</b>	<b>NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO</b>
<b>Demandante</b>	<b>AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO ENRIQUE MEJIA LEGUÍA</b>
<b>Demandado</b>	<b>U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN</b>
<b>Juez (a)</b>	<b>GUILLERMO ALONSO AREVALO GAITAN</b>

**SANCIÓN A REPRESENTANTE LEGAL Y REVISOR FISCAL – ARTÍCULO 658-1 ET**

**I.- PRONUNCIAMIENTO**

Procede el Despacho a dictar sentencia dentro la demanda de NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO incoada por AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO ENRIQUE MEJÍA LEGUÍA, contra U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN.

**II.- ANTECEDENTES**

**II.1. PRETENSIONES.**

La sociedad demandante formuló las siguientes pretensiones:

**“PRETENSIÓN PRIMERA** Que se declare la nulidad total de la Liquidación Oficial del impuesto sobre la renta para la equidad CREE - de Revisión No. 900001 del 23 de enero de 2019, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Barranquilla, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**PRETENSIÓN SEGUNDA** Que se declare la nulidad total de la Resolución No. 000315 del 17 de enero de 2020, por la cual se decide Recurso de Reconsideración, proferida por el Subdirector de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

**PRETENSIÓN TERCERA** Que, a título de restablecimiento del derecho y como consecuencia de las declaratorias de nulidad arriba solicitadas, se declare la improcedencia de las sanciones impuestas a mis poderdantes.

Como pretensión subsidiaria, solicito de manera respetuosa que, en caso de resolverse desfavorablemente las anteriores pretensiones, se anulen parcialmente los actos administrativos en lo referente a las sanciones impuestas en las mismas.”

**II.2. HECHOS**

Los hechos expuestos por la parte actora son los siguientes:

“A. TIERRA SANTA es una compañía con alto reconocimiento en la ciudad de Barranquilla, dedicada al comercio al por menor de productos textiles en establecimientos especializados.

B. La Compañía presentó su declaración inicial del Impuesto sobre la Renta CREE, correspondiente al año gravable 2015, el 14 de abril del año 2016, con formulario No. 14445055753 y radicado No. 91000348224042.

**Dirección: carrera 44 No. 38 – 26 1º piso. Edificio Telecom.  
Celular y whatsapp 3147618222  
www.ramajudicial.gov.co  
Email: adm01bqlla@cendoj.ramajudicial.gov.co  
Barranquilla - Atlántico. Colombia**



**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

C. En mayo 3 de 2018, la División de Gestión de fiscalización, notifica Requerimiento especial N° 900001, donde se pretende modificar la liquidación privada del impuesto sobre la renta CREE correspondiente al año gravable 2015 N° 91000348224042, presentada por mi representada en abril 14 de 2016.

D. En enero 25 de 2019, la División de Gestión de fiscalización, notifica LIQUIDACION OFICIAL IMPUESTO SOBRE LA RENTA CREE No. 900001 de fecha enero 23 de 2019, por medio del cual se pretende la modificación de la liquidación privada No. 91000348224042 de fecha 14 de abril del año 2016, correspondiente al impuesto sobre la renta CREE del año gravable 2015 de la sociedad TIERRA SANTA S.A.S. NIT 802.022.148-5. Con la liquidación Oficial, se propone imponer sanción a mis poderdantes.

E. El 26 de marzo de 2019 se radica oportunamente el recurso, el cual es resuelto el 17 de enero de 2020 mediante resolución demandada.”

### **II.3. NORMAS VIOLADAS**

Constitución Política:

- Artículos 29.
- Legal:
  - Ley 1437 Artículos 42
  - Estatuto Tributario Nacional. Artículo 658-1.
  - Ley 1607 de 2012. Artículo 197.

### **II.4. CONCEPTO DE LA VIOLACION.**

Los argumentos expuestos por la parte actora pueden sintetizarse de la siguiente forma:

- 1. Nulidad absoluta del expediente: ausencia total de motivación al proponerse una sanción a mi poderdante – violación al debido proceso y derecho de defensa.**

Indicó la parte actora que en la liquidación oficial no existe un solo razonamiento, fundamento, silogismo o línea argumentativa para proponer sanción a los demandantes, que pretende evidenciar que participaron, definieron o conocieron las supuestas irregularidades que se reprochan a la empresa.

Que no se expuso valoración, estudio o juicio del conocimiento que pudieran tener los demandantes, sobre la participación o definición de las conductas reprochadas.

Que no existe un esfuerzo argumentativo para establecer un nexo causal entre las conductas o irregularidades y los supuestos de hecho requeridos para imponer la sanción, agregando que no existe un esfuerzo argumentativo para soportar las evidencias que tales irregularidades se describen en la sanción.

Invocó los pronunciamientos de la Corte Constitucional en sentencia T-576 de 1998, y el Consejo de Estado en sentencias de 25 de octubre de 2006 (Expediente 14651) y 8 de abril de 2008 (Expediente 15204), para concluir que la demandada violó el derecho al debido proceso de los demandantes al no motivar el requerimiento, manifestando que su decisión debió contener la explicación de los elementos de hecho y de derecho que dan lugar a la sanción, a fin de que conocieran la voluntad de la administración y si así lo consideraran, se opusieran a la misma.

Argumentó el accionante lo siguiente:

“Lo anterior se fundamenta por cuanto solo existe un argumento (meramente especulativo y sin pruebas) para sostener que cada poderdante debe ser sancionada: unas supuestas irregularidades – no explícitas en la parte en que se define la sanción – y ya, nada más.

El Requerimiento Especial ni siquiera se esfuerza en señalar cuál fue la conducta en la que cada poderdante supuestamente participó. Cita la norma, pero no la desarrolla. ¡Hubo omisión de ingresos? ¿Doble contabilidad?

Ni una sola palabra.”

Con fundamento en lo expuesto, solicita se anulen los actos acusados.

## **2. Improcedencia de la determinación de la sanción propuesta a administradores y representantes legales y contadores y/o revisores fiscales de conformidad con lo previsto en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario.**

Que como consecuencia de los rechazos de la División de Fiscalización a las deducciones realizadas por la empresa, por considerarlas improcedentes, se propuso en el requerimiento especial la sanción prevista en el Artículo 658-1 del ET al representante legal y el revisor fiscal.

Argumenta la parte actora que la sanción propuesta para el representante legal y el revisor fiscal adolece de varias inconsistencias que las hace inaplicable e improcedente, en tanto que, en su decir, no se configura la hipótesis fáctica que se pretende reprochar.

Que la DIAN discute la procedencia de las deducciones y el tratamiento de algunos ingresos, pero dentro de los hechos sancionables para el representante legal y el revisor fiscal no considera tal improcedencia de deducciones como un hecho sancionable, sino la inclusión de costos o deducciones inexistentes, por lo que concluye que la DIAN propone una sanción sin tener en cuenta que los cuestionamientos de las actuaciones de la empresa en la presentación de la declaración no encuadran en los hechos sancionables.

Que el Art 658-1 ET es claro respecto de los verbos rectores y adjetivos con constituyen los hechos sancionables en lo atinente al representante legal y revisor fiscal.

Que las pruebas aportadas al expediente permiten constatar que las deducciones sí existieron y fueron sustentadas, pero la administración se encuentra debatiendo su procedencia fiscal, y no su existencia real.

Señaló que no es lo mismo omitir –desconocer, ignorar, ocultar-, que aumentar ingresos. Que la empresa no hizo un esfuerzo para ocultar la recepción de ingresos, y en el peor de los casos los clasificó de forma errónea en virtud del análisis técnico de precios de transferencia.

Que si se llegara a considerar que dentro de los hechos sancionables del Art 658-1 ET se encuentra la inclusión de deducciones improcedentes o algunos tratamientos objetados, tampoco puede ser aplicada en vista de tales operaciones si son procedentes.

Por lo anterior, solicita se revoque el acto preparatorio y se desestime la propuesta de sanción a os representantes legales y revisores fiscales prevista en el Art 658-1 ET.

## **3. La DIAN viola la Constitución al buscar imponer una sanción de manera objetiva.**

Adujo la parte actora que en forma reiterada la jurisprudencia del Consejo de Estado y la Corte Constitucional ha sostenido que, en materia de derecho sancionador, no pueden imponerse sanciones, fundando su aplicación en criterios objetivos, sino que debe consultar aspectos de

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

naturaleza subjetiva como el ánimo defraudatorio, la ausencia de perjuicio, la diferencia de criterios jurídicos, entre otros.

