



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

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

Consejero Ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., dieciséis (16) de febrero de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 63001-23-33-000-2019-00055 - 01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
Demandado: U.A.E. DIAN

Temas: Impuesto de renta 2014. Comparación patrimonial. Rechazo de costos. Sanción por inexactitud. Sanción por rechazo de pérdidas.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 21 de mayo de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo del Quindío, que negó las pretensiones de la demanda (numeral primero) y no condenó en costas (numeral segundo)¹.

ANTECEDENTES

El 24 de abril de 2015, INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S. presentó la declaración de renta del año gravable 2014. Registró costos por \$3.731.753.000, una pérdida líquida del ejercicio por \$2.115.101.000 y un impuesto a cargo de \$75.000².

Previos requerimiento especial N° 012382017000003 de 15 de febrero de 2017 y respuesta a este, por Liquidación Oficial de Revisión No. 0900005 del 14 de noviembre de 2017³, la DIAN modificó a INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S. la declaración de renta de 2014. Rechazó costos por \$2.120.611.000, liquidó una renta por comparación patrimonial de \$130.181.000, determinó un impuesto a cargo de \$32.545.000, desconoció la pérdida líquida declarada e impuso sanción

¹ Folios 389, Índice 13 de SAMAI.

² Folio 5 c.p.

³ Folios 28-40 c.p.



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

por inexactitud del 100% por \$32.470.000 y sanción por rechazo o disminución de pérdidas por \$528.775.000.

Por Resolución N° 012012018900003 de 2 de noviembre de 2018, la DIAN confirmó en reconsideración la Liquidación Oficial de Revisión No. 0900005 del 14 de noviembre de 2017⁴.

DEMANDA

INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁵:

“[...]”

1. Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:
 - a. De la Liquidación Oficial de Revisión No. 900005 expedida el 14 de noviembre de 2017 por el jefe de la División de Gestión de Liquidación de la DIAN Armenia.
 - b. De la Resolución que resolvió el Recurso de Reconsideración número 012012018900003 del 2 de noviembre de 2018, expedida por la jefe del Grupo Interno de Trabajo de Gestión Jurídica de la DIAN Armenia.
2. Que, como consecuencia, se restablezca el derecho que le asiste a la sociedad INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S., NIT. 900.670.139-3, decidiendo que se encuentra en firme la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2014 y que no está obligada a pagar mayores valores.
3. En forma subsidiaria, solicito al Honorable Tribunal rectificar las operaciones, en lo que considere pertinente modificando la Liquidación Oficial de Revisión, en especial, para ajustar el valor correcto del impuesto y de la sanción por inexactitud, de acuerdo a lo planteado en la demanda.”

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículos 236, 560 numeral 3, 647, 647-1, 703 y 730 del ET.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

⁴ Folios 13-26 c.p.

⁵ Fl. 2 c.p.



Violación del artículo 703 del Estatuto Tributario por no haberse expedido requerimiento especial previo a la liquidación oficial de revisión

Dentro del expediente PQ 2014 2016000290 del 7 de julio de 2016 se profirió auto de apertura del 7 de julio de 2016 y requerimiento especial en el cual se propuso modificar la declaración de renta presentada por la demandante por el año gravable 2014. Después, la administración no le notificó ninguna actuación dictada en ese proceso.

Por otro lado, dentro del expediente N° PQ 2014 20160139, correspondiente a un proceso distinto, expidió la Liquidación Oficial de Revisión N° 0900005 del 14 de noviembre de 2017, que modificó la declaración de renta de la demandante del año 2014.

De acuerdo con lo anterior, en el expediente N° PQ 2014 20160139 se vulneró el debido proceso de la demandante, comoquiera que no se profirió el respectivo requerimiento especial, como actuación previa a la liquidación oficial de revisión y, por ende, la actora no tuvo la oportunidad de ejercer su derecho de defensa.

No es posible entender que el requerimiento especial dictado dentro del expediente PQ 2014 2016000290 corresponda al acto previo a la Liquidación Oficial de Revisión N° 0900005 del 14 de noviembre de 2017, pues los actos se dictaron en expedientes diferentes, lo que quiere decir que se trata de procesos distintos.

Debe entenderse que por el mismo periodo se iniciaron los procesos PQ 2014 2016000290 y PQ 2014201600139 y, en consecuencia, en el último, la DIAN no estaba facultada para adelantar investigación y modificar la declaración de renta de la demandante del año 2014.

Incompetencia del funcionario que resolvió el recurso de reconsideración

Teniendo en cuenta que la cuantía discutida en este asunto es de \$593.715.000, la competencia para resolver el recurso de reconsideración estaba asignada a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos del Nivel Central de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y no al grupo interno de trabajo (GIT) de gestión jurídica de la Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Armenia.

Lo anterior, conforme lo previsto en el artículo 560 numeral 3 del Estatuto Tributario, vigente al momento de la presentación de la declaración de renta del año gravable 2014, que establecía que la competencia para resolver el recurso de

3

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co





Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

reconsideración estaba asignada a los funcionarios y dependencias del Nivel Central de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, si la cuantía era superior a 10.000 UVT (\$274.850.000 - año 2014).

No procede la determinación de la renta por comparación patrimonial (\$130.181.000)

La DIAN consideró que la demandante presentó una renta por comparación patrimonial por \$130.181.000, teniendo en cuenta que en el año 2013 la sociedad fue creada con un patrimonio líquido de \$10.000.000 y en el año 2014, declaró un patrimonio líquido de \$140.406.000. Sin embargo, no es cierto que en el renglón 41 de la declaración de renta del año 2013 se haya registrado un patrimonio líquido de \$10.000.000. El hecho de que el saldo en libros correspondiera a un activo (caja) por \$10.000.000, no significa que ese fuera el valor del patrimonio líquido del año 2013.

