



Radicación: 05001-23-33-000-2018-00559-00 (27321)
Demandante: Comercializadora Internacional Antioqueña de Exportaciones S.A.S.
FALLO

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., nueve (9) de noviembre de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 05001-23-33-000-2018-00559-00 (27321)
Demandante: COMERCIALIZADORA INTERNACIONAL ANTIOQUEÑA DE EXPORTACIONES S.A.S. - CI ANEXPO S.A.S.
Demandado: UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – U.A.E. DIAN
Temas: Impuesto sobre la renta y complementarios años 2012. Costos. Operaciones simuladas.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 21 de julio de 2022¹, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas.

ANTECEDENTES

El 18 de abril de 2013, la sociedad demandante presentó declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2012, en la cual registró ingresos por valor de \$538.352.379.000, costos por la suma de \$531.125.527.000, y determinó un saldo a pagar de \$416.993.000.

La autoridad tributaria, previo requerimiento especial, profirió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412016000022 de 19 de febrero de 2016², a través de la cual modificó la declaración privada presentada por la sociedad demandante, desconoció costos por \$438.425.331.000 y disminuyó ese renglón a \$92.700.196.000, y liquidó un impuesto a cargo de \$144.680.359.000 y sanción por inexactitud de \$231.488.574.000, para un total a pagar de \$376.168.933.000. Esta liquidación oficial fue recurrida el 22 de abril de 2013, y confirmada por la DIAN el 13 de marzo de 2017 mediante la Resolución nro. 001716³.

DEMANDA

La sociedad CI Anexpo S.A.S., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de Contencioso Administrativo, formuló mediante apoderado ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones⁴:

¹ Índice 2 SAMAI.

² Ibidem.

³ Ibidem.

⁴ Ibidem.



Radicación: 05001-23-33-000-2018-00559-00 (27321)

Demandante: Comercializadora Internacional Antioqueña de Exportaciones S.A.S.

FALLO

“PRIMERA: Que es “1. Por todas las razones de hecho y de derecho anteriormente expuestas, respetuosamente solicito al Honorable Tribunal y su Magistrado Ponente, se declare la Nulidad de:

*a). De la Liquidación Oficial No 112412016000022 del 19 de Febrero (sic) de 2016, correspondiente al Impuesto de Renta y Complementarios del año gravable de 2012 y
b). De la Resolución No. 001716 de Marzo (sic) 13 de 2017, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN Nivel Central en Bogotá D.C., mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra aquella y se agotó la vía gubernativa, imponiendo, ilegalmente, un mayor Impuesto a cargo y la sanción por inexactitud.*

2-. Como Restablecimiento del derecho se declare ajustado a la legalidad el proceder de mi representada y especialmente, y dados los hechos probados, se tenga y-declare LA FIRMEZA de la declaración Privada por el Impuesto de Renta y Complementarios correspondiente al año Gravable de 2012 oportunamente presentada por C.I. ANEXPO S.A.S. Finalmente, se ordene el archivo del correspondiente expediente administrativo.

3- Previo a ello se decreten las pruebas solicitadas en el acápite correspondiente.

4-. Se condene en costas a la DIAN, acorde con lo establecido en el artículo 188 del CPACA no sólo porque así lo establece la norma en cuestión, sin atenuante alguno. Si no [sic] además y especialmente, como agravante en contra de ella, porque la actuación administrativa en contra de mi representada fue adelantada de manera ILEGAL, SESEGADA, PARCIALIZADA, Y CON GRAVES FALENCIAS PROBATORIAS, lo cual debe ser sancionado vía costas para que la DIAN, con fundamento en el detrimento patrimonial que ello conlleva, instruya y sancione a los funcionarios responsables de los proceder dolosos e ilegales, cometidos adrede y de manera evidente, para aparentemente cumplir con funciones y finalidades estatales, habiendo hecho realmente todo lo contrario.

Además, porque su proceder ha conllevado a que mi representada incurra en gastos administrativos y profesionales proporcionales a la glosa cuestionada, esto es, en cuantías económicas muy significativas en procura de adelantar exitosamente la DEFENSA FRENTE A LA EXPUREA [sic] GLOSA OFICIAL AQUI DEMANDADA.

