



JUZGADO DÉCIMO ADMINISTRATIVO DEL CIRCUITO JUDICIAL DE CÚCUTA

San José de Cúcuta, Veintisiete (27) de julio de dos mil dieciocho (2018)

Radicado: 54-001-33-31-704-2012-00147-00
Actor: JIMMY ORLANDO TORRADO PALACIOS
Demandado: NACIÓN – DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES DIAN
Medio de control: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Con fundamento en lo establecido en el artículo 170 del Código Contencioso Administrativo y por haberse agotado las etapas procesales ordinarias, procede el Despacho Judicial a dictar sentencia conforme lo siguiente:

I. ANTECEDENTES

1. La Demanda

El 1° de junio de 2012, el señor Jimmy Orlando Torrado, actuando mediante apoderado judicial y en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, presentó demanda contra la Nación- Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN a fin de que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos: 1) Resolución sanción No. 072412011000014 del 11 de febrero de 2011; 2) Resolución No. 072362012000003 del 30 de enero de 2012, por la cual se resuelve el recurso de reconsideración que confirma Resolución Sanción independiente IVA cuarto período del 2007.

1.1. Hechos.

Los hechos fueron expuestos en la demanda de la siguiente manera¹:

1. Se indica en la demanda que el día 25 de octubre de 2007, el accionante presentó la solicitud de devolución del impuesto a las ventas del cuarto (4) periodo del año 2007.
2. Solicitud que fue resuelta por la Resolución No. 441 la División de Recaudación – Grupo Devoluciones, devolviendo al actor la suma de \$4'886.000.
3. El 20 de febrero de 2009 la División de Fiscalización profirió el Requerimiento Especial No. 072382009000007 en contra del actor, disminuyendo el saldo a su favor de \$4'886.000 a cero.

¹ Fls 3 a 4 del cuaderno principal.

4. El 12 de agosto de 2009 la División de Liquidación profirió la liquidación oficial del impuesto sobre las ventas – revisión cuarto periodo año 2007 No. 072412009000037.
5. El 11 de febrero de 2011 la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta, profirió la Resolución Sanción No. 072412011000014, con fundamento en una devolución improcedente.
6. El día 8 de abril de 2011 el accionante interpuso recurso de reconsideración, el cual fue resuelto a través de la Resolución No. 072362012000003 del 30 de enero de 2012, en el sentido de confirmar la Resolución sanción.

1.2. Pretensiones

En la demanda se señalan como pretensiones las siguientes:

“I. PRETENSIONES

• DECLARATIVAS :

PRIMERA: Declarar la nulidad de los actos administrativos que a continuación relaciono: 1) RESOLUCION SANCION NUMERO 072412011000014 del 11 de febrero de 2011; 2) RESOLUCION QUE RESUELVE RECURSO DE RECONSIDERACION QUE CONFIRMA RESOLUCION SANCION INDEPENDIENTE NO. 072362012000003 IVA CUARTO PERIODO DEL 2007 DE FECHA 30 DE ENERO DE 2012;.

• CONDENATORIAS :

PRIMERA: Que, a título de Restablecimiento del Derecho se condene a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta, a reintegrar a mi cliente, JIMMY ORLANDO TORRADO PALACIOS, NIT 13.506.399-3, los valores que por cualquier concepto tenga que pagar a la DIAN, como consecuencia de la aplicación de los actos demandados, en caso de hacerse efectiva por medios coactivos.

SEGUNDA: Que, a título de Restablecimiento del Derecho, igualmente, se condene a la nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta a pagar a JIMMY ORLANDO TORRADO PALACIOS, NIT 13.506.399-3, el monto correspondiente a la pérdida del valor adquisitivo del peso Colombiano, y de los intereses por las sumas que esa corporación ordene reintegrar, desde el momento de su causación y hasta que se haga respectivo su fallo respectivo.

TERCERA: Condenar a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN -, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta en costas del proceso de conformidad con el Código de Procedimiento Civil Colombiano en armonía con el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo (Modificado por el artículo 55 de la Ley 446 de 1.998).

CUARTA: Condenar a la Nación Colombiana, Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN -, Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta a reconocer y pagar el interés comercial sobre las sumas de dineros liquidadas reconocidas en la sentencia durante los

seis (6) meses siguientes a la ejecutoria de la misma, y moratorios después de este término.

QUINTA: Que, se ordene a la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN - Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Cúcuta a dar cumplimiento a las sentencias conforme a lo establecido en los artículos 176, 177 y 178 del Código Contencioso Administrativo.”

