Bogotá, D.C., 14 de noviembre de 2023.

Señora Magistrada
Dra. AMPARO NAVARRO LÓPEZ
Tribunal Administrativo de Cundinamarca
Sección Cuarta – Subsección A - Oral

Número	25000233700020220036000
Demandante	MIGUEL ÁNGEL VILLALOBOS SABOGAL
NIT	3016468
Demandado	U.A.E Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales- DIAN
Medio de Control	Nulidad y Restablecimiento del Derecho
Actos Demandados	- Liquidación Oficial Revisión 322412021000035 del 13/05/2021 - Resolución No. 003823 del 17/05/2022
Concepto	Renta 2016
Cuantía	$10.924.958.006
Actuación	Contestación a la Demanda

LILIA ESPERANZA AMADO ÁVILA, identificada con la cédula de ciudadanía número 51.902.872 de Bogotá y portadora de la tarjeta profesional de abogada número 88.235 del Consejo Superior de la Judicatura, solicito el reconocimiento de personería adjetiva para actuar como apoderada de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN.

Una vez reconocida la personería solicitada, en los términos del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo - CPACA, presento CONTESTACIÓN A LA DEMANDA, oponiéndome a la totalidad de sus pretensiones y solicitando la confirmación de la legalidad de los actos administrativos demandados.

La DIAN concurre al Órgano Judicial para atender la presente demanda, con la plena prueba respecto de la cual se cimentó la expedición de los actos administrativos sometidos a revisión judicial, los que fueron expedidos en consonancia con la Constitución Política, la Ley y la normativa tributaria vigente para el momento de su expedición. Es así como mi representada se OPONE por el total y en cada una de las pretensiones impetradas por el demandante, de conformidad con las situaciones de hecho y razones de derecho que se expondrán en el ejercicio de la defensa, como quiera que las actuaciones administrativas fueron acordes a las reglas de competencia que le asisten, en la plena observancia del derecho aplicable y garantizando los derechos fundamentales desde el inicio del proceso, al punto que tuvo la oportunidad de intervenir y controvertir las medidas que adoptó la Entidad a lo largo de la actuación administrativa.

I. OPOSICIÓN A LAS PRETENSIONES.

En cumplimiento de lo señalado en el numeral 2° del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, me opongo a la prosperidad de la totalidad de las pretensiones de la demanda, como quiera que los actos administrativos demandados, esto es, la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412021 000035 del 13 de mayo de 2021, con la cual se modificó la declaración privada por el concepto de renta y complementarios del año gravable 2016, presentada por Miguel Ángel Villalobos Sabogal, en adelante el demandante, y la Resolución No.03823 de 17 de mayo de 2022, mediante la que se resolvió el recurso de reconsideración, confirmando; se profirieron de conformidad con las normas que facultan a la Administración Tributaria a determinar el impuesto e imponer la respectiva sanción por las inexactitudes encontradas.

Los antecedentes administrativos que se aportan a este medio de control constituyen soporte de la validez de la actuación realizada por la Administración, como quiera que se demuestra que se desplegaron en debida forma las facultades de fiscalización hasta determinar que la operación del contribuyente ahora demandante no corresponde en su veracidad a lo consignado en la declaración tributaria.

Por lo tanto, mi representada modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2016, adicionando en la cuenta de efectivo y otras inversiones por $174.086.000, activos fijos por $4.948.333.000, rechazo de deudas por $3.317.698.000, costo de ventas por $7.922.490.000, gastos operacionales de administración por $190.360.000, adición renta gravable por $8.440.117.000 y la imposición de sanciones por inexactitud y por extemporaneidad por $5.723.050.000 (fols. 3710 a 3748).

II. PRONUCIAMIENTO FRENTE A LOS HECHOS DE LA DEMANDA

Los HECHOS enunciados como primero al tercero: SON CIERTOS, en lo que tienen que ver con lo consignado en los antecedentes administrativos de los actos objeto de revisión en este medio de control. En lo que tenga incidencia en el proceso que ocupa la atención del Despacho, deberá probarse el dicho del demandante.

El HECHO enunciado como cuarto y quinto: NO SON CIERTOS.

El expediente administrativo tributario que se aporta con este escrito de contestación da cuenta de la actuación adelantada por el ente fiscalizador, con la debida observancia de los derechos y garantías constitucionales como el debido proceso, el derecho a la defensa y a la contradicción del demandante en cada una de sus etapas, la presunción de inocencia y los principios que orientan la actuación administrativa.

TAMPOCO ES CIERTO que con los actos administrativos demandados se confisque el patrimonio total del demandante y, mucho menos a partir de supuestas inferencias de la DIAN endilgadas por éste, sobre los costos inexistentes que no logró acreditar en el proceso de determinación del tributo.

Los HECHOS enunciados como sexto al décimo tercero: NO SON CIERTOS.

El demandante endilga falsa motivación de la DIAN para sustentar las modificaciones efectuadas a su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2016, los cuales constituyen aspectos controversiales referentes a la liquidación del impuesto en mención y se erigen como los puntos centrales debatidos en este medio de control; razón por la que me remito a lo consignado en los actos administrativos demandados, así como en los antecedentes de los mismos que se allegan con esta contestación, no sin antes advertir, que su defensa se realizará en el acápite V de este escrito, referente a la fundamentación fáctica y jurídica de la defensa de estos.

III. CON RELACIÓN A LOS MOTIVOS DE INCONFORMIDAD Y CONCEPTOS DE VIOLACIÓN FORMULADOS.

1.- NULIDAD POR VIOLACION DEL DEBIDO PROCESO, DERECHO A LA DEFENSA, CONTRADICCIÓN, LA PRESUNCIÓN DE INOCENCIA, BUENA FE E IMPARCIALIDAD.

Señala que la presunción de hecho de la administración de que las compras del contribuyente no son ciertas porque le parece que el proveedor no tiene la capacidad de proveer los productos que acreditó documentariamente, y endilga que el contribuyente no fue oído en la discusión gubernativa, lo que implica, realizar el acervo probatorio solicitado por el contribuyente al contestar el requerimiento especial o las solicitudes probatorias del recurso de reconsideración, realización que implica examinar la argumentación propuesta por el contribuyente así como la documental aportada, hecho que no ocurrió particularmente al desatar el recurso de reconsideración.