Que la DIAN no diferenció las razones de carácter subjetivo relativas a la antijuridicidad del hecho y la imputabilidad de la conducta, por lo que considera que no puede hablarse de una imposición basada en fundamentos jurídicos legítimos.

Alega que los demandantes no obraron con antijuridicidad o animo defraudatorio, indicando que esto debió probarse en sede administrativa, pero la DIAN, en su decir, no logró demostrarlo.

Por lo anterior, concluye que la sanción no solo resulta exorbitante, sino ilegal.

## **II.5. CONTESTACION DE LA DEMANDA.**

### **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

Esta entidad demandada solicitó se nieguen las pretensiones de la demanda, alegando la legalidad de los actos administrativos demandados.

Sobre el **primer cargo** de violación, la DIAN adujo:

“La DIAN si cumplió y utilizó sus facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales, pues se observa dentro de las pruebas que obran en el expediente, diligencia de registro realizada el 6 de julio de 2016 en dicho registro, se pudo concluir que la compañía omitió el reporte de la totalidad de los ingresos obtenidos pues al revisar los registros contables de la tabla de ingresos BAK» (folios 14 a 19) se encontró que los mismos fueron por un valor de \$49.958.615.123 y en la declaración privada se reportó el valor de \$ 33.425.180.000 fol. 2), diferencia que dio lugar a realizar otras actuaciones que culminaron con la adición de ingresos.

Desconocimiento de costos renglón 32 por \$9.494.968.000, la Contribuyente en su denuncia privado reportó costos por valor de \$14.748.698.000, de los cuales, como resultado del proceso de fiscalización e investigación, se desconoció el valor de 39.404.968.000

En el presente proceso, es evidente que el examen de las pruebas allegadas al proceso, fueron valoradas de manera integral y en contexto con la realidad en que se desarrollan los negocios, aplicando la sana crítica, reiterando que las modificaciones a la declaración privada, se realizó conforme lo establecido en los artículos 684 y 742 del E.T., por los competentes, siguiendo los procedimientos establecidos en el marco jurídico, se otorgaron las oportunidades procesales para que el contribuyente desplegará todos sus medios de defensa para llevar al convencimiento a la Administración Tributaria de la veracidad de lo reportado en su declaración privada.

De tal manera que no se observa omisión al ordenamiento constitucional ni legal; en ese sentido, la determinación de la obligación tributaria a cargo de la sociedad contribuyente se da en el marco de los artículos 1, 2, 6, 15, 29, 83, 95, 209, 228, 333 y 363 de la Constitución Política y al tenor del espíritu de justicia consagrado en el artículo 683 del ET. (...)

En el Requerimiento especial se propone la modificación de la declaración del impuesto de Renta para la equidad CREE año gravable 2015 firmada por el representante legal y el revisor fiscal, hoy demandantes en el presente proceso, con base en los hechos acaecidos en el desarrollo de la investigación realizada conforme los fundamentos de derecho, las razones y pruebas que se relacionan a continuación:

Se determino que, en el año gravable 2015, se encontraron registros de ventas en la tabla ingresos back por valor de \$49.956.615.123 que no fueron declarados en su totalidad, motivo por el cual, se profirió el Emplazamiento para Corregir No 900005 de fecha 22 de noviembre de 2017, con el fin de que corrigiera la Declaración de Impuesto Sobre la Renta

para la Equidad CREE año gravable 2015, de acuerdo a los indicios de inexactitud, en el que se planteaba una diferencia de ingresos no declarados por valor de \$15.061.587.000. Es preciso anotar que la información asegurada por la Administración Tributaria se le realizó un proceso de depuración, lo anterior para verificar la correcta determinación de las bases gravables conforme a las disposiciones fiscales y todas las remisiones a las normas contables.

Del análisis realizado se detectó que, en la base de datos suministrada por el contribuyente en la inspección tributaria, se encuentran registros contabilizados por menor valor que en la base de datos ingresos Back asegurada por la DIAN en la diligencia de registro y que según lo manifestado por el Revisor Fiscal mediante entrevista, que reposa en el expediente, realizada los días 07 y 08 de junio del 2017, esto corresponde a error al digitar por parte del operador. Sin embargo, esta situación se presenta repetitivamente en los registros asegurados por el año gravable 2015, que implican una diferencia por mayor valor de \$ 6.541.357.338, por lo que el argumento presentado por el revisor fiscal resulta inaceptable, además de que no fueron presentadas pruebas de detección y justificación de dichos errores.

De acuerdo con la comparación de los registros de la tabla ingresos Back asegurada por la DIAN en la diligencia de registro y los registros suministrados por el contribuyente en la inspección tributaria, se determinó unos ingresos totales por valor de \$39.956.537 338, no obstante el contribuyente declaró ingresos en el renglón 28 por valor de \$33.425.180.000 presentándose una diferencia no declarada, que asciende a la suma de \$6.541.357.338, que de acuerdo con lo preceptuado en el art. 26 del Estatuto Tributario, estos ingresos constituyen base de la renta líquida. La referida omisión fue avalada por el representante legal y el revisor fiscal cuando presentaron la declaración, por lo cual fueron sancionados pecuniariamente, al adecuarse típicamente la conducta establecida en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario.

De la misma forma se desconocieron costos, por cuanto el contribuyente TIERRA SANTA S.A.S reporta compras a proveedores por valor de \$ 9.494.968.024, los cuales no fueron ubicados por la administración, no fue posible la verificación de la existencia de los productos que se vendieron, los medios de pagos, la existencia física donde desarrollan actividades comerciales, industriales, logística empresarial. La referida inclusión de costos improcedentes fue avalada por el representante legal y el revisor fiscal cuando presentaron la declaración, por lo cual fueron sancionados pecuniariamente, al adecuarse típicamente la conducta establecida en el artículo 658- 1 del Estatuto Tributario

Dicha conducta se encuentra tipificada como una inexactitud por parte del contribuyente TIERRA SANTA S.A.S a la luz del del artículo 647 del Estatuto Tributario, por lo que se configura el hecho con base en el cual se aplica al representante legal y al revisor fiscal, la sanción establecida en el artículo 658 – 1 del Estatuto tributario, con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción por inexactitud.

Conforme lo anterior está demostrado que no existe ausencia de motivación que aduce el accionante, tenemos que en el requerimiento especial se propusieron las modificaciones que la administración efectuó a la liquidación privada y se expendió previamente a la práctica de la liquidación oficial. Se señaló cual fue la conducta sancionable en que incurrieron sus representados con fundamento en el artículo 658 – 1 del Estatuto Tributario”

Que en la liquidación oficial se indicó lo siguiente:

«...») Del análisis realizado se detectó que, en la base de datos suministrada por el contribuyente en la inspección tributaria, se encuentran registros contabilizados por menor valor que en la base de datos ingresos Back asegurada por la DIAN en la diligencia de registro y que según lo manifestado por el Revisor Fiscal mediante entrevista, que esto corresponde a error al digitar por pate del operador.

(...) en el desarrollo de la inspección tributaria de acuerdo con la comparación de los registros de la tabla ingresos Back asegurada por la DIAN en la diligencia de registro y los registros suministrados por el contribuyente, determinándose unos ingresos totales por

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

valor de \$39.966.537.338, que comparados con los ingresos declarados en el renglón 28, que registra el valor de \$33.425.180.000, presentándose una diferencia, no declarada, que asciende a la suma de \$6,541.357.338, que de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 26 del Estatuto Tributario, estos ingresos constituyen base gravable CREE (...).

Que una vez cuestionada la presunción de veracidad de la declaración CRE del periodo gravable 2015, correspondía al contribuyente demostrar que la tabla de ingresos registraba valores adicionales con los soportes respectivos.

Que desde la notificación del requerimiento especial se trasladó al contribuyente la carga de desvirtuar la adición de ingresos, por lo que debió acudir a los medios probatorios a su alcance, conforme los Arts 167 de la Ley 1564 de 2021 y Arts 743 y 744 ET.

Que el contribuyente reportó en su declaración menores ingresos, costos improcedentes, lo que trajo como consecuencia la determinación de un mayor saldo a pagar, lo que constituye un hecho sancionable por inexactitud conforme el Art 647 y 648 ET.