Deben aceptarse los costos rechazados (\$2.120.611.000)

a. No es cierto, como lo afirma la administración, que el inventario final (**\$700.184.000**) fuera incluido como costo de ventas y en el patrimonio.

En los actos demandados, la DIAN no demostró que el contribuyente haya contabilizado doblemente la suma de \$700.184.000, incurriendo en ambigüedades y generalidades.

b. La DIAN no tuvo en cuenta las pruebas para acreditar la pérdida del inventario por **\$1.420.427.374** por fuerza mayor, lo que constituye una violación al debido proceso. El libro mayor y balances y, en general, la contabilidad del contribuyente debe ser tenida como prueba, teniendo en cuenta que la misma no fue desvirtuada por la DIAN y en ella se puede apreciar el registro de la pérdida de inventarios solicitada por la actora.

Improcedencia de la sanción por inexactitud

Dentro de las conductas sancionables listadas en el artículo 647 del E.T no está la comparación de patrimonios. Al sancionar la presunta ocurrencia de ese hecho, la DIAN vulneró el principio de legalidad de la sanción.



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

Improcedencia de la sanción por rechazo o disminución de pérdidas rechazo o disminución de pérdidas

Debe levantarse la sanción por rechazo o disminución de pérdidas, en tanto no existe prueba de que la actora haya solicitado la compensación de la pérdida, en los términos del parágrafo 2 del artículo 647-1 del Estatuto Tributario.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente⁶:

No hubo falta de competencia para expedir el acto que resuelve el recurso de reconsideración

El artículo 560 numeral 3 del E.T fue modificado por el artículo 281 de la Ley 1819 de 2016, que varió las cuantías para resolver el recurso de reconsideración. El recurso fue presentado el 15 de enero de 2018 y la cuantía para asignar competencia a la Subdirección de Recursos Jurídicos era de \$663.120.000 (20.000 UVT). Lo anterior, porque para el año 2018, el valor de la UVT era \$33.156 (Resolución N° 00063 del 14 de noviembre de 2017).

Teniendo en cuenta que la cuantía en este asunto es de \$593.715.000, la competencia para resolver el recurso de reconsideración se encontraba en cabeza del grupo interno de trabajo (GIT) de Gestión Jurídica de la DIAN de Armenia, dependencia que efectivamente expidió el acto.

No hubo violación del debido proceso. Existió un error de transcripción que no invalida la liquidación oficial de revisión.

En este caso, la DIAN incurrió en un error de transcripción porque en la identificación de la liquidación oficial de revisión anotó un número consecutivo distinto al del expediente de la actora (PQ201420160139). Sin embargo, en los antecedentes de dicho acto, la administración se refirió al expediente correcto (PQ201420160290).

⁶ Fls. 131-146c.p.



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

Lo anterior no implica violación alguna al debido proceso, pues los errores de transcripción no afectan la parte sustancial del acto ni vician su legalidad. Además, la actora ejerció su derecho de contradicción al formular recurso de reconsideración y al oponerse a las glosas citó las actuaciones realizadas en el expediente PQ201420160290.

Los actos demandados están debidamente motivados

Los artículos 236 y 237 del E.T. señalan que cuando la renta líquida del contribuyente resulta inferior al aumento del patrimonio líquido registrado entre el año anterior y el gravable, sin justificación alguna, este valor se toma fiscalmente como renta gravable, situación que ocurrió en el presente caso.

En efecto, en la declaración de renta del año 2013, la actora declaró un patrimonio líquido de \$10.000.000 y en la declaración del año 2014 registró por ese concepto la suma de \$140.406.000, lo que arroja una diferencia patrimonial no justificada de \$130.406.000.

La sociedad fue creada en el año 2013 con un patrimonio líquido de \$10.000.000. Durante el año 2013 no tuvo movimientos y registró en libros un saldo de \$10.000.000 en caja. De conformidad con lo declarado en el año 2014, no reportó utilidades. Por el contrario, reportó una pérdida líquida de \$2.115.101.000. No obstante, la sociedad no justificó el incremento patrimonial.

En la demanda no se explica cuáles son las supuestas “pruebas inexistentes” que motivaron los actos demandados en lo atinente a la determinación de la diferencia patrimonial. Tampoco se precisa cuáles pruebas no fueron valoradas.

En el recurso de reconsideración, la actora se refiere a una prueba testimonial para desvirtuar una supuesta sanción por no informar, que resulta ajena al presente proceso y al debate que se surtió en sede administrativa.

Los valores desconocidos por la DIAN no fueron justificados por la demandante. Procede el rechazo de costos por \$2.120.611.000.

La administración desconoció \$1.420.427.000 como costo de mercancía averiada porque la actora no probó la ocurrencia de la fuerza mayor o caso fortuito. También desconoció \$700.184.000 que se contabilizaron doblemente, lo que da un total de costos rechazados por \$2.120.611.000.



La pérdida de inventarios de que trata el artículo 148 del E.T. debe darse por fuerza mayor o caso fortuito y es diferente a la deducción por disminución de inventario final por faltante de mercancía de fácil destrucción o pérdida de que trata el artículo 64 del E.T.

La demandante no probó la ocurrencia del siniestro. Se limitó a allegar una carta suscrita por la contadora en la que manifiesta la ocurrencia de una inundación en la bodega, en el sótano de un centro comercial, sin precisar cuál y tampoco la fecha y hora del suceso.

Además, en el renglón costo de ventas de la declaración de renta del año 2014, la actora registró \$3.731.753.000, esto es, el valor de las compras del periodo sin disminuir el inventario final declarado en el mismo año (\$700.184.000), llevando, entonces, el mismo valor como costo y como inventario.

Lo anterior no es aceptable, de acuerdo con los principios de contabilidad generalmente aceptados. No puede considerarse como costo aquello que aún no se ha comercializado, por lo que debe llevarse como parte del inventario final de ese periodo, como lo hizo la contribuyente. Sin embargo, la actora también llevó ese valor como costo, generándose una doble contabilización.