Impone consecuencias por omisiones tributarias u operativas de sus proveedores, al señalar que algunos de ellos no declaran renta, termina endilgándole una responsabilidad sin culpa, por lo cual el principio de NULLA POENA SINE CULPA opera en este ámbito de sanción punitiva como integrante esencial del debido proceso.

Enrostra vulneración del principio de la buena fe que asiste al comercio en las operaciones de compra de productos agrícolas que pretende rechazar la DIAN, que demostró documentaria y contablemente el contribuyente con cada producto agrícola vendido a su único cliente la FUNDACION VIVE COLOMBIA, por lo que aduce criterios subjetivos del funcionario para desconocer tales compras por inexistencia y porque los proveedores no tenían capacidad financiera para tales suministros.

Señala que no bastan simples inferencias sin hechos indicares probados o el criterio arbitrario de que una bodega no se requiere porque así le parece al funcionario generando una inversión de la carga de la prueba contra afirmaciones genéricas, el comprador de productos agrícolas no es un inquisidor que investiga si el proveedor tiene la capacidad financiera o no de proveerle. Asegura que la confianza entre extraños es la base del comercio.

Manifiesta que de forma parcializada y caprichosa la demandada desconoció (i) los pasivos porque son inexigibles por el acreedor y no están debidamente soportados, (ii) desconoce costos porque no existen o proveedores no tienen capacidad financiera, (iii) desconoce créditos por cobrar de activos fijos dentro del activo bruto que erradamente contabilizó en la cuenta de anticipos.

Endilga que la demandada en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración vulneró el principio de contradicción pues considera que no se pronunció sobre la totalidad de las pruebas aportadas por el contribuyente, no las valoró en conjunto y mantuvo su percepción inicial expresada desde el requerimiento especial, presumiendo la mala fe de éste de no haber realizado las compras objeto de requerimiento ni tener los pasivos que su contabilidad revelaba porque no existía título valor o porque según su percepción, sin bases, la exigibilidad de esos pasivos había prescrito.

2.- NULIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS POR FALSA MOTIVACIÓN

Endilga falsa motivación de la demandada al dar apariencia de certeza a la partida que adiciona a las rentas liquidas gravables, haciendo inferencias sin hechos indicadores probados, solo a partir de su parecer subjetivo, y, reitera argumentos frente a cada una de las glosas que ya fueron valorados en sede administrativa por parte de la demandada.

Adición a activos al contribuyente por $ 174.086.467, que como consecuencia incrementa las rentas gravables, motivación falsa, porque lo que se señalo era un error contable porque tal saldo no existía materialmente adiciona un nuevo argumento, y porque supone la existencia de un depósito no registrado en el Banco BBVA.

Adición a activos fijos del contribuyente por $ 4.948.333.000, certificación de Contador Público que tales partidas si estaban dentro de su activo bruto a diciembre 31/2016 pero presentadas en la cuenta de anticipos y el cómo cada anticipo aplicaba al activo glosado.

Rechazo de pasivos por valor de $ 3.317.698.000.00, como consecuencia, al disminuir el pasivo incrementa el patrimonio líquido e incrementa las rentas gravables, por no tener documentos de fecha cierta exigibilidad que no aplica a contribuyentes obligados a llevar contabilidad, desconociendo el valor que la contabilidad da a sus registros, así como las certificaciones que otorgaron los beneficiarios de tales acreencias. Desglosa cada deuda que pretende acreditar con la certificación del contador público.

Desconocimiento de costos por valor de $7.922.490.000, hace inferencias sin hechos indicadores probados, parcela la evidencia recopilada y la aportada por el contribuyente, no examina la trazabilidad de los inventarios aportados (Kardex en medio magnético), productos adquiridos en compras que rechaza porque supone inexistentes.

Desconocimiento de gastos operacionales por $ 190.360.000, falsa motivación, porque en opinión de la DIAN no tienen relación de causalidad con la renta.

Sanción por inexactitud por $ 5.462.479.003, e incrementa sanción por extemporaneidad en $260.890.000, violaciones de hecho y de derecho.

IV. EXCEPCIÓN PREVIA.

FALTA DE AGOTAMIENTO DE LA SEDE ADMINISTRATIVA

Se pone de presente a la autoridad judicial aspectos no discutidos con el recurso de reconsideración presentado por el demandante, como quiera que no se expusieron motivos de inconformidad frente a las siguientes modificaciones que fueron determinadas en la Liquidación oficial de revisión 322412021000035 del 13 de mayo del 2021, objeto de revisión en este medio de control, tal como se dejó sentado en la Resolución 003823 del 17 de mayo de 2022, que resolvió el recurso de reconsideración (fl. 6553); de modo que fueron confirmados, sin que se entienda agotada la sede administrativa para acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativa, acorde con lo preceptuado por el artículo 161 del CPACA. Tales aspectos, son:

1) La adición de activos bancos por $51.186.498 (expresamente aceptado en el recurso de reconsideración),
2) El rechazo de otro pasivo con el propio contribuyente por $28.024.544,
3) Los costos de Fundación Vive Colombia por $1.000.000.000,
4) Los gastos operacionales de administración de Universidad de los Andes por $52.603.800 y Miguel Ángel Villalobos Sabogal por $3.249.391.

Como requisito de procedibilidad para acudir ante la jurisdicción de lo contencioso administrativa en los términos del artículo 161 de la Ley 1437 de 2011 -CPACA, establece que previo a presentar demanda en la jurisdicción de lo contencioso administrativa, la parte demandante deberá acudir ante la administración con el fin de que esta se pronuncie sobre las pretensiones, y de ser el caso, reconozca el derecho reclamado.