5-. Subsidiariamente, y aunque es INÉDITO, sólo en el caso de que por razones jurídicas sólidas al juicio sustentado del honorable despacho y si es que hay lugar a ello, y en aras y aplicación de los principios de proporcionalidad y favorabilidad demás contenidos en la propia normatividad tributaria, según lo consagra el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012 y en aplicación del precepto constitucional que prohíbe penas o sanciones expropiatorias, se liquide por el Tribunal una sanción, razonable, equitativa y puntual sólo frente a los proveedores probados que no existan o que tengan ALGUNA CALIFICACIÓN NEGATIVA PARA LA época de los hechos, tales como estar relacionados en la LISTA DE PROVEEDORES FICTICIOS de la misma DIAN y/o en listados de organizaciones criminales como Fiscalía General de la Nación, Policía Nacional, Lista Clinton, etc. etc., para lo cual solicito previamente oficiar a dichas entidades.”

Normas violadas

La demandante invocó como normas violadas los artículos 29 y 83 de la Constitución Política; 82, 683, 742, 745, 754-1, 761 y 762 del Estatuto Tributario; 167 del Código General del Proceso; 1 y 3 de la Ley 1437 de 2011; y 13 del Decreto 2649 de 1993.



Concepto de violación

CI Anexpo S.A.S.⁵ señaló que comercializa a nivel internacional metales preciosos, siendo intermediaria entre compradores y extractores, recibe y verifica el material y los datos reportados por el proveedor, liquida de acuerdo con las cantidades y valores fijados por el cliente, hace las fijaciones con los bancos y con las multinacionales en el exterior.

Afirmó que los actos acusados vulneraron sus derechos de defensa y al debido proceso, así como los principios de buena fe y de favorabilidad al valorar inadecuada y sesgadamente las pruebas recaudadas en la actuación administrativa, lo que llevó a desconocer sin base legal los elementos materiales recolectados y a fundarse en una investigación superficial de los hechos.

Los actos enjuiciados están falsamente motivados por cuanto la administración los basó en simples indicios, y con fundamento en la información indebidamente recaudada a terceros, la cual es insuficiente considerando que los costos registrados en su denuncia privado son verdaderos. Las operaciones comerciales de compra y venta de metales preciosos están debidamente soportadas en los documentos de vinculación como proveedores de las sociedades Mineros Asociados El Bagre S.A., Comercializadora Hayer Gold S.A.S., Céspedes y Asociados S.A.S., Comercializadora La Reina J.A. S.A.S., Inversiones J.L. Urrutia S.A.S., Metagoldplatino S.A.S., Riobamba Metales S.A.S., Comercializadora Emperadora S.A.S. y Compra de Oro Aremashayn S.A.S., y de los ciudadanos Libardo Antonio Hernández Jiménez, Diego Alberto Gallo Restrepo y Luis Fernando Mira Olano.

Cuestionó que la administración no valoró las pruebas recaudadas en la investigación tributaria, las cuales permiten comprobar las transacciones; asimismo, sobre cada proveedor se realizan procedimientos de seguridad, verificación y validación y se les piden diferentes documentos para comprobar su existencia y capacidad de producción.

Por último, afirmó que la sanción por inexactitud es improcedente, dado que existe una diferencia de criterios en el derecho aplicable, la cual se materializa en la indebida interpretación e ilegal aplicación normativa en relación con la existencia, conducencia y pertinencia de los costos y gastos, por lo que se configura una causal de exculpación de la multa.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁶:

Adujo que luego de que la Contraloría General de la República en junio de 2013⁷, informara que la demandante durante el año gravable 2011 incrementó sus ingresos en 593%, y que tal cifra no se encontraba soportada por terceros en la información

⁵ Ibidem.

⁶ Folios 72 a 86 C.P.9.

⁷ INFORME DE ACTUACIÓN ESPECIALES, REGALÍAS GENERADAS POR EL MUNICIPIO DE ALTO BAUDO-OPERACIONES RIESGOSAS Y EMBARGOS.



exógena, el ente de fiscalización inició una investigación la cual arrojó indicios de inexactitud.

Por lo anterior, con posterioridad a la práctica de pruebas y de verificación de información, como la comprobación de la existencia de proveedores (que no reportaron información exógena a nombre de CI Anexpo) y al no poderlos ubicar, la administración expidió el requerimiento especial con el fin de que la contribuyente probara la realidad de las transacciones, lo cual no efectuó; esto es, la demandante omitió dar respuesta al requerimiento y con el recurso de reconsideración no probó la realidad de las operaciones.