Proceden las sanciones de inexactitud y por disminución o rechazo de pérdidas

Procede la sanción por inexactitud por cuanto la actora omitió una renta gravable. Además, declaró costos inexistentes que generaron un menor valor a pagar, conducta que se encuentra listada como sancionable en el artículo 647 del E.T.

También procede la sanción por rechazo de pérdidas, ya que el único requisito para que se configure esta sanción es que se produzca la disminución del renglón de pérdida líquida, como sucedió en este caso, sin importar si fue compensada en años posteriores.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda. Las razones de la decisión se resumen así⁷:

⁷ Fls. 198-215 c.p.



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.

FALLO

Si bien se presentó un error de digitación en la identificación de la liquidación oficial de revisión porque se indicó el número consecutivo de un expediente diferente, y la DIAN no corrigió el error, no son nulos los actos demandados. Además, la DIAN expidió una certificación en la que indicó que la referida liquidación oficial se expidió dentro del proceso No. PQ 201420160290 y no en un proceso diferente.

Respecto a la competencia para expedir los actos demandados, señaló que a la fecha de interposición del recurso de reconsideración -15 de enero de 2018- regía la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 560, numeral 3 del E.T, que facultó a las Direcciones Seccionales y a sus funcionarios para resolver los recursos en los que se controviertan cuantías iguales o superiores a 2.000 UVT e inferiores a 20.000 UVT. En este caso, la cuantía del recurso era de \$593.828.000, suma que no supera el tope de \$663.120.000 (20.000 UVT para el año 2018), por lo que la Dirección Seccional era la competente.

Respecto a la comparación patrimonial indicó que es significativa la diferencia patrimonial de la demandante entre los años gravables 2013 y 2014 (1.304,1 %) sin que el incremento se haya justificado por la demandante. Además, contabilizó y declaró doblemente la suma de \$700.184.000 porque la incluyó como inventario en el patrimonio y como costo.

La demandante tampoco probó la pérdida de inventarios por \$1.420.427.000. En el expediente, figura la nota de contabilidad por \$1.420.427.374 como ajuste por pérdida de inventario y un escrito suscrito por el representante legal de la actora en el cual informa a la contadora la ocurrencia de un daño catastrófico en los productos que se tenían para la venta. También está la copia de un escrito sin membrete ni sello alguno que dé autenticidad, firmado por Julián Urdinola Serna quien se identifica como administrador del Centro Comercial MEGACENTRO, en el cual se indica que: *"Para efectos de atender la solicitud presentada por el representante legal del arrendatario, a su vez certifico que para el año 2014, se presentó una fuerte precipitación de agua referenciada como lluvia torrencial, lo que generó la filtración y grave inundación del sótano en el que operaba la bodega de Infantiles Mi Pequeño Mundo S.A.S."*. Tales pruebas fueron valoradas por la DIAN que consideró que no resultaban suficientes para demostrar la ocurrencia del caso fortuito y fuerza mayor alegado por la contribuyente.

Procede la sanción del artículo 647 del E.T porque la demandante incurrió en inexactitud ante la comparación patrimonial que le efectuó la administración y porque no demostró que hubo pérdida de inventarios, lo que generó un menor impuesto a pagar.

8

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/validador>



SC 5780-6



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

También debe mantenerse la sanción por rechazo de pérdidas, pues aunque la demandante indique que no solicitó la compensación de pérdidas, sí las registró en su declaración de renta del 2014 y la pérdida fue rechazada, según quedó probado.

No se aplicó doblemente la sanción por inexactitud, toda vez que el artículo 647 del E.T sanciona la inclusión de datos inexistentes e inexactos en las declaraciones y el artículo 647-1 del E.T sanciona la disminución de pérdidas improcedentes. Entonces, son dos sanciones diferentes.

No se condena en costas porque no existe prueba de su causación.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandante interpuso recurso de apelación por las siguientes razones⁸:

Falta de expedición del requerimiento especial

No existe prueba de que dentro del expediente número PQ 201420160290 se haya expedido requerimiento especial previo a la liquidación oficial de revisión que modificó la declaración de renta de 2014 presentada por la actora. Lo anterior, genera nulidad de la liquidación de revisión, conforme con el artículo 730 numeral 2 del Estatuto Tributario.

Incompetencia del funcionario que expidió el acto que resolvió el recurso de reconsideración

El artículo 560 numeral 3 del Estatuto Tributario, vigente para el momento de la presentación de la declaración de renta del año gravable 2014, establecía que la competencia para resolver el recurso de reconsideración estaba asignada a los funcionarios y dependencias del Nivel Central de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales si la cuantía era superior a 10.000 UVT (\$274.850.00.000- año 2014).

En este caso, la cuantía discutida equivale a \$593.715.000. Por lo tanto, la competencia para resolver el recurso de reconsideración estaba asignada a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos del Nivel Central de la DIAN y no al grupo interno de trabajo de gestión jurídica de la Seccional de Impuestos y Aduanas Nacionales de Armenia.

⁸ Fls. 224-232 c.p.



La diferencia patrimonial está justificada (\$130.406.000)

Los actos demandados plantean una diferencia patrimonial, que fue justificada por la demandante en el proceso de fiscalización.

La DIAN acudió a pruebas inexistentes al señalar que en el renglón 41 de la declaración de renta del año 2013 la actora tenía un patrimonio líquido de \$10.000.000, lo cual no corresponde a la realidad.

El hecho de que el saldo en libros correspondiera a un activo (caja) por \$10.000.000, no significa que este sea el patrimonio líquido del año 2013.