Sobre el **segundo cargo** de violación, la demandada contestó:

Que desde el requerimiento especial existió un tratamiento individual respecto de sanción propuesta, en tanto que se identificó a los sancionados, las conductas, el fundamento legal y cálculo en forma separada de las mismas.

Así mismo, adujo que en la liquidación oficial de renta para la equidad CREE del año gravable 2015 se impuso sanción al representante legal y revisor fiscal con base en el Art 658-1 ET equivalente al 20% de la inexactitud en razón de la declaración privada suscrita por ambos, afirmando que incluyeron en la misma menores ingresos y costos improcedentes. En este mismo sentido adujo:

“Asimismo, reposa en el expediente que el 14 de abril de 2016, la contribuyente presentó declaración del CREE por el año gravable 2015 con el formulario nro. 1403601337052 y registro electrónico nro. 91000348224042 (fol.2) que fue firmada por su representante legal Ahmad Ibrahim Gebara, identificado con cédula de ciudadanía 80.037.529 y por el contador público Eduardo Mejía Leguía, identificado con cédula de ciudadanía 12.553.049 y T.P. 31.146-T, en su calidad de revisor fiscal en la cual no se observa marca alguna en el numeral 994. Con salvedades (fol. 2006 del expediente administrativo).

En el acto oficial se determinó sanción al representante legal y al revisor fiscal por valor de \$115.944.000, a cada uno conforme al 658-1 del ET (fol. 1723 al 1738).”

Indicó que las conductas sancionables en el Art 658-1 ET son: la omisión de ingresos gravados, la inclusión de costos o deducciones inexistentes, perdidas improcedentes, y la doble contabilidad. Que tales situaciones están relacionadas con la preparación, presentación y aprobación de estados financieros, libros de contabilidad y declaraciones tributarias que efectúan quienes firman la declaración para cumplir con el deber formal de declarar, manifestando además que tales personas están obligados al deber sustancial de registrar datos exactos. En este sentido cita el Concepto de la Dirección de Gestión Jurídica DIAN contenido en el Oficio 027106 de 15 de abril de 2011.

Seguidamente, la demandada invoca la sentencia C-123 de 2006, argumentando que de los representantes legales se exige un deber especial de velar por el estricto cumplimiento de las disposiciones legales, entre ellas las de naturaleza tributaria.

Manifiesta la DIAN que en el Artículo 658-1 ET se hace relación a la preparación, presentación y aprobación de estados financieros, libros de contabilidad y declaraciones tributarias que efectúan quienes firman la declaración para cumplir con el deber de declarar, agregando que se encuentran ante el deber sustancial de registrar datos exactos, so pena de sanciones como la prevista en la norma referida.

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

Además de invocar las sentencias, C-645 de 2002 C-062 de 1998 de la Corte Constitucional relativas al actuar de los profesionales de la contaduría y los revisores fiscales, alegó la demandada que

“La sanción al revisor fiscal se determinó conforme al 658-1 del ET al establecer:

«En el desarrollo de la investigación tributaria se encontraron hechos en donde el Revisor Fiscal del contribuyente investigado no reflejan la realidad económica de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados, que no coinciden con los asientos registrados en los libros de contabilidad, que sirvieron de bases para la elaboración de la declaración..., Se omitieron ingresos por valor de \$6.541.357.000, la inclusión de costos inexistentes por valor de \$ 9.494.968.000.»

El artículo 581 del ET establece los efectos de la firma del contador en las declaraciones tributarias, así:

«EFECTOS DE LA FIRMA DEL CONTADOR. Sin perjuicio de la facultad de fiscalización e investigación que tiene la Administración de Impuestos para asegurar el cumplimiento de las obligaciones por parte de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores, y de la obligación de mantenerse a disposición de la Administración de Impuestos los documentos, informaciones y pruebas necesarios para verificar la veracidad de los datos declarados, así como el cumplimiento de las obligaciones que sobre contabilidad exigen las normas vigentes, la firma del contador público o revisor fiscal en las declaraciones tributarias, certifica los siguientes hechos 1. Que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados y con las normas vigentes sobre la materia. 2. Que los libros de contabilidad reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa. 3. Que las operaciones registradas en los libros se sometieron a las retenciones que establecen las normas vigentes, en el caso de la declaración de retenciones.»”

Adicional a lo anterior, señala la demandada que la firma de un contador en su actuar como revisor fiscal, certifica que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, conforme los principios de contabilidad, las normas vigentes sobre la materia, y refleja la situación financiera de la empresa.

Que, en el caso particular, en el recurso de reconsideración, el contador manifestó que no expresó ninguna salvedad, por lo que no se encuentra ninguna causal eximente de responsabilidad por los actos inherentes a su profesión, conforme al inciso 2 del Artículo 658-1 ET.

Concluye su pronunciamiento sobre el segundo cargo de violación, afirmando que se encuentra probada la irregularidad que dio origen a la adición de ingresos y desconocimiento de costos en la declaración, por lo que procede la sanción prevista en el Art 658-1 ET.

Sobre el **tercer cargo** de violación, la demandada adujo:

“Es importante recalcar que las conductas previstas en el citado artículo 658-1 del Estatuto Tributario, hacen relación a la preparación, presentación y aprobación de estados financieros, libros de contabilidad y declaraciones tributarias que efectúan quienes firman la declaración para cumplir con el deber formal de declarar, y quienes están obligados al deber sustancial de registrar datos exactos, so pena de sanciones particulares como la prevista en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario, por lo tanto no pueden sustraerse de la responsabilidad que ello conlleva cuando los datos consignados en las declaraciones y los informes firmados resultan inexactos.

Establecido que en este caso la sanción impuesta se origina en los hechos probados, se tiene que, con la información obtenida del software contable con ocasión del registro efectuado y su comparación con lo registrado en los reportes contables, es evidente la irregularidad que ocasionó la adición de ingresos y el desconocimiento de costos, lo cual

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

no se logró desvirtuar durante el proceso de imposición y determinación del tributo la Contribuyente.”

Que la declaración presentada por el representante legal y el revisor fiscal materializa la conducta del hecho generados de la sanción, en tanto que con ella da fe pública que la declaración se ajusta a los requisitos legales y da cumplimiento a la normatividad vigente para las actividades que desarrolla la sociedad. En este mismo sentido, señala que de haberse observado el marco legal vigente, no se habría presentado la diferencia de ingresos reportados y el desconocimiento de costos.

Reitera la DIAN que la decisión cuestionada se fundó en las valoraciones de los documentos que reposan en el expediente, señalando que ese cargo no está llamado a prosperar.

Finalmente, concluyó la demandada que no existe violación al debido proceso, inobservancia de normas, falta de valoración de pruebas, valoración equivocada, indicando que se funda en una investigación fiel a los procedimientos y fundamentada en las herramientas informáticas de la DIAN, actuando dentro del marco legal y en uso de las facultades de fiscalización que le otorga el ordenamiento jurídico.

La DIAN solicitó se condene en costas al actor.

## **II.6. ALEGATOS DE LAS PARTES**

### **II.6.1. DE LA PARTE DEMANDANTE**

La parte actora reiteró los argumentos expuestos en los cargos de violación contenidos en la demanda y solicitó se accediera a las suplicas de la demanda.

### **II.6.2. ALEGATOS DE LA PARTE DEMANDADA.**

La DIAN reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, concluyendo que se demostró que la Sociedad Tierra Santa SAS omitió ingresos, adicionó costos, deducciones y pasivos improcedentes, por lo que se le impuso sanción por inexactitud, y que el representante legal y el revisor fiscal al firmar la declaración investigada, incurrieron en la conducta prevista en el Art 658-1 ET, por lo que les fue impuesta sanción.

## **II.7. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO.**

El Ministerio Público no emitió concepto dentro del proceso de la referencia.

## **III. ACTUACION PROCESAL**

La demanda fue presentada el 3 de agosto de 2020, correspondiéndole por reparto al Magistrado Jorge Fandiño Gallo, quien mediante auto de 8 de octubre de 2020 declaró la falta de competencia y dispuso el reparto de la misma entre los juzgados administrativos de este circuito judicial.

El 16 de octubre de 2020 fue sometida a reparto la demanda correspondiéndole al suscrito. Por auto de 30 de octubre de 2020 se rechazó la demanda por caducidad, proveído que fue dejado sin efectos mediante auto de 9 de noviembre de 2020, admitiéndose la demanda, a la cual se le imprimió el trámite ordinario, realizándose las notificaciones y traslados correspondientes.