1.3. Normas violadas

La parte actora invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución política: Artículos 2, 4, 6, 29, 51, 83, 122, 209 y 228.
- Código Contencioso Administrativo: Artículo 3 y el inciso 2 del artículo 84.
- Estatuto Tributario Decreto 624 de 1989: Artículos 420, 421, 477, 647, 711, 742, 743, 744, 788, 815 y 850.
- Decreto 1949 de 2003: Artículo 5.
- Decreto 522 de 2003: Artículo 13.

El Concepto de la violación se resume así.

Adujo que los actos administrativos demandados trasgreden el debido proceso del accionante en la medida que a las pruebas recaudas no se les realizó una adecuada interpretación, toda vez que la actividad desarrollada por el actor es la de Avicultor (productor de huevos), lo que implica que, contrario a lo resuelto por la demandada, la venta de los mismos se encuentra gravada con la tarifa de cero (0) por ciento, conforme lo dispuesto en el artículo 477 del Estatuto Tributario. Así mismo, señala que los actos acusados fueron proferidos con criterio personal y “*facilista*”.

Manifestó que los actos demandados incurren en falsa motivación en tanto se sustentan en supuestos que no se encuentra acreditados en el proceso, aunado a que en ellos se efectúa una interpretación errada del artículo 788 del Estatuto Tributario.

1.4. De la contestación de la demanda.

1.4.1. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN²

El apoderado de la accionada se opuso a las pretensiones de la demanda señalando que los actos administrativos fueron proferidos conforme las normas tributarias, respetando el debido proceso y el derecho defensa del contribuyente.

Destacó que la administración profirió en debida forma los actos acusados, mediante los cuales se propuso y determinó la sanción pecuniaria por improcedente de las devoluciones prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario, ordenando al accionante el reintegro de la suma de \$4'886.000, más los intereses moratorios aumentados en un 50% y adicionalmente la sanción del 500% del valor devuelto en cuantía de \$24'430.000. Al respecto, añade que aunque se efectúen

² Fls 131 a 141 del cuaderno principal.

compensaciones o devoluciones por saldos a favor originados en las declaraciones tributarias, tal actuación no agota la facultad de fiscalizar ni se puede considerar como un reconocimiento a favor del contribuyente, dado que la administración tributaria dentro del proceso de determinación y mediante liquidación oficial, puede rechazar o modificar el saldo a favor objeto de devolución, por lo cual deberán reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados estos últimos en un 50%, lo que da lugar a la Resolución sanción.

Expresó que conforme al recaudo probatorio, se concluyó que el accionante no tuvo ingresos exentos, dado que la actividad económica que desempeña no es otra que la comercialización de productos gravados, lo que implica que en su declaración tributaria se incluyó información inexacta. Por tanto, señala que la sanción interpuesta es procedente, dado que la norma exige no solamente la producción de huevos sino la comercialización de los mismos para que el impuesto sobre las ventas pagado pueda ser tratado como descontable.

1.4.2. Ministerio Público

No se pronunció en esta etapa procesal.

1.5. Alegatos de Conclusión de las Partes

1.5.1 De la parte actora

La parte demandante no alegó de conclusión en esta instancia.

1.5.2. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN³

La apoderada de la referida accionada alegó de conclusión. En esta instancia reiteró los argumentos esgrimidos en la contestación de la demanda, correspondientes que la devolución del saldo a favor efectuada al señor Jimmy Orlando Torrado Palacios fue improcedente, lo que dio lugar a la resolución sanción que hoy se demanda. Así mismo, resalta que los actos acusados no fueron proferidos de manera subjetiva por el accionado sino que se fundamentaron en las pruebas obrantes en el expediente, por lo que solicita se denieguen las pretensiones de la demanda.

1.5.3. Ministerio Público

EL Ministerio Público no rindió concepto.

II. CONSIDERACIONES

2.1 De la Competencia

El presente proceso fue repartido al Juzgado 4 Administrativo de Descongestión, el cual atendiendo a lo dispuesto en la Circular No. CSJNS-PSA-094 del 18 de

³ Fls 376 a 381 del cuaderno principal.

noviembre de 2014 proferida por el Consejo Seccional de la Judicatura Norte de Santander, en la que se puso en conocimiento el artículo 34 del Acuerdo PSSA14-10251 del 14 de noviembre de 2014, emanada por el Consejo Superior de la Judicatura, resolvió remitir el proceso de la referencia al Juzgado 13 Administrativo de Descongestión de Bogotá.