Procedencia de la pérdida de inventarios (\$1.420.427.000)

La demandante presentó pruebas de la pérdida del inventario, pero la DIAN no las valoró debidamente. El libro mayor y balances y, en general, la contabilidad de la demandante debe ser tenida como prueba, teniendo en cuenta que no ha sido desvirtuada por la DIAN. En ella se puede apreciar la pérdida de inventarios solicitada por la actora.

Improcedencia de las sanciones por inexactitud y por rechazo o disminución de pérdidas.

En los actos demandados se impuso la sanción por inexactitud derivada de la comparación de patrimonios por \$130.181.000. Este hecho no es sancionable con fundamento en el artículo 647 del E.T, lo cual vulnera el principio de legalidad de las sanciones.

Además, la DIAN violó el artículo 647-1 del Estatuto Tributario, toda vez que no existe prueba de que la demandante haya solicitado la compensación de pérdidas, en los términos del párrafo 2 de la mencionada disposición.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** no intervino en esta etapa del proceso.

La **DIAN** insistió en los argumentos señalados en la contestación de la demanda⁹.

⁹ Índice 17 de SAMAI.



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia de primera instancia, conforme los siguientes argumentos:

El funcionario que expidió el acto que resolvió el recurso de reconsideración es el competente. La Ley 1819 de 2016, que modificó el numeral 3 del artículo 560 del E.T, facultó a las Direcciones Seccionales y a sus funcionarios para resolver el recurso de reconsideración contra las liquidaciones oficiales de revisión con cuantía igual o superior a 2.000 UVT e inferior a 20.000 UVT (\$663.120.000). En el caso concreto, el monto fijado en la liquidación oficial de revisión era de \$593.828.000, valor que no supera los 20.000 UVT.

Está acreditado que en la identificación de la liquidación oficial de revisión se incurrió en error al señalar un número de expediente diferente pero sí existió requerimiento especial. En consecuencia, no se configura la causal de nulidad prevista en el artículo 730 numeral 2 del ET.

No se demostró la pérdida de inventarios en la actuación administrativa ni en el presente proceso.

En lo atinente a la comparación patrimonial, se observa que para el año 2013, la actora declaró un patrimonio líquido de \$10.000.000 y en la declaración de renta de 2014 declaró un patrimonio líquido de \$140.406.000. La diferencia patrimonial fue de \$130.406.000, que corresponde a un incremento porcentual de 1.304.1%, que no tiene justificación alguna.

Está acreditada la existencia de información equivocada en la declaración de renta de 2014. La falta de prueba de la fuerza mayor y la doble inclusión, en la declaración, de \$700.184.000 como costo de ventas y como inventario final, que permitió el reconocimiento de costos inexistentes, genera un menor impuesto a pagar, situación que se adecúa a la conducta sancionable del artículo 647 del E.T.

También procede la sanción por rechazo o disminución de pérdidas, Lo anterior, porque en el año 2014, la demandante declaró una pérdida líquida en el ejercicio de \$2.115.101.000, que fue desconocida por la administración como resultado de la investigación. Para efectos de las sanciones, esta diferencia se toma como un menor saldo a favor, por lo que se configura el hecho sancionable previsto en el artículo 647-1 del ET.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala establece si: i) hubo vulneración del debido proceso porque la liquidación oficial de

11

Calle 12 No. 7-65 – Tel: (57) 601-350-6700 – Bogotá D.C. – Colombia

www.consejodeestado.gov.co





revisión se identifica con un número de expediente diferente al del procedimiento en el que se profirió el requerimiento especial que le antecedió; ii) la Dirección Seccional de la DIAN es competente para resolver el recurso de reconsideración; iii) procede el rechazo de costos por pérdida de inventarios y iv) si existe una diferencia patrimonial justificada. Si es del caso, se estudia la procedencia de las sanciones por inexactitud y por rechazo o disminución de pérdidas.

No hay lugar a pronunciarse sobre el rechazo de costos por \$700.184.000, por haberse incluido el mismo valor como activo (inventarios), pues la demandante no cuestionó esa glosa en la apelación.

La Sala revoca la sentencia apelada. En su lugar, anula parcialmente los actos demandados para reliquidar las sanciones a cargo de la demandante, según el siguiente análisis:

No hubo vulneración al debido proceso

Afirma la apelante que el requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión fueron proferidos en procesos distintos, por lo cual el acto que modificó a la actora la declaración de renta del año 2014 no estuvo precedido de requerimiento especial.

En el caso en estudio, se encuentra probado que dentro del proceso de fiscalización No. **PQ2014201600290**, el 7 de julio de 2016, la DIAN profirió auto para iniciar investigación a la actora dentro del programa PQ “pérdida líquida. En dicho expediente, el 15 de febrero de 2017, se profirió requerimiento especial en el que se propuso a la actora la modificación de la declaración de renta de 2014. La actora presentó respuesta al requerimiento especial.

Posteriormente, por Liquidación Oficial de Revisión No. 0900005 de 14 de noviembre de 2017¹⁰, la DIAN modificó la declaración de renta presentada por la actora en los términos propuestos en el requerimiento especial. Al identificar el expediente, en la liquidación oficial de revisión se indicó el N° **PQ 2014 20160139**, razón por la que la parte actora afirma que dicho acto corresponde a un procedimiento de fiscalización distinto al iniciado previamente por la administración, respecto a la declaración de renta del año 2014.

No obstante, se advierte que existe identidad entre las glosas propuestas por la DIAN en el requerimiento especial y las determinadas en la liquidación oficial de

¹⁰ Folios 28-40 c.p.



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

revisión, relacionadas con la modificación de la declaración de renta de 2014. Además, en la liquidación oficial de revisión se analizaron los cargos formulados por la contribuyente contra el requerimiento especial, hecho que se corrobora en los antecedentes de dicho acto, en el cual se mencionan el auto de apertura y el requerimiento especial a que se refiere el expediente N° **PQ2014201600290**.