Así lo señaló el Consejo de Estado en sentencia del 29 de mayo de 2014[1], veamos:

> *INTERPOSICIÓN Y DECISIÓN DE LOS RECURSOS LEGALMENTE OBLIGATORIOS - Es requisito de procedibilidad para demandar actos de carácter particular. (…) Así, el artículo 161 del CPACA contempla como requisito de procedibilidad, es decir que se deben cumplir de forma previa a la presentación de la demanda el de haber "ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios" y el artículo 76 del mismo código establece las reglas de oportunidad y presentación de los recursos de reposición y apelación.*

Como se indicó, en el caso que ocupa la atención del Despacho, el demandante no informó a la entidad demandada motivo de inconformidad alguno frente a las glosas antes identificadas del acto de determinación del impuesto, frente a las cuales pretende su nulidad en sede judicial; razón por la que procede la declaratoria de la excepción previa de falta de agotamiento de la instancia administrativa frente a estos temas de la Liquidación Oficial de Revisión aquí demandada.

[1] Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta, May.29/2014. Exp. 20383. CP. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

Nuestras **conclusiones** al respecto son:

1. Con la expedición de los actos demandados y en toda la actuación administrativa, se respetaron los derechos fundamentales del demandante al debido proceso, derecho a la defensa y la contradicción; en razón a que se efectuó la notificación en cada una de las etapas surtidas en el proceso de fiscalización, con la participación de éste en el aporte de las pruebas con la respuesta a cada requerimiento efectuado por la entidad así como con la interposición del recurso de reconsideración en sede administrativa.

2. Los actos administrativos demandados se encuentran debidamente motivados con la observancia de las normas en que debían fundarse, su contenido y alcance son ciertos, claros y objetivos, su motivación es clara, puntual y suficiente, lo que justificaron su expedición y, suministran al destinatario las razones de hecho y de derecho que inspiraron su producción.

3. En materia tributaria los pactos entre particulares no son oponibles al fisco, ni la aducida "*costumbre comercial: la confianza entre extraños es la base del comercio*"; ya que las obligaciones y cargas tributarias -artículo 95 numeral 9º de la Constitución Política- están reguladas por la ley, no por convenciones entre particulares para ajustar a conveniencia su nivel de imposición.

4. En ese sentido, procede la sanción por inexactitud, al haber omitido activos, incluido pasivos, costos y deducciones inexistentes, simulados o improcedentes en el denuncio rentístico privado por el año gravable 2016, que no logró demostrar, lo que generó un menor impuesto a cargo y valor a pagar, así como un saldo a favor de $13.307.000 con derecho a devolución, en lugar de un saldo a pagar; hechos que de alguna manera afectaron el recaudo nacional y derivaron en la conducta sancionable, según el texto legal – artículos 647 y 648 del E.T.

5. Asimismo, encuentra procedente la sanción por extemporaneidad que regula el artículo 641 del E.T., en virtud de que el Decreto 2105 de 22 de diciembre de 2016, que modificó el artículo 1.6.1.13.2.14 del Decreto 1625 de 2016 –DURT– estableció para el demandante como fecha para presentar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2016, el 1 de septiembre de 2017, pero este lo hizo en forma extemporánea el 2 de septiembre de 2017, por la que la calculó en $261.209.000.

Por ello los problemas jurídicos a resolver son los siguientes:

Teniendo en cuenta los cargos de violación manifestados dentro del escrito de demanda, es pertinente señalar que los **problemas jurídicos** presentados a fin de declarar la legalidad de los actos administrativos consisten en determinar si:

1. ¿Los actos administrativos demandados adolecen de nulidad por violación del debido proceso, derecho a la defensa y contradicción del demandante, así como de los principios de imparcialidad, buena fe y la presunción de inocencia?

2. ¿Los actos administrativos demandados adolecen de nulidad por falsa motivación en la sustentación de las glosas?

3. ¿Proceden las sanciones por inexactitud y por extemporaneidad liquidadas en los actos administrativos demandados?

En el acápite siguiente se presentan los argumentos de defensa de los actos administrativos demandados, de manera organizada guardando el mismo orden en que se plantearon los problemas jurídicos, con el ánimo de facilitar su lectura y entendimiento.

V. FUNDAMENTACIÓN FÁCTICA Y JURÍDICA DE LA DEFENSA.

De conformidad con los antecedentes administrativos, los cargos de violación esbozados con la demanda y los problemas jurídicos planteados se presentan en este acápite los argumentos de defensa de los actos administrativos demandados.

Primer problema jurídico planteado.

Los actos administrativos demandados no adolecen de nulidad por violación del debido proceso, derecho a la defensa y contradicción del demandante, ni mucho menos de los principios de imparcialidad, buena fe y la presunción de inocencia.

Endilga el contribuyente que no fue oído en la discusión gubernativa, lo que en su concepto implica, realizar el acervo probatorio solicitado por el contribuyente al contestar el requerimiento especial o las solicitudes probatorias del recurso de reconsideración, realización que implica examinar la argumentación propuesta por el contribuyente, así como la documental aportada, hecho que no ocurrió particularmente al desatar el recurso de reconsideración.

Al respecto se tiene que, carecen de fundamento legal y fáctico las argumentaciones del demandante, en razón a que el expediente Administrativo Tributario da cuenta de la actividad investigativa desplegada por la demandada, así como del análisis y valoración del material probatorio allegado por el demandante en cada etapa procesal, incluida la documental que este echa de menos; con la advertencia de que el hecho de que tal análisis no le favoreciera, no implica automáticamente la violación al debido proceso o sus derechos de contradicción y defensa, en la medida que en los actos administrativos demandados fueron expresados los motivos y términos de su valoración.

Yerra el demandante al indicar que la presunción de hecho de la administración de que las compras del contribuyente no son ciertas porque le parece que el proveedor no tiene la capacidad de proveer los productos que acreditó documentariamente; pues basta con dar una mirada detenida a los actos demandados y al expediente administrativo en el cual se puede constatar del acervo probatorio recaudado por la demandada para desvirtuar la realidad de las operaciones económicas que informó el demandante en su privada.