Seguidamente, se observa que el Juzgado 13 Administrativo de Descongestión de Bogotá en cumplimiento de lo establecido en el artículo 3 del acuerdo No. CSBTA15-442 del 10 de diciembre de 2015, proferido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura y en concordancia con el artículo 2 del Acuerdo PSAA15-10414 de 2015, proferido por la Sala Administrativa del Consejo Seccional de Bogotá ordenó remitir el presente proceso a la Oficina de Apoyo de los Juzgados Administrativos del Circuito de Cúcuta, correspondiéndole el conocimiento del mismo al Juzgado Décimo Administrativo del Circuito de Cúcuta.

Este Juzgado es competente para conocer del presente asunto, en razón de la naturaleza del asunto y la cuantía, como quiera que se trata de una acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en la que se controvierten Actos Administrativos cuya cuantía no excede de trescientos (300) salarios mínimos legales mensuales., de conformidad con el numeral 1° del artículo 134B del Código Contencioso Administrativo.

2.2. Del cumplimiento de los presupuestos procesales

El Juzgado encuentra que se cumplieron los presupuestos procesales de la acción incoada, dado que se interpuso en término de cuatro (4) meses, contados a partir del día siguiente al de la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto, que para el caso concreto son la Resolución Sanción No. 072412011000014 del 11 de febrero de 2011 y la Resolución No. 072362012000003 del 30 de enero de 2012.

Al respecto, precisa el Despacho, que mediante la Resolución de fecha 30 de enero de 2012, se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución inicial, por lo cual el término de caducidad empieza a contarse a partir de la notificación del último acto, es decir, el día 8 de febrero de 2012. En tal virtud, como la demanda fue presentada el día 1° de junio de 2012, la acción interpuesta aún se encontraba en término.

2.3. Del problema jurídico

Efectuado el recuento anterior, encuentra el Despacho que el problema jurídico que corresponde resolver en esta instancia, es el siguiente:

¿Hay lugar a declarar la nulidad de la Resolución Sanción No. 072412011000014 del 11 de febrero de 2011 y de la Resolución No. 072362012000003 del 30 de enero de 2012 por la cual se resolvió el recurso de reconsideración presentado contra la decisión anterior, y en consecuencia ordenar el reintegro de las sumas que tuviere que cancelar el señor Jimmy Orlando Torrado Palacios en aplicación de los actos acusados, así como los intereses a que haya lugar?

2.4. Tesis y decisión de primera instancia

El Despacho considera que en el presente asunto se deben negar las pretensiones de la demanda, toda vez que no se encuentra acreditada la configuración de las causales de nulidad invocadas por el accionante, por la cual la presunción de legalidad de los actos administrativos acusados se encuentra incólume.

2.5. Fundamentos de la tesis y decisión de primera instancia

Respecto de los productos que se encuentran exentos y las solicitudes de devolución, el Despacho se permite citar la normativa del Estatuto Tributario, referente al particular, teniendo en cuenta la redacción que tenía el texto, para la época de los hechos del presente asunto. En tal virtud, se tiene:

El artículo 477 del Estatuto Tributario, con la modificación introducida por el artículo 31 de la Ley 788 de diciembre 27 de 2002, dispone:

“(...) Bienes que se encuentran exentos del impuesto. Están exentos del impuesto sobre las ventas los siguientes bienes:

04.07.00.90.00 Huevos de ave con cáscara, frescos (...).”

Con relación a lo anterior, es preciso citar el Decreto 1949 de 2003, por el cual se reglamentó el artículo 477 del Estatuto Tributario, en el cual se señala:

“(...) ART. 1º—Responsables con derecho a devolución. Tienen derecho a devolución del impuesto sobre las ventas pagado por la adquisición de bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto de su producción, los productores de los nuevos bienes exentos señalados en el artículo 477 del estatuto tributario, así:

a) En relación con las carnes, el productor dueño de los animales que los sacrifique o haga sacrificar y comercialice las carnes o los despojos comestibles producto del sacrificio, calificados como exentos del impuesto sobre las ventas. Igualmente, el pescador que comercialice los pescados y carnes de pescado calificadas como exentas del impuesto sobre las ventas, excepto el atún blanco, de aleta amarilla y de aleta azul o común, clasificables en las subpartidas 03.03.41.00.00, 03.03.42.00.00 y 03.03.45.00.00 del arancel de aduanas, los cuales se encuentran excluidos del impuesto;
(...)

c) En relación con los huevos, el avicultor que desarrolle el proceso y los comercialice.

PAR. —El simple comercializador de los bienes calificados como exentos no es responsable del impuesto sobre las ventas.