Lo que se presentó fue un error de transcripción en la liquidación oficial de revisión, en relación con el número del expediente, pues en dicho acto se citó el expediente N° **PQ 2014 20160139**.

Sobre el particular, en certificación de 29 de octubre de 2019, la DIAN indicó lo siguiente:

"4. Que por error de transcripción solo en el encabezado del primer (01) folio de la Liquidación Oficial de Revisión 900005 el 14 de noviembre de 2017 se indicó como expediente PQ201420160139, siendo lo correcto el expediente PQ201420160290 tal como quedó descrito en el encabezado del segundo (02) folio de la Liquidación Oficial. "Anexo explicativo de la Liquidación Oficial de Revisión 900005 del 14 de noviembre de 2017" (ver folio 149).

Que el error de transcripción en la descripción del Expediente en el primer (01) folio de la Liquidación Oficial de Revisión 900005 el 14 de noviembre de 2017 NO tiene efecto legal alguno dentro del proceso administrativo, toda vez que esta es la única liquidación oficial que se profirió y notificó válidamente al contribuyente INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S NIT. 900.670.139 por concepto de Impuesto sobre la Renta año gravable 2014, dentro del expediente PQ 2014 2016 0290. En consecuencia, no existe ningún expediente con el PQ 2014 2016 0139 aperturado a este contribuyente".

Igualmente, en el certificado expedido por la jefe del Grupo Interno de Trabajo de Gestión Jurídica de la DIAN Armenia, se indica lo siguiente:

"(...) [el] expediente PQ201420160139, no existe toda vez que esta numeración obedeció a un error de transcripción en la Liquidación Oficial de Revisión No. 900005 del 14-11-2017, situación que fue explicada ampliamente en la contestación de la demanda. [...]".

Los certificados allegados dan cuenta del reconocimiento, por parte de la administración, del error de transcripción en la Liquidación Oficial de Revisión No. 0900005 de 14 de noviembre de 2017. Tal error no afecta la validez de la liquidación oficial de revisión ni implica que contra la actora se hayan iniciado dos procedimientos diferentes por el mismo periodo gravable. Así, la liquidación oficial



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

de revisión estuvo precedida del requerimiento especial. Además, dicho error es susceptible de ser corregido, en cualquier tiempo, de oficio o a solicitud de parte, conforme lo dispuesto en el artículo 866 del E.T.

Por lo anterior, no es nula la liquidación oficial de revisión (artículo 730 numeral 2 del E.T), como lo plantea la apelante. No prospera el cargo.

La Dirección Seccional de la DIAN es competente para resolver el recurso de reconsideración

Manifiesta la demandante que, para la fecha de presentación de la declaración de renta de 2014, la competencia para resolver el recurso de reconsideración estaba asignada a la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos del Nivel Central de la DIAN y no al Grupo Interno de Trabajo (GIT) de Gestión Jurídica de la Seccional de Impuestos y Aduanas nacionales de Armenia, teniendo en cuenta que la cuantía discutida corresponde a \$593.715.000.

La DIAN, por su parte, considera que la norma de competencia es la vigente al momento de la interposición del recurso y con base en esta norma, el acto que resolvió el recurso, fue expedido por el funcionario competente de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas.

Al respecto, se advierte que las normas de competencia son de orden procedimental y de acuerdo con el artículo 40 de la Ley 153 de 1997, modificado por el artículo 624 del CGP, los recursos presentados se rigen por las leyes vigentes cuando estos se interponen.

Así, la norma de competencia aplicable es la vigente al momento de la interposición del recurso de reconsideración (15 de enero de 2018).

De acuerdo con el numeral 3 del artículo 560 del E.T, modificado por el artículo 281 de la Ley 1819 de 2016¹¹, cuando la cuantía del acto objeto del recurso, incluidas las sanciones impuestas, sea igual o superior a 20.000 UVT, que para el año 2018 equivalía a \$663.120.000, serán competentes para fallar el recurso de reconsideración, los funcionarios y dependencias del Nivel Central de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de acuerdo con la estructura funcional que se establezca. Es decir, que si la cuantía del acto no supera ese valor, la competencia

¹¹ Art. 560 del E.T. "(...) 3. Numeral modificado por el artículo 281 de la Ley 1819 de 2016. Cuando la cuantía del acto objeto del recurso, incluidas las sanciones impuestas, sea igual o superior a veinte mil (20.000) UVT, serán competentes para fallar los recursos de reconsideración, los funcionarios y dependencias del Nivel Central de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, de acuerdo con la estructura funcional que se establezca."



para resolver el recurso de reconsideración corresponde a las Direcciones Seccionales.

En el caso concreto, no se discute que la cuantía de la liquidación oficial de revisión es de \$593.715.000, suma que no supera el límite señalado en el numeral 3 del artículo 560 numeral 3 del E.T, con la modificación el artículo 281 de la Ley 1819 de 2016. Por tanto, la competencia para resolver el recurso de reconsideración interpuesto por la actora era de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Armenia.

Comoquiera que la Resolución N°012012018 900003 de 1 de noviembre de 2018, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la actora, fue proferida por la Jefe del Grupo Interno de Trabajo de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de la DIAN, dependencia competente por razón de la cuantía, y en virtud de la delegación prevista en los artículos 21 y 40 del Decreto 4048 de 2008¹², no existe la falta de competencia que alega la recurrente. No prospera el cargo.

No se justificó la diferencia patrimonial (\$130.406.000)

El artículo 236 del ET. establece que *“cuando la suma de la renta gravable, las rentas exentas y la ganancia ocasional neta resultare inferior a la diferencia entre el patrimonio líquido del último período gravable y el patrimonio líquido del período inmediatamente anterior, dicha diferencia se considera renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre que el aumento patrimonial obedece a causas justificativas.”*

Y el artículo 237 del ET prevé cómo se determina la renta por comparación patrimonial señalando que a la renta gravable se adicionará el valor de la ganancia ocasional neta y las rentas exentas, suma de la que se sustrae el valor de los impuestos de renta y complementarios pagados durante el año gravable, y que, en *“lo concerniente al patrimonio se harán previamente los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales”*.