Respecto de las solicitudes probatorias con el recurso de reconsideración, en la resolución que resolvió tal recurso se dejó consignado de manera expresa las razones por las cuales no se decretaron en esta etapa de discusión, en razón a que ya se habían practicado por la Administración en la etapa de determinación y al acerbo probatorio recaudado por esta para desvirtuar las cifras informadas por el demandante en su denuncio rentístico por el año gravable 2016.

Trae al debate el principio de NULLA POENA SINE CULPA que indica, opera en este ámbito de sanción punitiva como integrante esencial del debido proceso, al imponer la demandada consecuencias por omisiones tributarias u operativas de sus proveedores, cuando señala que algunos de ellos no declaran renta, pues termina endilgándole una responsabilidad sin culpa; frente a lo cual y, tal como quedó consignado en los actos administrativos demandados, es importante resaltar que al demandante si le asiste el deber de corroborar el estado fiscal y económico de sus proveedores, así como su realidad financiera, más cuando estamos frente a transacciones de grandes cuantías y volúmenes, razón por la que debe verificar por lo menos la existencia tributaria del mismo y su capacidad operativa para efectuar suministros voluminosos como los que le fueron auditados por el concepto de renta 2016.

Adicionalmente, enrostra vulneración del principio de la buena fe que asiste al comercio en las operaciones de compra de productos agrícolas que pretende rechazar la DIAN, que demostró documentaria y contablemente el contribuyente con cada producto agrícola vendido a su único cliente la FUNDACION VIVE COLOMBIA, por lo que aduce criterios subjetivos del funcionario para desconocer tales compras por inexistencia y porque los proveedores no tenían capacidad financiera para tales suministros, frente a lo cual se reitera que los actos administrativos se encuentran debidamente sustentados con el análisis de cada una de los conceptos adicionados y desconocidos, soportados en las pruebas tanto recaudados por la demandada.

Respecto de las operaciones simuladas frente a su realidad económica el alto Tribunal de lo Contencioso Administrativo, en reciente providencia del 9 de febrero de 2023[2], proferida en un caso análogo, reiteró:

> *2.5- En ese contexto, la Sala evidencia que por sí solas las facturas aportadas por la actora no permiten acreditar la realidad de las operaciones económicas glosadas. Aunque la factura sea el documento soporte necesario para la procedencia de los costos (artículo 771-2 del ET), esto no impide que la autoridad adelante investigaciones respecto de la operación documentada en la factura, a fin de comprobar su veracidad, correspondiéndole al obligado tributario desplegar la actividad probatoria necesaria para demostrar la realidad y características de la transacción. De esta forma, la Sala verifica que una vez la Administración, a través de los indicios, desconoció las operaciones de compra de textiles que dieron lugar a los pasivos y costos de ventas glosados, la demandante no allegó prueba que permitiera validar o corroborar la existencia de los negocios jurídicos establecidos como simulados por la Administración; es decir, la demandante no desplegó alguna actividad probatoria tendiente a desvirtuar los hallazgos de la autoridad de impuestos, en cambio, limitó su defensa a acreditar la existencia de las operaciones mediante las pruebas documentales que las soportaron formalmente,*

[2] Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativa, Sección Cuarta, Sent. feb.09/2023. Exp. 26365. CP. Wilson Ramos Girón.

siendo que la Administración no ha rebatido su existencia, sino que los negocios jurídicos en realidad no fueron celebrados aun cuando, contablemente, la demandante hubiera registrado lo contrario y le hubiese dado apariencia formal de haberse celebrado los negocios que sustentan las facturas y la contabilidad.

Ahora, contrariamente a lo señalado por la actora, considera la Sala que la autoridad fiscal puede requerir a terceros para que rindan informes o declaraciones a efectos de comprobar, real y adecuadamente, los hechos económicos de donde derivan obligaciones tributarias, con lo cual, no se infringe la autonomía privada de los sujetos que celebraron el negocio jurídico, pues, lo que se pretende es revelar la verdadera operación negocial que fue ocultada mediante la apariencia de una declaración contractual, esto es, la compraventa aparente que la contribuyente quiere hacer valer por el hecho de estar soportada en facturas. Así, se advierte que no le asiste razón a la actora sobre las garantías constitucionales vulneradas, pues la calificación de simulación por la autoridad de impuestos tuvo efectos fiscales, a partir de la comprobación de indicios que permitían inferir la simulación de las operaciones.

Tampoco comparte la Sala el alegato de la demandante según el cual se le habrían trasladado los efectos negativos por el incumplimiento de deberes a cargo de terceros, puesto que la inexistencia de las transacciones que llevó a cabo con esas terceras compañías se constató por la Administración a partir de diferentes hechos, que fueron debidamente probados y que no desvirtuó la demandante. Sobre el particular, se evidencia que la actora no allegó prueba idónea alguna que dé cuenta de la realidad de las operaciones en discusión, puesto que, si bien aseguró que las pruebas contables dan fe de estas, lo cierto es que resultan insuficientes pues solo cumplen el cometido de mostrar la apariencia del negocio que soportan. Por esa razón se echa de menos una actividad probatoria en la que se allegaran al plenario otro tipo de comprobantes que los comerciantes suelen usar en desarrollo de sus actividades (i.e. contratos, entradas y salidas de almacén, órdenes de compra, registro del transporte de las mercancías, listas de correspondencia con las proveedoras) y, en mayor medida, no se pudo constatar el origen y el destino de la mercancía, pues ni la contribuyente ni las proveedoras dieron razón de ello, todo lo cual pone en duda la realidad de las transacciones en cuestión, de acuerdo con las reglas de la sana crítica.

Precisamente esa inactividad probatoria de la demandante reprochada por la Administración, impiden a esta Judicatura llegar al convencimiento de que las operaciones se hubieran llevado a cabo en la realidad. En cambio, las pruebas que recaudó la Administración y que en esta oportunidad se valoraron, dan cuenta de que las operaciones fueron simuladas, tal como se concluyó en los fallos que en esta oportunidad se reiteran, en las cuales se juzgó la realidad de las mismas operaciones de compra de textil, pero respecto del impuesto sobre las ventas de los bimestres de 2012. (Sentencias del 15 de octubre de 2021, 27 de octubre y 10 de noviembre de 2022 (exps. 24937, 26148 y 26107, CP: Milton Chaves García), y 23 de junio de 2022 (exp. 24398 CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).