ART. 4º—Procesos de producción. Cuando una persona realice los varios procesos requeridos para la cría, el levante y el engorde o la ceba de los animales, cuyas carnes y despojos comestibles son exentos del impuesto sobre las ventas, tiene derecho a solicitar como impuesto descontable la totalidad del impuesto pagado por los bienes y servicios gravados que constituyan costo o gasto para la producción y comercialización de los bienes exentos, observando la oportunidad consagrada en el artículo 496 del estatuto tributario.

ART. 5º—Productores de huevos. Los productores de huevos tienen derecho a tratar como descontable el impuesto sobre las ventas pagado sobre bienes y servicios que constituyan costo o gasto necesario para el desarrollo del proceso de producción y comercialización por parte del avicultor.

(...)

De otra parte, se tiene que el artículo 485 del Estatuto Tributario en cita dispone:

“ARTÍCULO 485. Los impuestos descontables son:

a. El impuesto sobre las ventas facturado al responsable por la adquisición de bienes corporales muebles y servicios, hasta el límite que resulte de aplicar al valor de la operación que conste en las respectivas facturas o documentos equivalentes, la tarifa del impuesto a la que estuvieren sujetas las operaciones correspondientes; la parte que exceda de este porcentaje constituirá un mayor valor del costo o del gasto respectivo.

b. El impuesto pagado en la importación de bienes corporales muebles. Cuando la tarifa del bien importado fuere superior a la tarifa del impuesto a la que estuvieren sujetas las operaciones correspondientes, la parte que exceda de este porcentaje constituirá un mayor valor del costo o del gasto respectivo.”

Respecto de la devolución de saldos a favor, el Estatuto Tributario dispone:

“(....) DEVOLUCIONES.

ARTICULO 850. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR. <Artículo modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

PARÁGRAFO 1. <Parágrafo modificado por el artículo 67 de la Ley 788 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando se trate de responsables del impuesto sobre las ventas, la devolución de saldos originados en la declaración del impuesto sobre las ventas, solo podrá ser solicitada por aquellos responsables de los bienes y servicios de que trata el artículo 481, por los productores de los bienes exentos a que se refiere el artículo 477 y por aquellos que hayan sido objeto de retención. (...)

Finalmente, y respecto de la sanción por improcedencia de las devoluciones o compensaciones, el Estatuto Tributario dispuso:

“ARTICULO 670. SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES O COMPENSACIONES. Texto modificado por la Ley 223 de 1995: **Las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.**

Si la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, deberán reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, aumentados éstos últimos en un cincuenta por ciento (50%).

Esta sanción deberá imponerse dentro del término de dos años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión.

Cuando en el proceso de determinación del impuesto, se modifiquen o rechacen saldos a favor, que hayan sido imputados por el contribuyente o responsable en sus declaraciones del período siguiente, la Administración exigirá su reintegro, incrementado en los intereses moratorios correspondientes.

Cuando utilizando documentos falsos o mediante fraude, se obtenga una devolución, adicionalmente se impondrá una sanción equivalente al quinientos por ciento (500%) del monto devuelto en forma improcedente.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se dará traslado del pliego de cargos por el término de un mes para responder.

PARAGRAFO 1o. Cuando la solicitud de devolución se haya presentado con garantía, el recurso contra la resolución que impone la sanción, se debe resolver en el término de un año contado a partir de la fecha de interposición del recurso. En caso de no resolverse en este lapso, operará el silencio administrativo positivo

PARAGRAFO 2o. Cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de resolver en la vía gubernativa o en la jurisdiccional el recurso o la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de dicha devolución, la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso.”

2.6. De los hechos probados

Conforme al material probatorio obrante en el proceso, el Despacho efectúa las siguientes precisiones:

- El día 12 de agosto de 2009 se profirió Revisión - Liquidación Oficial Impuesto Sobre las Ventas⁴ No. 0724412009000037 en cabeza del señor Jimmy Orlando Torrado Palacios, por el periodo 4 del año 2007, concepto ventas, en la cual se señaló como saldo a pagar por sanción de exclusión la suma de \$8'243.000.
- A través de Resolución No. 0723620090000006⁵ de fecha 14 de diciembre de 2009 se resolvió aceptar la declaración de corrección presentada por el accionante y en consecuencia se admitió la solicitud de reducción de la sanción por inexactitud impuesta mediante resolución anterior, estableciendo como valor confirmado por concepto de sanción por inexactitud, una vez reducida, la suma de \$4'122.000.