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

Fijado en lista el proceso, se procedió mediante auto de 11 de mayo de 2021 a impartir al proceso el trámite para sentencia anticipada, a efecto de lo cual, en dicho proveído, se fijó el litigio, se incorporaron las pruebas al expediente, y se prescindió de la etapa probatoria.

Por auto de 31 de mayo de 2021 se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión.

Los apoderados de la parte actora y la DIAN presentaron sus alegatos. El Ministerio Público no emitió concepto dentro del proceso.

#### **IV. CONSIDERACIONES**

##### **IV.1. CONTROL DE LEGALIDAD**

De conformidad con el artículo 207 de la Ley 1437 de 2011, el despacho observa que se han cumplido todas las etapas previstas por el artículo 179 de la misma normatividad, siendo procedente dictar sentencia de fondo.

##### **IV.2. DETERMINACION DEL PROBLEMA JURIDICO**

Determinar si es procedente o no la declaratoria de nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión del impuesto sobre la renta para equidad CREE No 900001 de 23 de enero de 2019, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Barranquilla, y la Resolución No 000315 de 17 de enero de 2020 de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de DIAN, por las razones rogadas por el actor. De igual forma, pretende se determine, si resulta procedente el restablecimiento del derecho invocado por la parte actora, conforme lo indicado en el libelo de la demanda, respetando el principio de congruencia.

##### **IV.3. PREMISAS NORMATIVAS Y JURISPRUDENCIALES.**

Sobre la sanción a administradores, representantes legales y revisores fiscales, el Artículo 658-1 del Estatuto Tributario Nacional, al establecer las sanciones relacionadas con la contabilidad, dispuso lo siguiente:

“ARTÍCULO 658-1. SANCIÓN A ADMINISTRADORES Y REPRESENTANTES LEGALES. <Artículo adicionado por el artículo 1 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:>

<Ajuste de salarios mínimos en términos de UVT por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006 (A partir del año gravable 2007). El texto con el nuevo término es el siguiente:> Cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 de este Estatuto, serán sancionados con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de 4.100 UVT, la cual no podrá ser sufragada por su representada.

<Inciso modificado y adicionado por el artículo 26 de la Ley 863 de 2003. El nuevo texto es el siguiente:> La sanción prevista en el inciso anterior será anual y se impondrá igualmente al revisor fiscal que haya conocido de las irregularidades sancionables objeto de investigación, sin haber expresado la salvedad correspondiente.

Esta sanción se propondrá, determinará y discutirá dentro del mismo proceso de imposición de sanción o de determinación oficial que se adelante contra la sociedad infractora. Para estos efectos las dependencias competentes para adelantar la actuación frente al contribuyente serán igualmente competentes para decidir frente al representante legal o revisor fiscal implicado.”

#### **IV.4. HECHOS ACREDITADOS EN EL PROCESO DE LA REFERENCIA.**

Del estudio del expediente administrativo identificado con el Numero DT- 2015 2017 0332, se encuentra probado lo siguiente:

- El 24 de abril de 2018 la demandada profirió Requerimiento Especial 900001 a Tierra Santa SAS, por concepto de Renta CREE, en razón de la declaración del citado impuesto correspondiente al periodo gravable 2015, presentada el 14 de abril de 2016. En el citado requerimiento especial se propuso la adición de ingresos no declarados por el contribuyente (estableciéndose una diferencia de \$6.541.357.000 entre los ingresos reportados como ingresos brutos en la declaración privada y el valor de ingresos brutos propuesto) y desconocimiento de costos (\$9.494.968.000). De igual forma, propuso sanción por inexactitud, indicando que se evidenció en diligencia de registro una omisión de ingresos por \$6.541.357.338, señalando que ello derivó en un menor impuesto y por ello en un menor saldo a pagar, así como el desconocimiento de costos de ventas por \$9.494.968.00.

Así mismo, en el requerimiento especial se propuso sanción al representante legal y revisor fiscal de Tierra Santa SAS, por \$115.944.000 para cada uno de ellos, respectivamente.

Es de anotar que respecto de la sanción al revisor fiscal, la DIAN adujo en el requerimiento especial que “Teniendo en cuenta las irregularidades encontradas en el desarrollo de la investigación realizada al contribuyente investigado en la diligencia de registro, en la inspección tributaria y esgrimida en el presente proveído, tales como: La determinación de la omisión de ingresos por valor de \$6.541.357.000, la inclusión de costos inexistentes por valor de \$9.494.968.000, dicha conducta se encuentra tipificada como sancionable, en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario, con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente TIERRA SANTA SAS NIT 802.022.148, se proponen la respectiva sanción al señor Representante Legal GEBARA AHMAD IBRAHIM...”

En lo atinente al Revisor Fiscal, se indica que la misma sanción impuesta al representante legal es aplicable al revisor fiscal que haya conocido las irregularidades sancionables sin haber expresado las salvedades correspondientes. Se indicó que el contador público en funciones de revisor fiscal de Tierra Santa SAS Eduardo Mejía Leguía, es la persona que firma la declaración de renta 2015.

- El 23 de enero de 2019 la demandada expidió Liquidación Oficial de Revisión No 900001 por concepto de Renta CREE del año gravable 2015 respecto de Tierra Santa SAS. En este acto administrativo se modificó la declaración privada, y se impuso al contribuyente sanción por inexactitud por valor de \$2.245.085.000. Respecto de la sanción por inexactitud, la DIAN al pronunciarse sobre la aplicabilidad de la misma, señaló que los Artículos 647 y 648 ET establecen como hechos sancionables por inexactitud la omisión de ingresos, impuestos por operaciones gravadas de bienes o actuaciones objeto de gravamen, la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos inexistentes, entre otros, y en general la utilización de datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los que se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable.

Sobre las sanciones a terceros, en la liquidación oficial de revisión anotada se dijo respecto del representante legal y el revisor fiscal que la respuesta otorgada al requerimiento especial se hizo por fuera del término legal.

En el caso del representante legal, se dijo que el Artículo 658-1 ET dispone que cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, ordenados y/o aprobados por los representantes que deban cumplir deberes formales de que trata el Artículo 572 ET, serán sancionados con multa

equivalente al 20% de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder la suma de 4100 UVT. Que en el año gravable 2015 el representante legal de Tierra Santa SAS era el señor Ibrahim Ahmad Gebara, quien firmó la declaración del impuesto de Renta para la Equidad CRE año gravable 2015, por lo que sería sancionado por las irregularidades determinadas en la investigación, con multa que se determinó en la cantidad de \$115.944.000.

Sobre la imposición de sanción al revisor fiscal, se adujo que el Artículo 658-1 ET dispone que cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, ordenados y/o aprobados por los representantes que deban cumplir deberes formales de que trata el Artículo 572 ET, serán sancionados con multa equivalente al 20% de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder la suma de 4100 UVT. Que durante el año gravable 2015 el cargo de revisor fiscal de Tierra Santa SAS era ocupado por Eduardo Mejía Leguía, quien firmó la declaración del impuesto de Renta para la Equidad CREE 2015, por lo que se le sancionó en razón de las irregularidades determinadas en la investigación con sanción de \$115.944.000.

- El 17 de enero de 2020, la entidad demandada profirió Resolución No 000315, mediante la cual confirmó la liquidación oficial de revisión anotada previamente. En este acto administrativo la DIAN concluyó que la información obtenida en el proceso de fiscalización e investigación permitió demostrar la existencia de una gran diferencia en los ingresos reportados en la declaración del CREE del año 2015 en cuantía de \$6.541.357.000, permitiendo además el desconocimiento de costos por \$9.494.968.000, que no ha desvirtuado el contribuyente, por lo que confirmó la adición de ingresos y desconocimiento de costos. De igual manera al referirse a la sanción por inexactitud, adujo lo siguiente:

“La adición de ingresos no fue por falta de requisitos formales, valoración de las pruebas ni diferencia de criterios, sino ante la demostración de diferencias registradas en los reportes contables y los datos obtenidos con ocasión del registro del establecimiento.

De igual manera, en el caso del desconocimiento de los costos, no fue por falta de requisitos formales, valoración de las pruebas, ni diferencia de criterios, sino ante la ausencia en la demostración de la existencia sustancial de los negocios jurídicos que originaron dichas transacciones económicas”.