Por su parte, el artículo 91 del Decreto 187 de 1975 (compilado en el artículo 1.2.1.19.2 del Decreto Único Reglamentario en materia tributaria 1625 de 2016), norma reglamentaria del artículo 236 del ET, señala lo siguiente:

¹² "Por el cual se modifica la estructura de la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales"



“Artículo 91. Para efectos de la determinación de la renta por comparación de patrimonios, a la renta gravable se adicionará el valor de la ganancia ocasional neta (...) y las rentas exentas. De esta suma se sustrae el de (...) los impuestos de renta y complementarios, ...pagados durante el año gravable incluyendo retención y anticipo efectivamente pagado.

Si este resultado es inferior a la diferencia entre los **patrimonios líquidos declarados en el año gravable y en el ejercicio inmediatamente anterior**, previos los ajustes por valorizaciones y desvalorizaciones nominales, incluyendo los reavalúos autorizados en los artículos 51 y 52 del decreto 2247 de 1974 dicha diferencia se tomará como renta gravable, a menos que el contribuyente demuestre las causas justificativas del incremento patrimonial.

Al respecto, la Sección ha señalado que “el sistema de comparación patrimonial desde su implementación como método de fiscalización para gravar el excedente no justificado de la diferencia de los patrimonios líquidos de los dos últimos años en relación con las rentas obtenidas en el último período gravable, debe entenderse como la posibilidad por parte de la administración tributaria de realizar los cálculos señalados en el artículo 236 del Estatuto Tributario así como los indicados en el inciso 1º del artículo 91 del Decreto 187 de 1975 **sobre los patrimonios líquidos declarados por el contribuyente, sobre la renta y ganancia ocasional respectiva**”¹³.

En el caso concreto, la DIAN indicó que al comparar el patrimonio líquido declarado por la demandante en el año 2013 (\$10.000.000) con el patrimonio líquido declarado por el año 2014 (\$140.406.000), se obtiene una diferencia de \$130.406.000, que equivale a un crecimiento del 1.304,1%, diferencia que no fue justificada idóneamente por la actora.

El Tribunal dio la razón a la demandada y en la apelación, la actora indicó que la DIAN acudió a pruebas inexistentes al señalar que en el renglón 41 de la declaración de renta del año 2013 tenía un patrimonio líquido de \$10.000.000, lo cual no corresponde a la realidad. Y que el hecho de que el saldo en libros correspondiera a un activo (caja) de \$10.000.000, no significa que este sea el patrimonio líquido del año 2013.

Sin embargo, la DIAN tuvo en cuenta, precisamente, la declaración de renta de la demandante por el año 2013, en la que informó un patrimonio líquido de \$10.000.000, suma que tuvo respaldo en la contabilidad de la demandante, pues allí figuraba un activo (caja) de \$10.000.000 y la contabilidad no fue controvertida

¹³ Sentencia del 16 de septiembre del 2010, exp. 16802, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.



por la DIAN. Además, la actora no demostró que el valor del patrimonio líquido del año 2013 fuera distinto al declarado y al que figura como activo (caja) en la contabilidad.

A su vez, son hechos no controvertidos por la actora que se constituyó en el año 2013, con un activo de \$10.000.000 (caja)¹⁴ y que en el 2014 no tuvo movimientos ni ingresos. Sin embargo, no justificó de ninguna manera el aumento del patrimonio líquido en el año 2014 en un porcentaje del 1.304,1%. En consecuencia, no desvirtuó la glosa formulada por la DIAN. No prospera el cargo.

Procede el desconocimiento del costo por pérdida de inventarios (\$1.420.427.000).

La actora declaró como costo de ventas por concepto de pérdida de inventarios la suma de \$1.420.427.000 y la DIAN lo rechazó porque no se demostró la ocurrencia del hecho constitutivo de fuerza mayor, exigido para la procedencia de la deducción por la pérdida de activos en el artículo 148 del Estatuto Tributario.

EL Tribunal analizó las pruebas que allegó la actora y concluyó que no estaba probada la fuerza mayor. En la apelación, la actora insiste en que en la contabilidad se registró la pérdida de los inventarios por el valor solicitado como costo.

Pues bien, el artículo 64 del Código Civil, prevé la fuerza mayor o caso fortuito y lo define como aquel *“imprevisto a que no es posible resistir, como un naufragio, un terremoto, el apresamiento de enemigos, y los actos de autoridad ejercidos por un funcionario público”*.

Así, para que un hecho pueda considerarse como constitutivo de fuerza mayor o caso fortuito deben darse concurrentemente dos elementos: la imprevisibilidad¹⁵ y la irresistibilidad¹⁶.

¹⁴ Dato que se encuentra consignado en el certificado de Existencia y Representación de la sociedad.

¹⁵ La imprevisibilidad se presenta cuando el suceso escapa a las previsiones normales, que ante la conducta prudente adoptada por el que alega el caso fortuito, era imposible preverlo, como lo dijo la Corte Suprema de Justicia en sentencia de febrero 27 de 1974, al señalar «La misma expresión caso fortuito idiomáticamente expresa un acontecimiento extraño, súbito e inesperado.... Es una cuestión de hecho que el juzgador debe apreciar concretamente en cada situación, tomando como criterio para el efecto, la normalidad o la frecuencia del acontecimiento, o por el contrario, su rareza y perpetuidad».