Sostuvo que realizó cruces de información con diferentes proveedores de la sociedad demandante, en los cuales se encontraron múltiples inconsistencias en la información reportada por CI Anexpo, como que algunas de las sociedades no se encontraban ubicadas en las direcciones registradas en el RUT, al ser requeridas no dieron respuesta, o en algunos casos informaron cuantías inferiores a las reportadas por la contribuyente en su denuncia privado.

La sanción por inexactitud es procedente dado que la sociedad demandante incluyó deducciones improcedentes en su declaración privada.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo de Antioquia** desestimó los cargos de nulidad invocados por la parte demandante, porque el administrado tenía la carga de la prueba y este no hizo uso de los medios probatorios para discutir los hechos afirmados por la administración, aunque se otorgaron oportunidades para ello.

Al efecto, consideró que la DIAN, con base en indicios válidos, constató que las operaciones declaradas de la sociedad demandante con las sociedades Mineros Asociados El Bagre S.A., Céspedes y Asociados S.A.S., Inversiones J.L. Urrutia S.A.S., Metagoldplatino S.A.S., Riobamba Metales S.A.S., Comercializadora Emperadora S.A.S. y Compra de Oro Aremashayn S.A.S., y con los ciudadanos Libardo Antonio Hernández Jiménez, Diego Alberto Gallo Restrepo y Luis Fernando Mira Olano eran inexistentes, o en los casos de Comercializadora Hayer Gold S.A.S. y Comercializadora La Reina J.A. S.A.S., los costos declarados eran superiores a los que contablemente constaban en los registros tanto del contribuyente como de su vendedor.

La demandante no demostró ni en sede administrativa ni en la judicial que las operaciones sí existieron; por el contrario, consideró el *a quo*, que la demandante se rehusó a colaborar con la investigación de la administración, lo cual se sumó como indicio en su contra y condujo a que se presumiera la inexistencia de los costos.

Resaltó que el dictamen pericial realizado por el Ingeniero Geólogo Jairo Herrera Arango y aportado en sede judicial no permitió concluir la existencia de las transacciones, dado que únicamente da cuenta de que las sociedades o personas naturales existían formalmente; esto es, de que se encontraban registradas ante la Cámara de Comercio y en el Registro Único Tributario, o que no tenían antecedentes penales o fiscales, pero no son prueba siquiera indirecta de la existencia de las operaciones cuestionadas por la administración.



Por último, condenó en costas a la sociedad demandante por ser la parte vencida dentro del presente asunto conforme con los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 y 366 del Código General del Proceso.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandante sostiene que la sentencia de primera instancia se limitó a convalidar los argumentos expuestos por la DIAN y las pruebas recolectadas en la etapa investigativa que son atribuibles a terceros, y desconoció la tesis de defensa y los hechos alegados por la contribuyente.

Por otra parte, el dictamen pericial no se debió descartar por cuanto este sustenta con datos, fuentes, fechas y cifras oficiales la realidad del sector económico, y con él se pretende demostrar que muchas de las pruebas obedecen a conductas de responsabilidad de terceros y no de la sociedad demandante.

Se opuso a la condena en costas por desproporcionada e injusta al constituirse en un castigo por defenderse de un fallo que conlleva la desaparición de la sociedad.

Finalmente, reiteró los argumentos de la demanda como causal de apelación dado que sirven de fundamento para cuestionar la sentencia de primer grado.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

Dado que no se decretaron pruebas en segunda instancia, en concordancia con el numeral 5.º del artículo 247 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021, no se corrió traslado para alegar. Igualmente, según lo prevé el numeral 4 *ibidem*, las partes no se pronunciaron respecto de los recursos de apelación interpuestos. El Ministerio Público guardó silencio durante la oportunidad prevista en el numeral 6 de la citada normativa.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

De conformidad con los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala debe establecer i) si existió una indebida valoración de las pruebas con base en las cuales la administración tributaria desconoció costos declarados por la demandante derivados de operaciones de compra de metales preciosos; ii) si el dictamen pericial practicado demuestra las operaciones comerciales de la demandante; y iii) si es procedente la condena en costas.

La sociedad demandante sostiene que el *a quo* realizó una indebida valoración probatoria de los documentos que, a su juicio, demuestran la realidad de las operaciones comerciales realizadas por ella con las sociedades Mineros Asociados El Bagre S.A., Comercializadora Hayer Gold S.A.S., Céspedes y Asociados S.A.S., Comercializadora La Reina J.A. S.A.S., Inversiones J.L. Urrutia S.A.S., Metagoldplatino S.A.S., Riobamba Metales S.A.S., Comercializadora Emperadora S.A.S. y Compra de



Oro Aremashayn S.A.S., y con los ciudadanos Libardo Antonio Hernández Jiménez, Diego Alberto Gallo Restrepo y Luis Fernando Mira Olano.