Por otra parte, respecto de la sanción al representante legal, dijo la demandada que vista la información obtenida del software contable en el registro efectuado y su comparación con lo registrado en los soportes contables, es evidente la irregularidad que se ocasionó y que no se desvirtuó. Que la declaración de Renta CREE 2015 fue firmada por el representante legal. Que las conductas sancionables previstas en el Art 658-1 ET son la omisión de ingresos gravados, la inclusión de costos o deducciones inexistentes, pérdidas improcedentes, y doble contabilidad, situaciones que están relacionadas con la preparación, presentación y aprobación de estados financieros, libros de contabilidad y declaraciones tributarias que efectúan quienes firman la declaración para cumplir con el deber formal de declarar, y quienes están obligados al deber sustancial de registrar datos exactos.

Luego de invocar la sentencia C-123 de 2006, adujo la DIAN que se exige de los representantes legales el deber especial de velar por el cumplimiento estricto de las disposiciones legales entre las que se encuentran las de naturaleza tributaria, por lo que, al firmar la declaración anotada, se tiene que las cifras reportadas deben reflejar la realidad de los negocios jurídicos que dan origen a las transacciones económicas a las cuales les dio la incidencia tributaria. Igualmente, indicó que al estar probada la irregularidad que dio lugar a la adición de ingresos y desconocimiento de costos, procede la sanción del Art 658-1 ET para el representante legal que firmó la declaración, teniendo en cuenta que las conductas descritas en tal norma hacen relación a la preparación, presentación y aprobación de estados financieros, libros de

contabilidad y declaraciones tributarias que efectúan quienes firman la declaración para cumplir con el deber formal de declarar, quienes tiene a su vez el deber sustancial de registrar datos exactos.

Estos mismos argumentos fueron empleados para sustentar la sanción dispuesta respecto del revisor fiscal, adicionando lo previsto en el Art 581 ET respecto de los efectos de la firma del contador en las declaraciones tributarias, así como las consideraciones realizadas por la Corte Constitucional en Sentencias C-645 de 2002 y C-062 de 1998, sobre el actuar de la profesión de contaduría pública y el revisor fiscal, respectivamente, para concluir seguidamente que el profesional de contaduría pública en su actuar como revisor fiscal del contribuyente, al firmar una declaración tributaria, certifica que los libros de contabilidad se llevan en debida forma, conforme los principios generalmente aceptados de la contabilidad, con las normas vigentes, y que además reflejan la situación financiera de la empresa.

Finalmente, se confirmó la sanción al revisor fiscal bajo el argumento que se demostró la irregularidad que dio origen a la adición de ingresos y el desconocimiento de costos, procede la sanción prevista en el Art 658-1 ET al revisor fiscal, por haber suscrito la declaración tributaria, alegando que la misma no constituye una mera práctica del contador público, ya que esa firma hace presumir que el acto se ajusta a los requisitos legales, o en caso contrario, le corresponde expresar las salvedades correspondientes, por lo afirmó la DIAN que el revisor fiscal del caso, no encuentra causal eximente de responsabilidad, en tanto que no expresó ninguna salvedad.

#### **IV.5. PRONUNCIAMIENTO SOBRE LOS CARGOS DE VIOLACIÓN.**

**PRONUNCIAMIENTO SOBRE EL PRIMER CARGO: Nulidad absoluta del expediente: ausencia total de motivación al proponerse una sanción a mi poderdante – violación al debido proceso y derecho de defensa.**

A modo de síntesis de los argumentos expuestos en este cargo de violación, podemos indicar que la parte actora alega que, en perjuicio de derecho al debido proceso, el requerimiento realizado y la liquidación oficial, adolecen de falta de motivación, señalando que no existe un solo razonamiento o argumento para proponer sanción a los demandantes, de manera que se indique la forma en que los mismos participaron, definieron o conocieron las irregularidades que se reprochan a la empresa, y que la decisión debió contener la explicación de los elementos de hecho y de derecho que dan lugar a la sanción.

De igual forma, señala que tampoco se expuso argumento alguno tendiente a establecer un nexo causal entre las conductas y los supuestos de hecho de la sanción, alegando además tampoco se argumentó que tales irregularidades se describen en la sanción.

Finaliza afirmando que no se sustenta ni indica de forma explícita las irregularidades en que participó cada uno de los demandantes y que configuran la sanción.

Al abordar el estudio de este cargo de violación, se encuentra lo siguiente:

Sobre el particular, observa este despacho judicial que sobre la falta de motivación se pronunció el Consejo de Estado en sentencia de 29 de agosto de 2019, expediente 11001-03-24-000-2007-00261-00, de la siguiente forma:

“La validez del acto administrativo también depende de que los motivos por los cuales se expide sean ciertos, pertinentes y tengan el mérito suficiente para justificar la decisión que mediante el mismo se haya tomado. Es decir, que correspondan a los supuestos de hecho y de derecho jurídicamente necesarios para la expedición del acto administrativo de que se trate, y que se den en condiciones tales que hagan que deba preferirse la decisión tomada y no otra. Se trata de un requisito material, en cuanto depende de la correspondencia de lo que se aduzca en el acto administrativo como motivo o causa del

mismo, con la realidad jurídica y/o fáctica del caso. El vicio de falsa motivación se presenta cuando la sustentación fáctica del acto carece de veracidad o de coherencia entre el hecho y el supuesto de derecho; es decir, o no es cierto lo que se afirma en las razones de hecho, o no hay correspondencia entre tales razones y los supuestos de derecho que se aducen para proferir el acto. Ahora bien, debe precisarse que **una cosa es la falsa motivación y otra la falta de motivación**: la primera, es un evento sustancial, que atañe a la realidad fáctica y jurídica del acto administrativo, y **la segunda, es un aspecto procedimental, formal, ya que ésta es la omisión en hacer expresos o manifiestos en el acto administrativo los motivos del mismo**. La falsa motivación plantea para el juzgador un problema probatorio, de confrontación de dos extremos, como son lo dicho en el acto y la realidad fáctica atinente al mismo, con miras a comprobar la veracidad; también plantea un juicio lógico de correspondencia entre la realidad constatada y la consecuencia jurídica que se pretende desprender de ella, cuando la primera resulta demostrada. De otro lado, **la falta de motivación le significa un problema de valoración directa del cuerpo o contenido del acto sobre si se expresan o indican razones para su expedición, y si lo dicho es suficiente como para tenerse como motivación.**" (negritas fuera de texto)

En sentencia de 13 de 2013, expediente de radicado Interno 17495, criterio reiterado en sentencia de 1 de junio de 2016 de No interno 21702, el Consejo de Estado adujo lo siguiente respecto de la falta o ausencia de motivación:

"La motivación de un acto implica que la manifestación de la administración tiene una causa que la justifica y debe obedecer a criterios de legalidad, certeza de los hechos, debida calificación jurídica y apreciación razonable; los motivos en que se instituye el acto deben ser ciertos, claros y objetivos.

Los motivos del acto administrativo deben ser de tal índole, que determinen no sólo la expedición de un acto administrativo sino su contenido y alcance; la motivación debe ser clara, puntual y suficiente, hasta tal punto que justifique la expedición de los actos y que suministre al destinatario las razones de hecho y de derecho que inspiraron la producción de los mismos.

**En cuanto a la falta de motivación, la Sala recuerda que este cargo se denomina técnicamente expedición en forma irregular del acto. En efecto, cuando la Constitución o la ley mandan que ciertos actos se dicten de forma motivada y que esa motivación conste, al menos en forma sumaria, en el texto del acto administrativo, se está condicionando la forme del acto administrativo, el modo de expedirse. Si la Administración desatiende esos mandatos normativos, incurre en vicio de expedición irregular y, por ende, so configura la nulidad del acto administrativo**". (negritas fuera de texto)

Visto lo anterior, y descendiendo al caso particular, encuentra este despacho judicial que no le asiste razón a la parte actora el indicar que los actos cuya nulidad se pretende adolecen de falta de motivación.

En efecto, en el caso particular se tiene que la demanda pretende la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 900001 de 23 de enero de 2019 emitida respecto de la declaración de Renta CREE 2015 de Tierra Santa SAS, y en la que, entre otras disposiciones, se determinó sanción prevista en el Art 658-1 ET al representante legal y revisor fiscal hoy demandante, así como de la Resolución 000315 de 17 de enero de 2020 que confirmó la liquidación oficial de revisión anotada.