Conforme a la jurisprudencia expuesta, se reitera que el expediente administrativo da cuenta que contrario a lo manifestado por el demandante, no se trata *de simples inferencias sin hechos indicares probados o el criterio arbitrario de que una bodega no se requiere porque así le parece al funcionario generando una inversión de la carga de la prueba contra afirmaciones genéricas, el comprador de productos agrícolas no es un inquisidor que investiga si el proveedor tiene la capacidad financiera o no de proveerle*, desconociendo toda la actividad fiscalizadora desplegada por la demandada, así como el material probatorio recaudado por esta, lo que le permitió llegar a la determinación adoptada en los actos administrativos objetados y que ocupan la atención del Despacho.

Erradamente endilga que la demandada *en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración vulneró el principio de contradicción pues considera que no se pronunció sobre la totalidad de las pruebas aportadas por el contribuyente, no las valoró en conjunto y mantuvo su percepción inicial expresada desde el requerimiento especial, presumiendo la mala fe de éste de no haber realizado las compras objeto de requerimiento ni tener los pasivos que su contabilidad revelaba porque no existía título valor o porque según su percepción, sin bases, la exigibilidad de esos pasivos había prescrito*.

El acto administrativo en cuestión desmiente los argumentos del demandante. Basta con dar una mirada a los folios 6541 al 6551 del expediente administrativo que se aporta con este escrito de contestación, para corroborar el pronunciamiento y análisis que hizo la administración frente a cada una de las pruebas arrimadas al expediente con el recurso de reconsideración tendientes a justificar la omisión en el registro de activos fijos, los supuestos errores en la contabilidad, así con las que pretende demostrar los costos y las deducciones improcedentes, y demás factores glosados por la administración, entre ellas, los certificados de contador público y el anexo que los acompaña.

Dicho pronunciamiento se encuentra visible a folios 6544 y siguientes de la resolución que resolvió el recurso de reconsideración, lo que permite concluir que tales pruebas no son suficiente por no ser idóneas, conducentes, útiles ni eficaces para desvirtuar la adición de activos y los desconocimientos efectuados en la liquidación oficial de revisión y confirmados vía reconsideración, pues no es el revisor fiscal quien debe dar cuenta de los hechos económicos del demandante sino que sus constancias se expiden sobre registros contables, aunado a que tampoco ofrece plena certeza y convencimiento, porque sus anexos no son idóneos para demostrar lo que pretende el demandante.

Es este aspecto cabe precisar que la condición de prueba suficiente en el ámbito del derecho tributario no obedece a la liberalidad del demandante o a aquella que éste a bien tenga por aportar, sino que el concepto exige y se ata al concepto de *idoneidad* del medio de prueba; de ahí que los hechos económicos no permitan ser suplidos probatoriamente, tampoco acreditados en forma subsidiaria, sino *demostrados* en plena exigencia de los elementos que contempla la norma en aspectos contables y tributarios.

Conforme a lo anterior, algo más alejado de la realidad nacional, es la máxima traída por el demandante, en que: *la confianza entre extraños es la base del comercio,* y menos en un país como el nuestro, que se rige por normas constitucionales, tributarias y contables taxativamente aplicables también a las relaciones comerciales.

Por lo expuesto se reitera que, el expediente administrativo tributario da cuenta de la valoración efectuada al material probatorio recaudado y al allegado a la actuación administrativa, con la observancia de las reglas de la sana crítica, lo cual le permitió a la autoridad tributaria tomar las determinaciones contenidas en los actos administrativos objeto de revisión en este medio de control.

Así las cosas, se encuentra plenamente probado que el demandante no acreditó la totalidad de los pasivos, los costos, los créditos por cobrar de activos fijos y demás aspectos registrados en el denuncio rentístico del año gravable 2016, que originaron las adiciones y los desconocimientos efectuados por la entidad fiscalizadora que no fueron

debidamente acreditados en la etapa de fiscalización, ni con el recurso de reconsideración como tampoco lo hace en sede judicial, pues el material probatorio que aporta ya fue objeto de valoración por la demandada en el proceso de determinación y discusión del tributo.

Segundo problema jurídico planteado.

Los actos administrativos demandados no adolecen de nulidad por falsa motivación en la sustentación de las glosas.

Aduce falsa motivación de la demandada al dar apariencia de certeza a la partida que adiciona a las rentas liquidas gravables, haciendo inferencias sin hechos indicadores probados, solo a partir de su parecer subjetivo.

Contrario a lo endilgado por el demandante, los actos administrativos demandados en este medio de control se encuentran debidamente motivados con la causa que los justifica y obedecen a criterios de legalidad, contienen la relación expresa de los hechos en que se fundan, así como la calificación jurídica, sustento normativo y jurisprudencial aplicables al caso para la época de ocurrencia de los hechos[3].

El expediente administrativo tributario que se aporta con este escrito de contestación da cuenta de toda la actuación desplegada por la demandada en el recaudo, análisis y valoración de las pruebas allegadas al proceso de fiscalización; por lo que no acierta en su argumento el demandante al señalar que la autoridad fiscal hace inferencias sin hechos probados sino a partir de hechos subjetivos, cuando el acervo probatorio ofrece soporte objetivo material fáctico, jurídico y jurisprudencial de cada una de las glosas propuestas por la administración desde el requerimiento especial, las cuales fueron confirmadas en los actos administrativos de determinación y discusión del tributo.

Así mismo enrostra falsa motivación y reitera argumentos frente a cada una de las glosas que ya fueron valorados en sede administrativa por parte de la demandada, por lo que me remito a cada una de las explicaciones dadas por la administración a los motivos de inconformidad presentados el demandante tanto con la respuesta al requerimiento especial como con el recurso de reconsideración.