¹⁶ La irresistibilidad, como lo dice la misma sentencia, es «el hecho [...] debe ser irresistible. Así como la expresión caso fortuito traduce la requerida imprevisibilidad de su ocurrencia, la fuerza mayor, empleada como sinónimo de aquella en la definición legal, relleva esta otra característica que ha de ofrecer tal hecho: al ser fatal, irresistible, incontestable, hasta el punto de que el obligado no pueda evitar su acaecimiento ni superar sus consecuencias».



La Sala ha considerado que *“el juez debe valorar una serie de elementos de juicio, que lo lleven al convencimiento de que el hecho tiene en realidad esas connotaciones, pues un determinado acontecimiento no puede calificarse por sí mismo como fuerza mayor, sino que es indispensable medir todas las circunstancias que lo rodearon. Lo cual debe ser probado por quien alega la fuerza mayor, es decir, que el hecho fue intempestivo, súbito, emergente, esto es, imprevisible, y que fue insuperable, que ante las medidas tomadas fue imposible evitar que el hecho se presentara, esto es, irresistible”*.¹⁷

En el caso en estudio, las circunstancias de fuerza mayor que alegó la demandante se derivan de una inundación que ocurrió en el Centro Comercial Megacentro de la ciudad de Armenia, en el año 2014 y que, según su dicho, produjo la pérdida de la mercancía que pretendía vender (productos de aseo y accesorios para bebé).

Sobre la ocurrencia del hecho, en la respuesta al requerimiento especial, la actora informó que, en razón de la inundación, en las bodegas en las que almacenaba la mercancía se perdió un inventario equivalente a \$1.420.427.000. Para acreditarlo, aportó la nota contable en la que registró \$1.420.427.000 en la cuenta 149915 (pérdida de inventario) y como contrapartida, esa misma cifra se llevó a la cuenta débito 613595 (venta de otros productos). También allegó un certificado de 26 de diciembre de 2014, suscrito por el administrador del centro comercial Megacentro que indica que *“para el año 2014, se presentó una fuerte precipitación de agua referenciada como lluvia torrencial, lo que generó la filtración y grave inundación del sótano en el que operaba la bodega de INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.”* y oficio del 30 de diciembre de 2014, firmado por el representante legal de la demandante en el que informó al área contable *“que se inundó la bodega de la empresa, que está en el sótano del centro comercial (...) se ha generado un daño catastrófico en los productos que se tenían por vender”*

En la visita realizada por los funcionarios de la DIAN, atendida por el apoderado especial de la demandante, a la pregunta sobre el *“lugar o sede de bodegaje y transformación de materia prima”* respondió: *“Las operaciones comerciales y de bodegaje que realiza la empresa se dan en la Carrera 16 #17-29, locales 32 y 34 del Centro Comercial Megacentro en la ciudad de Armenia”*

En relación con la prueba de la fuerza mayor, en los actos demandados, la DIAN dijo lo siguiente: *“De la revisión a los mencionados documentos, efectivamente no*

¹⁷ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencias del 17 de febrero de 2022, Exp. 25389, C.P. Milton Chaves García; 3 de junio del 2010, Exp. 16564, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 5 de septiembre del 2013, Exp. 18412, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



es posible determinar la ocurrencia de un caso fortuito o fuerza mayor, toda vez que primero el administrador del edificio no es una autoridad legal para certificar tal hecho y segundo, la certificación del representante legal [no aporta] prueba alguna de la ocurrencia del mismo (...)”

Al respecto, las pruebas aportadas por la actora no otorgan certeza sobre la ocurrencia del siniestro, pues no se indica la fecha precisa en que se presentó “*la precipitación de agua*”. Los certificados allegados se limitan a informar que se trató de una lluvia torrencial que ocasionó el daño de la mercancía en el sótano del centro comercial. Tampoco está probado que el hecho era súbito e imprevisible, y que “*ante las medidas tomadas fue imposible evitar que el hecho se presentara, esto es, irresistible*”, como lo ha precisado la Sala¹⁸.

De acuerdo con lo anterior, no puede considerarse que los hechos expuestos por la parte actora tengan la connotación de ser constitutivos de fuerza mayor, pues no se tienen elementos suficientes para establecer la imprevisibilidad e irresistibilidad de los mismos.

Además, la demandante no aportó medios de prueba idóneos que otorguen convencimiento sobre la cuantificación del daño causado. No se ocupó de acreditar la existencia y el tipo de mercancía que se encontraba en las bodegas del sótano del centro comercial, para verificar su vulnerabilidad frente al supuesto hecho de fuerza mayor y dar certeza sobre el valor de la pérdida. La relación de la mercancía por un total de \$1.420.427.000, anexada por la demandante, es un listado informal, documento que, por sí solo, no permite acreditar la pérdida de inventario por dicha suma.

Sobre las pruebas contables, la actora allegó al expediente la nota de contabilidad N° 1412005 donde registró en la cuenta débito 613595 – ajuste por pérdida de inventario en los términos del artículo 64 del ET- la suma de \$1.420.427.374,00 y como contrapartida la reflejó en la cuenta crédito 143501 –inventarios-.

Tal movimiento también se refleja en los registros del libro mayor y balance por el mes de diciembre de 2014. No obstante, el documento fuente del registro en la contabilidad carece de idoneidad, pues como lo informó la parte actora, los ajustes contables fueron realizados de acuerdo con la “*relación de productos perdidos*” entregada por la sociedad, documento que como se dijo, proviene de un listado

¹⁸ Ver sentencias de 17 de febrero de 2022, exp. 25389, C.P. Milton Chaves García; de 3 de junio del 2010, exp. 16564, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y del 5 de septiembre del 2013, Exp. 18412, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.



informal hecho por la actora y carece de valor probatorio para soportar la suma registrada.

Lo expuesto pone de presente una deficiencia probatoria sobre la ocurrencia del hecho de fuerza mayor que se alega y la real pérdida de inventarios, llevada como costo en la declaración de renta del año 2014. Por tanto, no se puede llegar al convencimiento del hecho que se pretendía probar. No prospera el cargo.