Visto lo anterior, y revisados los actos acusados, encuentra este despacho judicial que tanto la liquidación oficial de revisión demandada, como la resolución que resuelve el recurso de reconsideración contra la misma, sí contienen una motivación en la que se exponen los argumentos en que se funda la DIAN, entidad demandada para sancionar a los hoy demandantes, atribuyéndoles las conductas descritas en el Artículo 658-1 ET, así como sobre la forma en que determinaron el monto de la sanción impuesta.

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

Ciertamente, como se indicó al revisar los hechos acreditados en el proceso, se encontró que la Liquidación Oficial de Revisión No 900001 de 23 de enero de 2019, contiene la exposición de los argumentos con fundamento en los cuales, la entidad demandada impuso sanción al representante legal y revisor fiscal de Tierra Santa SAS, hoy demandantes, indicando que la sanción aplicada era la prevista en el Art 658-1 ET.

No pierde de vista el juzgado que en la Liquidación oficial de revisión, al imponer sanción al representante legal y revisor fiscal, se indicó que cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, ordenados y/o aprobados por el representante legal y revisor fiscal, serían sancionados conforme el Art 658-1 ET, indicando además que los sancionados firmaron la declaración del impuesto Renta CREE 2015 en que se determinaron las irregularidades descritas previamente.

Por otra parte, en la Resolución 000315 de 17 de enero de 2020, se confirmaron tales sanciones, se hizo referencia a algunos elementos de prueba en que se apoyó la decisión adoptada al aludir a la información obtenida del software contable en el registro efectuado, así como de la comparación realizada con lo registrado en los soportes contables, manifestando que de ello se hizo evidente la irregularidad que se ocasionó, manifestando además que las mismas no fueron desvirtuadas.

Seguidamente, la demandada hizo referencia a las conductas sancionables previstas en el Art 658-1 ET, la relación de las mismas con la preparación, presentación y aprobación de estados financieros, libros de contabilidad y declaraciones tributarias, para vincular tales conductas con quienes firman la declaración para cumplir con el deber formal de declarar, y están obligados al deber sustancial de registrar datos exactos.

De igual forma, la demandada invocó además sentencias de la Corte Constitucional como las sentencias C-123 de 2006, C-645 de 2002 y C-062 de 1998, para profundizar en los deberes de los representantes legales, contadores y revisores fiscales, los efectos que se derivan de la firma del revisor fiscal en una declaración, así como la circunstancia de que el revisor fiscal no manifestó salvedades, argumentos éstos que empleó para hacer énfasis en incidencia de tal aspecto en los deberes de los mismos y su relevancia para imponer la sanción.

Así mismo, reiteró la acreditación de las irregularidades que dieron lugar a la adición de ingresos y desconocimiento de costos, para concluir la procedencia de la sanción prevista en el Art 658-1 ET.

Expuesto lo anterior, y visto que tanto la liquidación oficial de revisión demandada, como la resolución que resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra la misma sí contienen una exposición sobre los motivos o razones empleados por la DIAN para sancionar a los hoy demandantes, se concluye que los actos acusados no adolecen de falta de motivación, por lo que mal podría desvirtuarse el principio de legalidad de los mismos bajo este argumento.

Por las razones expuestas, se concluye que no prospera el primer cargo de violación.

**PRONUNCIAMIENTO SOBRE EL SEGUNDO CARGO DE VIOLACIÓN. Improcedencia de la determinación de la sanción propuesta a administradores y representantes legales y contadores y/o revisores fiscales de conformidad con lo previsto en el artículo 658-1 del Estatuto Tributario.**

Adujo la parte actora que no se cumple la hipótesis fáctica de la sanción impuesta al representante legal y el revisor fiscal, calificando tal sanción como, inaplicable e improcedente.

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

Que la DIAN impuso una sanción si tener en cuenta que los cuestionamientos a las actuaciones de la empresa no encuadran en los hechos sancionables respecto del representante legal y el revisor fiscal, a efecto de lo cual alega que lo discutido por la DIAN a la empresa es la procedencia de deducciones y el tratamiento de algunos ingresos, indicando que dentro de los hechos sancionables para el representante legal y el revisor fiscal no se encuentra la improcedencia de deducciones como un hecho sancionable, sino la inclusión de costos o deducciones inexistentes.

Adicional a lo anterior, adujo que las pruebas aportadas al expediente permiten constatar que las deducciones sí existieron y fueron sustentadas, pero la administración se encuentra debatiendo su procedencia fiscal, y no su existencia real, por lo que afirmó que no es lo mismo omitir –desconocer, ignorar, ocultar-, que aumentar ingresos, y que la empresa no hizo un esfuerzo para ocultar la recepción de ingresos, y que en el peor de los casos los clasificó de forma errónea. Finalmente, indicó que las operaciones discutidas sí son procedentes.

Al abordar el estudio de este cargo de violación, este despacho judicial encuentra lo siguiente:

El Artículo 658-1 del Estatuto Tributario dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 658-1. SANCIÓN A ADMINISTRADORES Y REPRESENTANTES LEGALES. Cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 de este Estatuto, serán sancionados con una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de 4.100 UVT, la cual no podrá ser sufragada por su representada.

La sanción prevista en el inciso anterior será anual y se impondrá igualmente al revisor fiscal que haya conocido de las irregularidades sancionables objeto de investigación, sin haber expresado la salvedad correspondiente.

Esta sanción se propondrá, determinará y discutirá dentro del mismo proceso de imposición de sanción o de determinación oficial que se adelante contra la sociedad infractora. Para estos efectos las dependencias competentes para adelantar la actuación frente al contribuyente serán igualmente competentes para decidir frente al representante legal o revisor fiscal implicado.”

De lo previsto por el legislador en el citado Artículo 658-1 ET se encuentra:

La conducta determinada como **conducta sancionable** por el legislador se determina en el hallazgo de *“irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes”*, en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 ET.

De igual forma, en el inciso segundo del Art 658-1 ET se extendió la conducta sancionable al revisor fiscal *“que haya conocido de las irregularidades sancionables objeto de investigación, sin haber expresado la salvedad correspondiente”*.

Así mismo, el legislador previó como **sanción** frente a la conducta establecida como sancionable, *“una multa equivalente al veinte por ciento (20%) de la sanción impuesta al contribuyente, sin exceder de 4.100 UVT”*.

De igual forma, determinó que el **competente para proponer, determinar y discutir dicha sanción**, sería la misma dependencia competente para adelantar la actuación de determinación del tributo frente al contribuyente, y que el **procedimiento** empleado para imponerla es el mismo proceso de imposición de sanción o de determinación del tributo que se adelante contra el contribuyente.

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

En el segundo cargo de violación, discute la parte actora el primero de estos elementos, esto es, la conducta sancionable, al indicar que no se cumplen los supuestos de hecho para imponerla a los demandados, en tanto que los cuestionamientos efectuados respecto del contribuyente no encuadran en los hechos sancionables, pues lo reprochado al mismo es la procedencia de deducciones y el tratamiento de algunos ingresos, calificándolo como no sancionables.

Sobre este aspecto, cabe recordar que, como se indicó precedentemente, la conducta sancionable determinada por el legislador corresponde al hallazgo de *“irregularidades sancionables”*, especificando que tales irregularidades deben ser relativas a *“omisión de ingresos gravados, doble contabilidad e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes”*, y que dichas irregularidades sean encontradas en la contabilidad o en **las declaraciones tributarias de los contribuyentes**.

En el caso particular, tenemos que en la Liquidación Oficial de Revisión de 23 de enero de 2019 emitida respecto de la declaración de Renta CREE del año gravable 2015 del contribuyente Tierra Santa SAS se impuso sanción por inexactitud por valor de \$2.245.085.000, conforme los Artículos 647 y 648 ET. De igual forma, se encuentra que en dicho acto administrativo, determinó la adición de ingresos brutos a la liquidación privada del tributo anotado en la cantidad de \$6.541.357.338, en razón de una **omisión de ingresos**.

En esa oportunidad la DIAN indicó que en razón de los hallazgos realizados en la diligencia de registro y los registros suministrados por el contribuyente se determinaron *“ingresos totales por valor de \$39.966.537.338, que comparados con los ingresos declarados en el renglón 28, que registra el valor de \$33.425.180.000, presentándose una diferencia, no declarada, que asciende a la suma de \$6.541.357.338, que de acuerdo a lo preceptuado en el artículo 26 del Estatuto Tributario, estos ingresos constituyen base gravable CREE”*.