⁴ Fls 182^a 183 del cuaderno principal

⁵ Fls 227 a 228 del cuaderno principal

- Mediante auto No. 072382010000724⁶ se dio apertura a la investigación en contra del señor Jimmy Orlando Torrado Palacios por el programa sanción por devolución improcedente (Periodo 4 - año 2007- concepto ventas).
- El 4 de agosto de 2010 se profirió el pliego de cargos No. 072382010000139⁷ por el periodo 4 de año 2007, concepto ventas en contra del señor Jimmy Orlando Torrado Palacios en el cual se propuso la imposición de la siguiente sanción:

“Reintegro del valor de sumas devueltas y/o compensadas en exceso, más los intereses moratorios que correspondan aumentados en un 50% (...) \$4'886.000.

Adicionalmente 500% del valor de devolución con utilización de medios fraudulentos. (...) \$24'430.000”.

- En escrito radicado el 13 de septiembre de 2010, el señor Jimmy Orlando Torrado Palacios dio respuesta al pliego de cargos anterior, en los siguientes términos:

“(...) De los descargos

Se concretan en el hecho cierto de que la División DE GESTIÓN DE JURIDICA CON RESOLUCIÓN 072362009000006 de fecha 14 de diciembre de 2009, me acepto la sanción reducida lo que en consecuencia daba por culminado el expediente y en consecuencia no se podía originar la imposición de sanción por devolución.”

- Mediante Resolución Sanción No. 072412011000014 de fecha 02 de febrero de 2011⁸ la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN resolvió imponer sanción por *“improcedencia en las devoluciones y/o compensaciones”* al señor Jimmy Orlando Torrado Palacios y en consecuencia ordenó el reintegro de la suma de CUATRO MILLONES OCHOCIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL PESOS (\$4'886.000), más los intereses moratorios aumentados en un 50% y adicionalmente el 500% del valor devuelto, equivalente a la suma de VEINTICUATRO MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA MIL pesos (\$24'430.000).
- El día 8 de abril de 2011 el señor Jimmy Orlando Torrado Palacios interpuso recurso de reconsideración⁹ contra la Resolución Sanción No. 072412011000014, el cual fue admitido mediante auto No. 072362011000015 de fecha 15 de abril de 2011¹⁰.
- Mediante Resolución No. 072362012000003 de fecha 30 de enero de 2012¹¹ se confirmó la Resolución Sanción recurrida y se fijó la suma veintinueve millones trescientos dieciséis mil pesos (\$29'316.000) como total a pagar por concepto de reintegro del valor de sumas devueltas y/o compensadas en exceso, más los intereses moratorios aumentados en un 50% a cargo del señor Jimmy Orlando Torrado Palacios

⁶ Fls 180 del cuaderno principal

⁷ FI 216 del cuaderno principal

⁸ Fls 242 del cuaderno principal y ver anexos de la Resolución en cita a folios 243 a 246 del plenario.

⁹ FI 258 a 264 del cuaderno principal

¹⁰ Fls 273 del cuaderno principal

¹¹ Fls 279 a 280 del cuaderno principal y ver anexo explicativo a fls 281 a 293 del plenario.

2.7. Caso concreto

En el presente asunto la parte demandante pretende se declare la nulidad de los actos administrativos acusados, contenidos en la Resolución sanción No. 072412011000014 del 11 de febrero de 2011 y su confirmatoria la Resolución No. 072362012000003 del 30 de enero de 2012 y en consecuencia, a título de restablecimiento solicita se ordene a la accionada reintegrar al señor Jimmy Orlando Torrado Palacios, los valores que por cualquier concepto tenga que pagar a la DIAN, en razón de la aplicación de los actos acusados, así como los intereses a que haya lugar y la correspondiente condena en costas. Lo anterior, alegando como causales de nulidad los actos administrativos acusados, falsa motivación, el desconocimiento de las normas en que debían fundarse y violación del debido proceso del accionante.

Con relación a lo expuesto, se indica en la demanda que no se realizó una interpretación adecuada del material probatorio recaudado en la investigación tributaria, en la medida que se encuentra acreditado que la profesión del accionante corresponde a Avicultor y que conforme el artículo 477 del Estatuto tributario los huevos de ave con cáscara frescos, se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas, por lo que al ser productor de los mismos tiene derecho a la devolución del IVA. Aunado a esto, alega que contra el señor Jimmy Orlando Torrado Palacios no debió proferirse requerimiento especial, liquidación oficial ni las resoluciones de sanción, dado que con dichos actos se convierte en gravados unos ingresos por la comercialización de huevos cuando este es un producto exento de IVA, teniendo en cuenta además que la accionada decide liquidar el 500% desconociendo lo dispuesto en el artículo 670 del E.T. y sin indicar en qué consistió la supuesta falsedad o fraude para ejercer el correspondiente derecho de defensa, además de que asegura que en el acta de inspección tributaria no se menciona cuáles son los productos gravados que vende. Así mismo, resalta que la falta de acreditación de clientes no constituye los productos en gravados, sino en excluidos sin lugar a pagar suma alguna por concepto de IVA, lo que constituye una violación al debido proceso.