En virtud de la inversión de la carga de la prueba al contribuyente, acorde con los postulados del artículo 746 del E.T. cabe precisar que frente a la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias se establece una carga de la prueba para la administración, que se invierte automáticamente a cargo del contribuyente, una vez se dé por lo menos una de las siguientes condiciones: (i) que se haya solicitado una comprobación especial por parte de la autoridad fiscal, o (ii) que la ley la exija[4].

[3] Consejo de Estado, sentencia de julio 26/2017, Exp. 22326. MP.Milton Chaves García.

[4] Consejo de Estado, sección Cuarta, Sentencia octubre 28/2021, Exp. 24837, CP Stella Jeannette Carvajal Basto.

Asimismo, conforme al artículo 167 del Código General del Proceso, respecto de la carga de la prueba señala que *incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen*, por ende, una vez levantada la presunción de veracidad del contenido de la declaración tributaria mediante la apertura de la investigación, la carga de la prueba se invierte en cabeza del contribuyente, siendo a este a quien le corresponde probar los hechos dentro del proceso, como los ingresos no constitutivos de renta, las exenciones, deducciones, omisión de ingresos y retenciones.

En esas condiciones es al contribuyente ahora demandante a quien le competía demostrar plenamente el error contable que aduce, al igual que su corrección conforme las exigencias que ordena la normativa en la materia para que tenga valor probatorio, junto a la evidencia idónea que refleje la inexistencia de los saldos que cuestiona, lo cual no quedó acreditado en la actuación como tampoco lo hace en sede judicial.

Como se evidenció en el trámite administrativo, la carga de la prueba no fue ni ha sido asumida por el demandante, cuando en los estadios jurídicos que autoriza el artículo 744 del E.T. no fue aportada de su parte la prueba idónea que lograra demostrar que el valor total de los costos, pasivos, deducciones, gastos operacionales y de ventas declarados en el impuesto sobre la renta del año gravable 2016, se encuentre ajustado a su realidad económica.

Por el contrario, la administración aporta al proceso un acervo probatorio obtenido en el despliegue de sus amplias facultades de fiscalización otorgadas por el artículo 684 del E.T., no solo de terceros sino también del propio demandante que ahora pretende desconocer o favorecerse de supuestos errores en los registros de su contabilidad, que la tornan en dudosa como prueba a favor del mismo contribuyente.

Es así como, frente a la adición de activos al contribuyente por $174.086.467, los actos administrativos cuestionados, previa revisión de los argumentos del demandante, y del material probatorio recaudado en desarrollo de la Inspección Contable 322392019000015 del 31 de julio de 2019, logró determinar que este NO incluyó en su denuncio rentístico, las cuentas bancarias en el BBVA por la cuantía de $ 174.086.467 (fls. 3717 y 6543), dejando sin soporte el argumento de que se trata de un hecho nuevo.

Respecto del rechazo de los costos, se soporta al cuestionarse su realidad, con base en los documentos e informaciones suministradas por terceros de que trata el artículo 750 del ET, y la ausencia de soportes prevista en el artículo 771-2 ibídem. Debido a que la norma fiscal establece una tarifa legal de prueba, se reitera que solo proceden los costos cuyos soportes no hayan sido cuestionados, que cumplan con el soporte definido por el legislador y sobre los cuales se verifique que las operaciones económicas fueron reales. Y comoquiera que se cuestionó la realidad de las operaciones económicas por los indicios determinados en los actos administrativos, implica que se debía comprobar, además, las circunstancias en que se incurrieron los costos.

Respecto de los gastos por arrendamientos se corrobora que en visita de inspección contable se estableció que dicho bien no fue vinculado al desarrollo de la actividad económica al corresponder a una bodega de acopio (fol. 3038). Se trata de un inmueble que no está ubicado en el lugar en que el Contribuyente desarrolla su actividad comercial.

De igual manera el rechazo de los pasivos se encuentra debidamente soportado tanto en la liquidación oficial de revisión como en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración (6544 reverso y ss).

Por ello no tienen fundamento las argumentaciones invocadas por el demandante como quiera que los actos administrativos se encuentran debidamente sustentados con la normativa aplicable al caso para la fecha de ocurrencia de los hechos objeto de revisión en este medio de control, con la exposición de los motivos que originaron la determinación oficial y la debía valoración probatoria que echa de menos el demandante; por lo que se reitera que no es que la demandada no haya valorado el material probatorio aportado a la luz de la sana crítica, cosa diferente es que tal valoración no haya sido favorable a los intereses de la sociedad demandante.

Lo hasta aquí expuesto permite concluir que no es que la administración no haya valorado las pruebas y contabilidad allegadas por el demandante, sino que estas no tuvieron la virtualidad de controvertir y desvirtuar el material probatorio recaudado y valorado por la administración tributaria, el cual le permitió determinar que procede la adición en la cuenta de efectivo y otras inversiones por $174.086.000, activos fijos por $4.948.333.000, rechazo de deudas por $3.317.698.000, costo de ventas por $7.922.490.000, gastos operacionales de administración por $190.360.000, adición renta gravable por $8.440.117.000 y la imposición de sanciones por inexactitud y por extemporaneidad por $5.723.050.000 (fols. 3710 a 3748).

Tercer problema jurídico planteado.

Se configuran las conductas sancionables por inexactitud y por extemporaneidad liquidadas en los actos administrativos demandados. Artículos 641 y 647 del E.T.

Señala el demandante la prosperidad de sus reclamos contra las determinaciones realizadas a su declaración privada y por tanto a las sanciones impuestas como resultado de ellas.

Para desvirtuar este argumento se tiene que, la normativa tributaria -artículo 647 del ET.- es clara en precisar que constituye inexactitud sancionable: i) la omisión de ingresos, la inclusión de costos, deducciones o descuentos inexistentes y ii) en general, la utilización en las declaraciones privadas datos o factores equivocados, incompletos o desfigurados siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor. Conductas desarrolladas por la sociedad demandante que la hicieron acreedora de la sanción por rechazo o disminución de pérdidas que le fue impuesta.