Adicionalmente, en la liquidación oficial de revisión y la resolución que resolvió la reconsideración contra la misma, se determinó el desconocimiento de costos al no ser posible verificar las operaciones comerciales realizadas entre el contribuyente y los proveedores enlistados en ese acto administrativo, teniendo en consideración que, como se encontró en las diligencias practicadas, la contabilidad del contribuyente no gozaba de capacidad probatoria por no reflejar la realidad económica y fiscal de la sociedad. Por ello, desconoció costos por valor de \$9.494.968.000.

Así las cosas, se tiene que esta conducta, esto es, la determinación de una omisión de ingresos brutos, que forman parte de la base gravable CREE, y el desconocimiento de costos, ambas conductas, contenidas en la información consignada en la declaración de Renta CREE 2015 por parte del contribuyente, encuadra en la descripción fáctica prevista por el legislador para la sanción contenida en el Artículo 658-1 ET.

Ciertamente, la omisión en los ingresos advertida por la DIAN y el desconocimiento que hizo la administración de impuestos nacionales respecto de los costos anotados en los actos acusados, se encuadra en los supuestos fácticos descritos en el Art 658-1, en tanto constituyen **omisión de ingresos gravados e inclusión de costos inexistentes**, en tanto que ello es lo que se deriva del desconocimiento que sobre tales costos hizo la DIAN.

Adicional a lo anterior, tenemos que tales irregularidades sancionables –no olvidemos que tales irregularidades fueron la base para la sanción por inexactitud impuesta al contribuyente Tierra Santa SAS-, fueron halladas en la declaración tributaria de Renta CREE 2015, suscrita y por ende aprobada por el representante legal de Tierra Santa SAS hoy demandante, señor Ahmad Ibrahim Gebara, y el revisor fiscal, señor Eduardo Mejía Leguía, quien también suscribe, y por lo tanto aprueba dicha declaración, y no expresó salvedad alguna.

Por ello se tiene que no le asiste razón a la parte actora al indicar que en el caso particular no se cumplen los presupuestos fácticos del Art 658-1 ET para imponer la sanción al

representante legal y el revisor fiscal, en tanto que los supuestos que dieron lugar a la sanción impuesta a los hoy demandantes fueron las irregularidades sancionables advertidas, estos son, omisión de ingresos gravados y costos que fueron considerados inexistentes en razón al desconocimiento que, sobre los mismos, se hizo, y no la improcedencia de deducciones y el tratamiento de algunos ingresos, como afirma la demandante en el segundo cargo de violación.

Por otra parte, respecto del argumento relativo a que las pruebas aportadas al expediente permiten constatar que las deducciones sí existieron y fueron sustentadas, pero la administración se encuentra debatiendo su procedencia fiscal, y no su existencia real, que el contribuyente no ocultó la recepción de ingresos, y que en el peor de los casos los clasificó de forma errónea, encuentra este despacho judicial que dicho argumento no se dirige a estudiar la pretensión de nulidad objeto de la litis que nos ocupa, y que recae sobre la sanción impuesta al representante legal y el revisor fiscal, sino a debatir la sanción por inexactitud impuesta al contribuyente Tierra Santa SAS, lo cual escapa al marco del litigio del proceso de Nulidad y Restablecimiento del Derecho de la referencia, y no hay lugar a abordar dicha discusión.

Por las razones expuestas, no prospera el segundo cargo de violación propuesto.

**PRONUNCIAMIENTO SOBRE EL TERCER CARGO DE VIOLACIÓN. La DIAN viola la Constitución al buscar imponer una sanción de manera objetiva.**

La parte actora funda este cargo de violación en que, en su decir, la DIAN no diferenció las razones de carácter subjetivo relativas a la antijuridicidad del hecho y la imputabilidad de la conducta del representante legal y el revisor fiscal sancionados. Así mismo, señala que los demandantes no obraron con antijuridicidad o animo defraudatorio, indicando que esto debió probarse en sede administrativa, pero la DIAN, no logró demostrarlo.

Al abordar el estudio de este cargo de violación, no puede pasar por alto que corresponde a la demandante la carga de demostrar los supuestos de hecho y de derecho en que se fundan las pretensiones de la demanda.

En efecto, conforme lo previsto en el Artículo 167 del Código General del Proceso se tiene que *“Incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen”*.

Sobre la noción de carga de la prueba la Sección Tercera del Consejo de Estado en sentencia de 30 de abril de 2014 Expediente 70001-23-31-000-2000-01116-01 No interno 36410, indicó lo siguiente:

**“Al respecto la noción de carga ha sido definida como “una especie menor del deber consistente en la necesidad de observar una cierta diligencia para la satisfacción de un interés individual escogido dentro de los varios que excitaban al sujeto” La carga, entonces, a diferencia de la obligación, no impone al deudor la necesidad de cumplir - incluso pudiendo ser compelido a ello coercitivamente- con la prestación respecto de la cual se ha comprometido con el acreedor, sino que simplemente **faculta -la aludida carga-, a aquél en quien recae, para realizar una conducta como consecuencia de cuyo despliegue puede obtener una ventaja o un resultado favorable, mientras que si no la lleva a cabo, asume la responsabilidad de aceptar las consecuencias desventajosas, desfavorables o nocivas que tal omisión le acarree. (...) el concepto de carga de la prueba se convierte en (i) una regla de conducta para el juez, en virtud de la cual se encontrará en condiciones de proferir fallo de fondo incluso cuando falte en el encuadramiento la prueba del hecho que sirve de presupuesto a la norma jurídica que debe aplicar y, al mismo tiempo, (ii) en un principio de autorresponsabilidad para las partes, derivado de la actividad probatoria que desplieguen en el proceso, pues si bien disponen de libertad para aportar, o no, la prueba de los hechos que las benefician y/o la contraprueba de aquellos que, habiendo sido acreditados por el adversario en la litis, pueden****

**perjudicarlas, las consecuencias desfavorables derivadas de su eventual inactividad probatoria correrán por su cuenta y riesgo.**

El precepto que en el derecho positivo colombiano gobierna el tema, tratándose de los procedimientos que se adelantan ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, por virtud de la incorporación que el artículo 267 del Código Contencioso Administrativo efectúa respecto de las normas del Código de Procedimiento Civil que regulan materias no desarrolladas en aquella codificación, es el artículo 177 del citado Estatuto Procesal Civil (...) La referida norma legal desarrolla el tradicional aforismo de acuerdo con el cual quien afirma un hecho debe probarlo: “incumbit probatio qui dicit non qui negat”. **Ello se traduce, en los procesos que cursan ante el Juez de lo Contencioso Administrativo, en que quien pretende determinado efecto jurídico debe acreditar los supuestos de hecho de las normas en que se ampara, luego, en general, corresponde la carga de la prueba de los hechos que sustentan sus pretensiones, en principio, al demandante, al paso que concierne al demandado demostrar los sucesos fácticos en los cuales basa sus excepciones o su estrategia de defensa.** Si aquél no cumple con su onus probandi, la consecuencia que habrá de asumir será la desestimación, en la sentencia, de su causa petendi y consiguientemente de su petitum si es éste, en cambio, quien no satisface la exigencia probatoria en punto de los supuestos fácticos de las normas cuya aplicación conduciría a la estimación de sus excepciones o de los argumentos de su defensa, se expone a tener que asumir, consiguientemente, un fallo adverso a sus intereses.” (negritas fuera de texto)

De igual forma, sobre las consecuencias del incumplimiento de la carga de la prueba, el Consejo de Estado, en sentencia de 21 de febrero de 2018 Expediente 44001-23-31-000-2006-00443-01 No Interno 43618, reiteró que “...cuando las reglas de la carga de la prueba le indicarán en cabeza de cuál de las partes recaía la necesidad de haber acreditado un determinado hecho y, por consiguiente, a quién corresponderá adscribir, en la sentencia, las consecuencias desfavorables derivadas de su no demostración, pues **dichas reglas, precisamente, permiten al fallador cumplir con su función de resolver el litigio cuando falta la prueba, sin tener que abstenerse de dirimir, de fondo, la cuestión, para no contrariar, con un pronunciamiento inhibitorio, los principios de economía procesal y de eficacia de la función jurisdiccional**”. (negritas fuera de texto)

Una vez realizadas las anteriores precisiones respecto de la carga de la prueba, se colige que correspondía a la parte actora acreditar que los demandantes no actuaron con antijuridicidad o animo defraudatorio, indicando que esto debió probarse en sede administrativa, pero la DIAN, no logró demostrarlo, se observa que la parte actora no alegó la existencia de circunstancia alguna de la cual se pueda colegir que el representante legal y el revisor fiscal suscribieron la declaración y con ello dieron fe sobre la información contenida en la misma, en razón de error insuperable u otro hecho que los exculpara.