Sanción por inexactitud

En el caso concreto, la sanción por inexactitud deviene de que la actora incluyó datos equivocados, incompletos o desfigurados, al no justificar la diferencia generada entre el patrimonio líquido declarado en el año gravable 2014 y el patrimonio líquido declarado en el año gravable 2013, lo que originó una menor renta líquida y menor impuesto a cargo¹⁹.

Además, la actora incluyó costos inexistentes, lo que también le generó un menor impuesto a cargo. Por tanto, procede la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del E.T.

Sanción por rechazo o disminución de pérdidas. Reiteración jurisprudencial²⁰

En cuanto a la sanción por inexactitud en caso de rechazo o disminución de pérdidas, el artículo 647-1 del Estatuto Tributario prevé lo siguiente:

“Artículo 647-1. Rechazo o disminución de pérdidas. La disminución de las pérdidas fiscales declaradas por el contribuyente, mediante liquidaciones oficiales o por corrección de las declaraciones privadas, se considera para efectos de todas las sanciones tributarias como un menor saldo a favor, en una cuantía equivalente al impuesto que teóricamente generaría la pérdida rechazada oficialmente o disminuida en la corrección. Dicha cuantía constituirá la base para determinar la sanción, la cual se adicionará al valor de las demás sanciones que legalmente deban aplicarse. Las razones y procedimientos para eximir de las sanciones de inexactitud o por corrección, serán aplicables cuando las mismas procedan por disminución de pérdidas”.

¹⁹ Sobre la procedencia de la sanción por inexactitud en los casos en los que se determina una diferencia patrimonial, la Sección se pronunció en sentencias de 9 de noviembre de 2006, rad. 15123 y de 1 de noviembre de 2012, rad. 18329.

²⁰ Sentencia de 17 junio de 2021, radicación número: 25000-23-37-000-2015-01028-01(24285) C.P Milton Chaves García.



En sentencia C-910 de 2004, la Corte Constitucional declaró exequible el artículo 647-1 del ET y precisó que no contiene una sanción autónoma, sino que regula las condiciones en las cuales las sanciones por corrección o por inexactitud han de aplicarse en los eventos de disminución o rechazo de pérdidas fiscales.²¹

Así, la aplicación de la sanción del artículo 647-1 del ET excluye la del artículo 647 *ibídem*, porque el primero de ellos no contempla una sanción autónoma sino la base para liquidar la sanción de inexactitud o de corrección, en caso de rechazo o disminución de pérdidas que no modifiquen el saldo a favor o el saldo a pagar declarado, ya que en el supuesto contrario debe aplicarse el referido artículo 647 ET, que castiga las conductas inexactas de las que “*se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable*”.²²

A la luz del principio “*non bis in ídem*”, el rechazo de pérdidas que aumente el saldo a pagar o el saldo a favor declarado no puede generar una sanción por inexactitud liquidada conforme al artículo 647 del ET y, al tiempo, otra sanción calculada de acuerdo con el artículo 647-1 del ET, es decir, sobre el impuesto de renta que teóricamente se genera respecto de la pérdida rechazada.²³

En el caso concreto, si bien la modificación en el renglón de costos generó el rechazo de la pérdida líquida declarada por el contribuyente, no resulta procedente la sanción por rechazo de pérdidas como sanción autónoma y concurrente con la del artículo 647 del ET, pues dicho rechazo elevó en \$32.470.000 el impuesto a cargo originalmente declarado en \$75.000, cifra sobre la cual se calculó la sanción por inexactitud.

Por tanto, procede levantar la sanción del artículo 647-1 del ET, teniendo en cuenta que mantenerla implica la violación del principio *non bis in ídem*, como quedó precisado y lo ha reiterado la Sala²⁴.

En consideración a lo anterior, la Sala revoca la sentencia apelada. En su lugar, anula parcialmente los actos demandados y a título de restablecimiento del derecho, levanta la sanción del artículo 647-1 del ET y fija como sanción, la de inexactitud, prevista en el artículo 647 del E.T, que se impuso en los actos demandados en el 100%, atendiendo al principio de favorabilidad y levanta la sanción por rechazo o disminución de pérdidas.

²¹ En el mismo sentido, ver sentencia de 31 de octubre de 2018, exp. 20608, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²² Cfr. sentencia del 15 de mayo de 2014, exp. 19647, C.P. Camen Teresa Ortiz de Rodríguez.

²³ Cfr. Sentencias del 29 de abril de 2020, exp. 23307 y del 18 de julio de 2019, exp. 22451, M.P. Milton Chaves García.

²⁴ En similar sentido, ver sentencia de 30 de septiembre de 2021, exp 23841, C.P Stella Jeannette Carvajal Basto.



Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

En consecuencia, el total de las sanciones a cargo de la demandante es el siguiente:

Sanción por inexactitud determinada	\$32.470.000
Sanción por rechazo de pérdida líquida	0
Total sanciones	\$32.470.000

Condena en costas

No procede la condena en costas, pues conforme con el artículo 188 del CPACA²⁵, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del C.G.P. incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se cumple en esta instancia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

FALLA

1. **REVOCAR** la sentencia apelada. En su lugar, dispone:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 0900005 del 14 de noviembre de 2017 y la Resolución N° 012012018 900003 de 1 de noviembre de 2018 por medio de las cuales la DIAN modificó a la actora la declaración de renta del año gravable 2014.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que el total de las sanciones a cargo de la demandante corresponde a \$32.470.000 de acuerdo con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

3. Sin condena en costas.

²⁵ CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.





Radicado: 63001-2333-000-2019-00055-01 (25618)
Demandante: INFANTILES MI PEQUEÑO MUNDO S.A.S.
FALLO

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

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

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Presidenta

Salvo voto parcial

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN.

artículo 20