En relación con el argumento relativo a la prosperidad de los argumentos esbozados en la demanda, no tiene vocación de prosperidad como quiera que en el trámite administrativo quedó demostrada la diferencia entre los montos declarados por el demandante y aquellos que se encuentran soportados en debida forma dentro del expediente administrativo tributario, que ofrece claridad respecto de los fundamentos tanto fácticos

como jurídicos en los cuales se demostró que se incurrió en la conducta sancionable, con lo cual se encuentran plenamente configurados los supuestos de hecho y de derecho que da lugar a la imposición de la sanción por la omisión de activos, inclusión de pasivos, costos y deducciones inexistentes, simulados o improcedentes para el año gravable 2016.

Sobre el tema, el Consejo de Estado, en sentencia de 2 de febrero de 2017[5], señaló:

> *«Según la norma trascrita, la sanción por inexactitud procede por la configuración de alguna de las siguientes conductas en las declaraciones tributarias: i) omitir ingresos, impuestos generados o bienes y actuaciones gravadas; ii) incluir –sin que existan– costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables o retenciones y anticipos; iii) utilizar –esto es, declarar o suministrar– datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los que se pueda derivar un menor impuesto a cargo o mayor saldo a favor y iv) solicitar la compensación o la devolución de sumas ya compensadas o devueltas.*

Contrario a lo señalado por el demandante, en el presente caso, la sanción fue impuesta al encontrarse configurado el supuesto de hecho de incluir datos falsos, equivocados, incompletos o desfigurados.

De otra parte, no se configura una diferencia de criterios, por cuanto no existen errores de interpretación de normas jurídicas, lo que se configura es el desconocimiento injustificado del derecho aplicable pues se presentan argumentos que no tienen fundamento objetivo y real a la luz del derecho tributario; siendo claro que se encuentra incursa dentro de los presupuestos de la conducta sancionable tipificada por la norma -art. 647 y 648 del E.T-, como lo determinó la autoridad fiscal.

El Consejo de Estado, en la sentencia 20517, antes citada, frente al tema señaló:

> *Sin embargo, el contribuyente se puede exonerar de la sanción cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias, se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre la autoridad tributaria y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos. Para que se configure la causal de exoneración de responsabilidad a que alude el artículo 647 E.T, es necesario que se presenten los siguientes presupuestos:*
>
> *1- Que se haya presentado una declaración tributaria con fundamento en hechos completos y cifras veraces. Esto implica que la declaración contenga todos los elementos de hecho y de derecho necesarios para la determinación de la obligación tributaria. Es decir, que el contribuyente haya actuado diligentemente y que no haya omitido (intencionalmente o por negligencia) declarar los hechos que le permitan a la Administración cumplir de manera adecuada la función de verificación y fiscalización de la información presentada.*
>
> *2- Que el contenido de la declaración tributaria se soporte en una interpretación razonable de las leyes tributarias. Aquí, el contribuyente, además de soportar la carga de cumplir con la obligación de presentar la declaración, debe realizar una razonada labor de interpretación, calificación y aplicación de la ley tributaria.»*

Conforme a la jurisprudencia expuesta, la omisión de activos, inclusión de pasivos, costos y deducciones improcedentes del cual se originó un menor impuesto a pagar y un mayor saldo a favor: i) No son susceptibles de diferentes interpretaciones, ii) no hay

[5]Sección Cuarta, Feb.2/2017. Exp. 20517, CP (E) Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

dificultad o complejidad en la interpretación de estos conceptos y iii) el actor no brindó una interpretación razonable para exonerarlo de la sanción.

Para que sea procedente la exoneración de la sanción por inexactitud por diferencia de criterios, además de que los hechos y cifras denunciados sean completos y veraces y, para el efecto debe existir la prueba que así lo demuestre, la jurisprudencia ha indicado que el contenido de la declaración tributaria se debe soportar en una interpretación razonable de las leyes tributarias. Esto puede verificarse y partir, en cada caso, de los siguientes presupuestos[6]:

i) Debe figurar una norma objeto de interpretación aplicable al caso concreto, la que debe ser susceptible de diversas interpretaciones, de tal forma que la posición asumida pueda ser calificada de coherente, posible y aceptable.
ii) Contar con una posición jurídica sostenida por el demandante, la que debe atender los principios válidos de interpretación derivados de la ley y la Constitución.
iii) Dificultad y complejidad de la norma objeto de interpretación y aplicación. Si se trata de una norma que admite más de una interpretación plausible.
iv) La situación fáctica del demandante, que debe subsumirse en la norma bajo la interpretación plausible.

En el presente caso no hay lugar a dubitación alguna que se configuró la sanción porque no hay una diferencia de criterios en la interpretación de los conceptos que dieron lugar a los hechos económicos que se reflejaron en la modificación oficial de la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios, objeto de revisión en este medio de control.

De otra parte y respecto de la sanción por extemporaneidad se tiene que, de conformidad a lo estipulado en el artículo 9 del Decreto 2105 del 22 de diciembre de 2016, que modificó el artículo 1.6.1.13.2.14 del Decreto 1625 de 2016 – Único Reglamentario en Materia Tributaria y el artículo 641 del E.T., el demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2016 de forma extemporánea; en razón a que debió presentar su declaración de renta del año gravable 2016, como plazo máximo el 1 de septiembre de 2017, no obstante, lo hizo el 2 de septiembre de 2017, por lo cual se configuró la extemporaneidad en la presentación de dicha liquidación privada.

Adicionalmente consignó unas bases gravables inferiores a su realidad económico-tributaria y por lo tanto liquidó una sanción por extemporaneidad menor, como quiera que la Administración adelantó un proceso en el que determinó un mayor valor a pagar, una sanción por inexactitud puesto que se detectó que omitió activos e incluyó pasivos inexistentes, además de costos y deducciones inexistentes, simuladas o improcedentes.