A lo anterior se suma que, en el caso del revisor fiscal, y como lo ha manifestado el Consejo de Estado, la sola firma de la declaración le hace asumir la responsabilidad del total del contenido de la misma. En efecto, tal pronunciamiento, se contiene, entre otras providencias, en la sentencia de 19 de noviembre de 2020, expediente 54001-23-33-000-2014-00328-01 No interno 24318, en la que se dijo:

“La sanción del artículo 658-1 del Estatuto Tributario está prevista cuando en la contabilidad o en las declaraciones tributarias de los contribuyentes se encuentren irregularidades sancionables relativas a omisión de ingresos gravados, doble contabilidad, e inclusión de costos o deducciones inexistentes y pérdidas improcedentes, que sean ordenados y/o aprobados por los representantes que deben cumplir deberes formales de que trata el artículo 572 del E.T. Se impone igualmente al revisor fiscal que haya conocido de las irregularidades sancionables objeto de investigación, sin haber expresado la salvedad correspondiente. La sanción consiste en multa del 20% de la impuesta al contribuyente infractor, sin exceder de 4.100 UVT, la cual se debe proponer, determinar y

discutir de manera individualizada dentro del proceso que a éste se adelante. (...) [E]xiste correspondencia entre el requerimiento y la liquidación puesto que en ambos se indicó la sanción respectiva, por lo que no prospera el cargo de violación al debido proceso, máxime cuando el interesado conoció los fundamentos de hecho y de derecho de la sanción y pudo controvertirla, tanto en la respuesta al requerimiento como en el recurso de reconsideración. (...) De acuerdo con el artículo 581 del E.T., cuando el revisor fiscal firmó la declaración de renta del contribuyente certificó que los libros de contabilidad se encuentran llevados en debida forma, y que reflejan razonablemente la situación financiera de la empresa. Por tanto, **la sola firma del contador o revisor fiscal en la declaración tributaria supone asumir la responsabilidad por el total de su contenido. En tal sentido, la responsabilidad del revisor fiscal que lo hace acreedor de la sanción del artículo 658-1 del E.T., surge del hecho de haber ejercido la revisoría fiscal durante el período gravable 2009 y haber firmado la declaración de renta modificada por la Administración por la inclusión de pasivos inexistentes. Esto, porque en el ejercicio de sus funciones, tuvo conocimiento de los hechos irregulares que dieron origen a la modificación de la declaración tributaria** (sentencia del 9 de julio de 2020, expediente 24371 C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez (E)). El único eximente de responsabilidad que contempla la norma sancionatoria, es que el revisor fiscal hubiere expresado la salvedad correspondiente, pero en este caso, no está probado que el revisor fiscal hubiere advertido a la empresa o a la DIAN las operaciones simuladas que declaraba el contribuyente.” (negritas fuera de texto)

De igual forma, al referirse a la sanción del Art 658-1 respecto de los representantes legales, el Consejo de Estado en sentencia de 6 de mayo de 2021, expediente 08001-23-33-000-2016-00670-01 No interno 24308, dijo lo siguiente:

“En los actos de determinación del tributo, objeto de estudio, se fijó sanción del artículo 658-1 ET a cargo de (...), en sus calidades de representante legal y contador de la actora, respectivamente, para la época en la que la actora presentó la declaración de renta y complementarios del año 2011. **Teniendo en cuenta que la actora omitió ingresos gravados e incluyó costos y deducciones inexistentes, es procedente la sanción del artículo 658-1 del ET al representante legal y al contador. Se resalta que el representante legal de una sociedad es responsable del cumplimiento de los deberes formales a cargo de su representada, entre estos, el de declarar.** Y que el contador es el encargado de llevar la contabilidad de la empresa y con su firma da fe pública de la información contable. **Así que, en ejercicio de sus competencias (...) firmaron la declaración de renta y complementarios del año gravable 2011 y al verificarse diferencias entre lo registrado en dicho denuncia y los soportes contables allegados, que en su mayoría están firmados por ambos, se configura el hecho sancionable.**” (negritas fuera de texto)

Conforme lo expuesto, y visto que la parte actora, a la que en virtud de lo previsto en el Artículo 167 del Código General del Proceso le asiste la carga de probar los supuestos de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que persigue, le correspondía acreditar la existencia de una circunstancia en virtud de la cual se excluyera su responsabilidad respecto de la conducta sancionable, y que la DIAN se fundó en los argumentos reconocidos por la jurisprudencia para concluir la configuración del hecho sancionable, se tiene que este cargo de violación no prospera.

De las consideraciones precedentes, se tiene que no prosperaron los cargos de violación citados precedentemente, de manera que no se desvirtúa la legalidad de los actos administrativos proferidos por la DIAN, y respecto de los cuales hoy se reclama la nulidad, lo que impone la obligación de negar las pretensiones de la demanda.

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**

**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**

**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**

**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

#### **IV.6 DECISION DE EXCEPCIONES DE FONDO.**

La demandada no propuso excepciones de fondo en el proceso de la referencia, ni el fallador encuentra, de oficio, acreditado ningún medio exceptivo.

#### **V. CONCLUSION.**

Conforme al ligio fijado, el despacho, ante la presunción de legalidad de los actos acusados en los términos señalados en el artículo 88 de la Ley 1437 de 2011, no declarará la nulidad de los actos demandados, en tanto que el actor no destruyó la presunción de legalidad que recae sobre los mismos, teniéndose como consecuencia el sostenimiento de los actos acusados en el ordenamiento jurídico. Lo anterior, en tanto que la parte actora no acreditó la infracción a las normas y principios señalados como infringidos, ni el cumplimiento de los presupuestos para la nulidad de la sanción impuesta al representante legal y revisor fiscal de Tierra Santa SAS en virtud del Art 658-1 ET.

#### **VI. COSTAS.**

Para el despacho, no hay lugar a la imposición de costas debido a que no se evidenció en el caso concreto actuación temeraria de las partes, condición exigida por el artículo 55 de la Ley 446 de 1998 para que se proceda de esta forma, y porque la jurisprudencia de esta especialidad, no admite que de la interpretación del actual C.G.P. estas demandan una aplicación objetiva por el solo hecho de salir vencedor en el proceso judicial.

#### **VII. DECISION.**

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Primero Administrativo Oral de Barranquilla administrando justicia en nombre de la Republica y por autoridad de la ley,

#### **VIII. FALLA:**

**PRIMERO:** **NEGAR** las pretensiones de la demanda por las razones antes señaladas en la parte considerativa de la sentencia.

**SEGUNDO:** **ABSTENGASE** de condenar en costas a la parte vencida.

**TERCERO:** **ANOTESE** en el registro TYBA.

**CUARTO:** **ARCHIVESE** el expediente por secretaria, en el evento de no ser apelada la presente decisión.

**COPIESE, NOTIFIQUESE Y CUMPLASE**

**Firmado Por:**

**GUILLERMO ALONSO AREVALO GAITAN**  
**JUEZ CIRCUITO**

**RADICACIÓN 08-001-33-33-001-2020-00183-00**  
**DEMANDANTE: AHMAD IBRAHIM GEBARA y EDUARDO MEJIA LEGUIA**  
**DEMANDADO: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN**  
**MEDIO DE CONTROL: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

**JUZGADO 001 ADMINISTRATIVO CONTENCIOSO-ADMINISTRATIVO BARRANQUILLA**

Este documento fue generado con firma electrónica y cuenta con plena validez jurídica, conforme a lo dispuesto en la Ley 527/99 y el decreto reglamentario 2364/12

Código de verificación:

**a8d1d621c6f70c20ae8d203bc6ac36eed90563a3a85ee9ffef02d6a8f50b5cd**

Documento generado en 29/06/2021 01:50:01 PM

**Valide éste documento electrónico en la siguiente URL:**  
**<https://procesojudicial.ramajudicial.gov.co/FirmaElectronica>**