Pues bien, procede el Despacho a analizar la legalidad de los actos acusados de la siguiente manera:

En el caso sub lite, según lo relatado en la sustentación sumaria¹² de la **liquidación oficial impuesto sobre las ventas No. 07241202009000037** (revisión) efectuada el 12 de agosto de 2009, se tiene que el día 25 de octubre de 2007 el señor Jimmy Orlando Torrado Palacios presentó solicitud de devolución de saldo a favor, por concepto del impuesto a las ventas, periodo 4 del año gravable 2007 por la suma de cuatro millones ochocientos ochenta y seis mil pesos (\$4'886.000). Así mismo, el documento en cita relata que dicho beneficio tributario le fue reconocido al accionante mediante **Resolución No. 441 del 8 de noviembre de 2007** proferida por la División de Recaudo, la cual huelga precisar no obra en el plenario, sin embargo, coincide con lo expresado en la demanda.

¹² Fls 184 a 207 del cuaderno principal

Aunado a lo anterior, en la sustentación sumaria de la liquidación se consigna que el expediente del actor fue seleccionado para ser evaluado por el programa Post-Devolución, por lo cual se ordenó la apertura de la investigación correspondiente para evaluar la procedencia de la solicitud de devolución ya mencionada y que mediante el Acta de Inspección No. 13 se ordenó la práctica de pruebas pertinente, lo que dio lugar a proferir el requerimiento especial por el cual se propuso la modificación de la declaración privada presentada por el accionante. Ante dicho requerimiento, el accionante presentó la correspondiente contestación en término.

Seguidamente, se tiene que mediante la revisión de la liquidación oficial del impuesto sobre las ventas, se propuso modificar la liquidación privada presentada por el accionante y se planteó realizar cambios en el valor de los ingresos declarados como exentos, sancionar al actor por inexactitud y el uso fraudulento de cédulas, así como sancionar al contador público del contribuyente. De igual modo, en la sustentación sumaria a la que se ha hecho mención, se resaltó que no basta con el proceso productivo de bienes exentos de impuesto, señalando que para acceder al beneficio tributario de la devolución del IVA, el contribuyente debe acreditar plenamente que hubo comercialización de los dichos bienes, situación que a juicio de la autoridad tributaria no se realizó en debida forma, teniendo en cuenta que la relación de supuestos clientes allegada por el accionante se incluyó información de personas fallecidas o inexistentes, además de que se relacionó información inconcreta respecto de las direcciones, ya que solo se consignó *“plaza de mercado o ventas ambulantes del sector del mercado en el municipio de Ocaña, Norte de Santander”* lo que constituyó un indicio en contra del actor en sus obligaciones como contribuyente, por lo cual se estableció como sanción por inexactitud la suma de ocho millones doscientos cuarenta y tres mil pesos, suma tal que fue reducida posteriormente a cuatro millones ciento veintidós cuando el accionante presentó la corrección correspondiente, por lo cual se estableció como sanción por inexactitud la suma de cuatro millones ciento veintidós mil pesos (\$4'122.000).

De otra parte, se encuentra que el día 4 de agosto de 2010 se profirió pliego de cargos No. 072382010000139¹³ en contra del señor Jimmy Orlando Torrado Palacios por el hecho sancionable de *“improcedencia en las devoluciones y/o compensaciones”*, bajo el argumento de que el accionante no realizó operaciones exentas por el valor de \$32'200.000 como lo señaló en su declaración de ventas del 4 bimestre del 2007, en tanto no acreditó la comercialización de los bienes exentos (huevos) de su producción y en razón a que utilizó documentación falsa en lo que respecta a sus supuestos clientes, a fin de obtener la devolución que le fue otorgada finalmente mediante Resolución No. 441 del 8 de noviembre de 2007, lo que da lugar a la imposición de la sanción por devolución improcedente. En este punto, es preciso recordar que la sanción por inexactitud y la sanción por devolución improcedente son actuaciones distintas, pese a que ambas encuentran fundamento en la revisión de la liquidación, por lo que la imposición de la primera no le impide

¹³ Ver anexo al pliego de cargos No. 072382010000139 de fecha 04 agosto de 2010 a folios 217 a 219 del cuaderno principal.

a la autoridad tributaria imponer la segunda sanción descrita, ya que no son excluyentes.