Es por esto por lo que la demandada liquidó la sanción por extemporaneidad sobre el impuesto a cargo que determinó en los actos de determinación del tributo, puesto que son dos conductas distintas y que fue procedente el recálculo de dicha sanción, como quedó estipulado en los actos administrativos objeto de revisión en este medio de control.

[6] C.E. Sección Cuarta, agosto 30/2016, Exp. 19851. CP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Como quiera que ni en sede administrativa ni ahora en sede judicial obra prueba sumaria, que permita inferir de manera lógica que le asiste el derecho o la razón a lo pretendido por el demandante, no están llamadas a prosperar las pretensiones de la demanda en el presente asunto.

Por otra parte, teniendo en cuenta que la Administración Tributaria desplegó todos los actos tendientes a expedición de los actos administrativos objeto de demanda y que actuó conforme a derecho, solicito se reconozcan a favor de la Entidad las costas y agencias en derecho causadas durante el presente proceso.

De conformidad con lo establecido con el artículo 361 del CGP, dispone: "Las costas están integradas por la totalidad de las expensas y gastos sufragados durante el curso del proceso y por las agencias en derecho. Las costas serán tasadas y liquidadas con criterios objetivos y verificables en el expediente, de conformidad con lo señalado en los artículos siguientes".

Por lo expuesto, la totalidad de los cargos presentados por la parte demandante, deben ser resueltos a favor de la autoridad fiscal con base en los elementos jurídicos y fácticos que dan cuenta no solo los actos administrativos demandados, sino la presente contestación de la demanda y las pruebas a ella aportadas, situación por la cual se solicita no acceder a las pretensiones de la demanda y confirmar la legalidad de los actos objeto de revisión en este medio de control.

VI. PETICIÓN.

Teniendo en cuenta lo expuesto, solicito respetuosamente se nieguen las súplicas de la demanda y se confirmen los actos administrativos demandados, por encontrarse ajustados plenamente a la legalidad como quedó demostrado anteriormente.

Así mismo solicito se condene en costas y agencias en derecho al demandante, toda vez que, la actuación de la Administración Tributaria está enmarcada dentro de la Constitución y la Ley, en atención a lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA en concordancia con lo señalado en los artículos 361, 365 y 366 del Código General del Proceso.

VII. PRUEBAS

SOLICITADAS POR LA PARTE DEMANDANTE:

DOCUMENTALES

Las documentales que allega el demandante en sede judicial, hacen parte del expediente administrativo tributario el cual se aporta con el escrito de contestación, por lo que no hay lugar a decretar prueba adicional a la que se encuentra allí recopilada, razón por la que el debate probatorio se debe circunscribir a lo en ellos consignado, por tratarse de un asunto de pleno derecho.

TESTIMONIALES

La demandada **SE OPONE** al decreto y la práctica de las testimoniales solicitadas en el Acápite de Pruebas del escrito de demanda, en razón a que no son las pruebas idóneas para demostrar si el actuar de la administración fue acorde a derecho, ya que en los actos recurridos no se discute sobre la apreciación que puedan tener los testigos, sino que versa sobre la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2016.

Para ello basta con la simple lectura de los antecedentes administrativos que se aportan con este escrito, por lo tanto, dichas pruebas no son pertinentes, ni conducentes ni necesarias para evidenciar alguna irregularidad en el procedimiento realizado dentro de los actos administrativos acusados, se reitera, por tratarse de un asunto de pleno derecho, cuya prueba admisible es la documental, contenida en los antecedentes administrativos de los actos objeto de revisión en este medio de control.

De igual manera el demandante no fundamenta el objetivo ni el fin perseguido con el mismo, tampoco argumenta su pertinente oportunidad, conducencia, necesidad, eficacia y eficiencia como condiciones que ha de cumplir la prueba al interior del proceso, en atención a lo establecido en el artículo 743 del E.T.

> *"(…) ARTICULO 743. IDONEIDAD DE LOS MEDIOS DE PRUEBA. La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica. (…)"*

De conformidad con lo dispuesto en el numeral 10° del artículo 180 del C.P.A.C.A. en concordancia con el artículo 188 del Código General del Proceso, solo se decretarán las pruebas pedidas y allegadas en forma oportuna que sean necesarias para demostrar los hechos sobre los cuales exista el desacuerdo y de oficio las que consideren indispensables para el esclarecimiento de la verdad, para lo cual se deberá tener en cuenta la pertinencia, conducencia y utilidad del medio de prueba solicitado.

SOLICITADAS POR LA PARTE DEMANDADA:

Se solicita tener como prueba copia en scaner del Expediente Administrativo Tributario A1 2016 2019 000097 allegado con ocasión de la contestación a la demanda en carpeta virtual que contiene los antecedentes de los actos administrativos objeto de revisión en este medio de control; en treinta y tres (33) tomos, con su respectiva constancia de autenticación, de conformidad con el parágrafo 1° del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

VIII. ANEXOS

a) Poder debidamente otorgado por la directora de la Dirección Seccional de Impuestos Bogotá (1 folio);

b) Resolución No. 005286 del 6 de julio de 2023 de designación de funciones como directora Seccional de Impuestos de Bogotá (3 folios);

c) Resolución No. 5575 del 30 de junio de 2022, para acreditar la calidad de abogado adscrito a la División de Gestión Jurídica de esta Dirección Seccional (2 folios);

d) Resolución No. 000091 del 3 de septiembre de 2021 sobre delegación de funciones;

e) Antecedentes administrativos de los actos demandados, en treinta y tres (33) tomos, que allego en carpeta virtual con ocasión de la contestación a la demanda; de conformidad con el parágrafo 1° del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

IX. NOTIFICACIONES

De conformidad con lo señalado en el numeral 7° del artículo 175 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo en concordancia con lo normado por la Ley 2213 de 2022, mi representada recibirá notificaciones en la siguiente dirección de correo electrónico: notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co

La suscrita apoderada judicial recibiré notificaciones en el correo electrónico institucional: lamadoa@dian.gov.co

De la señora Magistrada,

LILIA ESPERANZA AMADO ÁVILA
CC. No.51.902.872 de Bogotá
T.P No.88.235 del C. S de la J.