Ahora bien, se tiene que en el acto administrativo demandado Resolución No 072412011000014 de fecha 11 de febrero de 2011 y notificada al accionante el 18 de febrero de la misma anualidad, se resolvió sancionar al señor Jimmy Orlando Torrado Palacios por el hecho sancionable 8. *“improcedencia en las devoluciones y/o compensaciones”* y en consecuencia se le ordenó reintegrar la suma devuelta en forma improcedente por valor de cuatro millones ochocientos ochenta y seis mil pesos (\$4'886.000) más los intereses moratorios aumentados en un cincuenta (50%) y adicionalmente el 500% del valor devuelto equivalente a la suma de (\$24'430.000), para un total de veintinueve millones trescientos dieciséis mil (\$29'316.000) más los intereses moratorios que correspondan.

Al respecto, se tiene que la accionada sustentó la Resolución Sanción descrita, con lo dispuesto en los artículos 670 y 684 del Estatuto Tributario aplicable para la época de los hechos, resaltando además los siguientes argumentos:

El motivo fundamental que tiene la administración para exigir el reintegro de la suma devuelta mediante resolución No.441 del 08 de Noviembre de 2007, es el hecho de habersele expedido la Liquidación Oficial Impuesto sobre las Ventas — Revisión No.072412009000037 del 12 de Agosto de 2009 a través de la cual se modificó la Liquidación Privada del Impuesto sobre las Ventas del 4° Bimestre del 2007 con sticker No.10051040011929 de fecha 12 de Septiembre de 2007, acto que implicó disminuir el Saldo a Favor de \$4.886.000 a Cero (\$0) pesos.

*Es así como el Pliego de Cargos No.072382010000139 de fecha 04 de Agosto de 2010, (...), requiere al contribuyente TORRADO PALACIOS JIMMY ORLANDO con NIT 13.506.399-3 para que reintegre el valor de la **suma devuelta, es decir, \$4.886.000, más los intereses moratorios incrementados en un 50% y adicionalmente propone la Sanción del 500% sobre el monto devuelto en forma improcedente, establecido en el artículo 670 del E.T.***

Seguidamente, se consignó que la sanción equivalente al 500% del monto devuelto por improcedente tiene sustento en que, como resultado de la investigación tributaria, la División de Fiscalización concluyó que el accionante no realizó operaciones exentas por el valor de \$32'200.000 como lo señaló en la declaración privada, dado que no acreditó la comercialización del bien exento, en la medida que en la relación adjunta a su declaración, incluyó supuestos clientes con números de cédulas que no existen o corresponden a otras personas o fallecidos. Sobre el particular en el acto demandado se menciona:

“(...)Para tal efecto (...) la Jefe del Grupo Interno de Trabajo Auditoría con el fin de adelantar investigación tributaria le solicita a la Registraduría Especial de Cúcuta para que en un término de 15 días calendario contados a partir de la notificación del oficio, informe la dirección, nombres y apellidos del listado de personas que en allí se describe. (...) mediante escrito No. 122 NDS fechado el 29 de enero de 2009 el Delegado del Registrador Nacional en Norte de Santander envía respuesta donde señala las inconsistencias encontradas en la revisión de las cédulas en el archivo Nacional de Identificación (ANI) conforme al oficio remitido por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta. (...)”.

Por lo tanto se resolvió imponer la sanción a la que se ha hecho mención previamente, decisión ante la cual el accionante interpuso en término el recurso de reconsideración, el cual fue resuelto mediante el segundo acto acusado en el presente asunto, esto es, Resolución No. 072362012000003 del 30 de enero de 2012, notificado al accionante el día 8 de febrero de 2012. En dicho acto administrativo se reiteraron los argumentos expuestos en el acto recurrido y en consecuencia se confirmó la resolución sanción contra el señor Jimmy Orlando Torrado Palacios, fijando como valor a pagar la suma veintinueve millones trescientos dieciséis mil pesos (29'316.000).

Expuesto lo anterior, recuerda el Despacho que el artículo 477 del Estatuto Tributario, con la redacción aplicable para la época de los hechos del presente asunto, disponía que los "*Huevos de ave con cáscara, frescos*" se encuentran exentos del impuesto sobre las ventas, lo que se traduce en que son bienes gravados pero a una tarifa del 0%, por lo cual los productores son responsables del impuesto a las ventas, y como tal deben declarar IVA, aunque pueden solicitar posteriormente la devolución del saldo a favor.

Al respecto, el artículo 850 del Estatuto Tributario señala que la devolución de saldos a favor puede ser solicitada por los productores de los artículos exentos que señala el artículo 477 de la norma referida, como es el caso de los huevos. No obstante, el Decreto 1949 de 2003 que reglamentó el artículo en cita, dispone claramente que el responsable con derecho a devolución, en lo atinente al producto en cuestión es el **avicultor que desarrolle el proceso y los comercialice**, lo que implica que el contribuyente debió acreditar no solo el proceso productivo sino también la comercialización del producto, si pretendía acceder al beneficio tributario de la devolución del saldo a favor.

En tal virtud, considera el Despacho que teniendo en cuenta que el accionante no logró acreditar en el curso de la investigación tributaria la comercialización del producto, por el uso fraudulento de cédulas de ciudadanía en tanto este hecho invalidó la lista de supuestos clientes, es claro entonces que el actor no cumplía verdaderamente con los requerimientos expuestos en la norma para ser beneficiario de la devolución del saldo a favor, lo que hace necesario el reintegro de los saldos a él reconocidos mediante Resolución No. 441 del 8 de noviembre de 2007 y en consecuencia permite la imposición la sanción devolución improcedente, teniendo en cuenta además que conforme a lo dispuesto en el artículo 670 del Estatuto Tributario, las devoluciones o compensaciones del impuesto sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor, de manera que la Administración puede rechazar o modificar el saldo a favor devuelto o compensado mediante liquidación oficial de revisión e igualmente imponer sanción por devolución improcedente, como se presentó en el caso sub lite.

Aunado a lo anterior y respecto a la liquidación de la sanción por devolución improcedente efectuada en la Resolución demandada, encuentra el Despacho que la misma se encuentra ajustada a lo dispuesto en el artículo 670 del Estatuto Tributario, toda vez que en la norma en cita se consigna, que si la Administración

Tributaria mediante liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, las sumas devueltas deben reintegrarse, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados en un cincuenta por ciento (50%), además de esto la citada norma también disponía que cuando la devolución se obtenía utilizando documentos falsos o mediante fraude, se estaba expuesto a la imposición de una sanción equivalente al 500% del monto devuelto en forma improcedente, tal como ocurrió en el caso concreto, por lo que esta Judicatura considera que la liquidación efectuada obedeció en debida forma, al contenido de la norma aplicable, dado que la sanción fue liquidada de la siguiente manera:

1. Valor a reintegrar por las sumas devueltas y compensadas en forma improcedente: CUATRO MILLONES OCHOCIENTOS OCHENTA Y SEIS MIL PESOS (\$4.886.000).
2. Intereses que correspondan sobre la suma de \$4.886.000 calculados desde la fecha de la devolución.
3. Incremento del 50% en los intereses moratorios.
4. Sanción del 500% del valor de devolución con utilización de medios fraudulentos: VEINTICUATRO MILLONES CUATROCIENTOS TREINTA MIL PESOS (\$24.430.000).
5. Total: VENTINUEVE MILLONES TRESCIENTOS DIEZ Y SEIS MIL PESOS (\$29' 316,000).

Finalmente, considera el Despacho que los fundamentos de hecho y de derecho expuestos por la accionada en los actos administrativos acusados justifican la decisión contenida en los mismos, por lo que no se constituye falsa motivación alguna. Aunado a que el señor Jimmy Orlando Torrado Palacios ha tenido conocimiento de todas las actuaciones que se adelantaron en el proceso sancionatorio, por lo cual no se puede alegar una violación al debido proceso en la medida que se garantizó la oportunidad de intervención. En tal virtud, estima el Despacho que no se configuran las causales de nulidad alegadas en la demanda, en tanto no obra prueba en el plenario que permita controvertir de manera alguna la presunción de legalidad que recae en los actos administrativos acusados por lo que la misma se encuentra incólume.

Por lo demás, se evidencia que los argumentos expuestos por la parte actora no tienen la entidad jurídica suficiente para que este Despacho considere procedente declarar la nulidad de los actos administrativos acusados y por consiguiente el restablecimiento de derecho pretendido, razón por la cual se denegaran las pretensiones de la demanda.

En mérito de lo expuesto, el Juzgado Décimo Administrativo del Circuito de Cúcuta, administrando justicia en nombre de la Republica y por autoridad de la Ley,

RESUELVE

PRIMERO: NIÉGUENSE las pretensiones de la demanda conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO: Liquidar los gastos procesales y devolver a la parte actora el remanente del valor consignado como gastos ordinarios del proceso, si existiere.

TERCERO: Si esta sentencia no fuere apelada, **ARCHÍVESE** el presente proceso previo las anotaciones secretariales de rigor.

NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE


ALEXA YADIRA ACEVEDO ROJAS
JUEZA