Para verificar la realidad de las transacciones realizadas por la demandante con los mencionados proveedores, la DIAN cruzó información con estos y propuso el desconocimiento de costos por valor de \$438.425.331.000, como se evidencia a continuación:

En relación con la sociedad **Comercializadora Hayer Gold**, se tiene que la demandante en su denuncia privado declaró \$2.884.779.780, como compras a la proveedora; sin embargo, esta sociedad registró por concepto de venta de oro a la contribuyente la suma de \$2.880.978.213, por lo que la administración desconoció costos equivalentes a \$3.801.567 que no se encontraban soportados.

Frente a la sociedad **Mineros Asociados El Bagre S.A.** se propuso desconocer costos equivalentes a \$2.964.116.107, al encontrarse que, a pesar de que se envió el auto de verificación o cruce a la dirección obrante en el RUT, fue devuelto por las causales “No reside” y “desconocido”. Lo anterior aunado al hecho de que cuando la entidad demandada realizó visita el 18 de septiembre de 2013 en la mencionada dirección, no se encontró al mencionado proveedor.

De las sociedades **Céspedes y Asociados S.A.S. y Comercializadora Emperadora S.A.S.**, por cuanto los requerimientos ordinarios enviados a las direcciones registradas en los RUT fueron devueltos por las causales “Dirección no existe” y “desconocido”; de suerte que, al no ser posible verificar las transacciones comerciales de estas con la sociedad demandante, el ente de fiscalización desconoció costos por las sumas de \$387.241.609 y \$274.247.148, respectivamente.

Respecto de la sociedad **Comercializadora La Reina J.A. S.A.S.**, el ente de fiscalización desconoció costos por la suma de \$540.984.734, porque durante la investigación se determinó que esta contabilizó ventas a la sociedad demandante por valor de \$2.151.825.668; empero, la sociedad investigada declaró en su denuncia privado del año 2012 por concepto de compras a esta proveedora \$2.692.810.402, de suerte que la administración rechazó los valores superiores no registrados.

En el caso de **Inversiones J.L. Urrutia S.A.S.**, no se pudo realizar la visita a la dirección registrada en el RUT, por lo que no se pudo verificar el desarrollo de actividad comercial en el inmueble. En consecuencia, se desconocieron costos por \$645.555.914.

En cuanto a la sociedad **Metagoldplatino S.A.S.**, se desconocieron compras por la suma de \$156.030.608.344, por cuanto no se le ubicó en la dirección registrada en el RUT. Además se enviaron mensajes de datos a las direcciones electrónicas de la proveedora y de su representante legal, sin que emitieran respuesta alguna.

Acerca de los costos registrados con la sociedad **Riobamba Metales S.A.S.** en la visita realizada al domicilio registrado en el RUT, se encontró una oficina de manejo de contabilidad en la que no se observó infraestructura o actividad alguna relacionada con el comercio de metales preciosos; en esta visita se estableció un compromiso para enviar la documentación contable, y para que la representante legal se presentase en las oficinas de la DIAN para rendir declaración, pero no compareció, por lo que se



desconocieron costos por \$136.910.709.073.

De la sociedad **Compra de Oro Aremashayn S.A.S**, se desconocieron costos equivalentes a \$138.534.900.514. Al efecto, se tiene que dentro de otra investigación por el impuesto de renta del año 2012 seguido en contra de ella, se obtuvo información que dio cuenta de que esta sociedad no existía: allí se constató que en la visita realizada a la dirección registrada en el RUT, el ente de fiscalización encontró que funcionaba “*otro tipo de negocio*”, y su dueña manifestó que lleva 8 años ubicada en esta dirección. Asimismo, se citó al representante legal y al asesor contable de la sociedad para comparecer a las oficinas de la DIAN, pero el primero no se hizo presente, y el segundo compareció, pero declaró no conocer las instalaciones de la sociedad. Igualmente, la administración no encontró movimientos bancarios que acreditaran las operaciones de compra y venta de metales preciosos.

En relación con el señor **Libardo Antonio Hernández Jiménez**, si bien la abogada Claudia Patricia Guzmán Ricardo compareció a la investigación y allegó documentos relacionados con el contribuyente, la administración no les dio fuerza probatoria por ser allegados por un tercero que no tenía poder para actuar en nombre y representación del proveedor, por lo que se desconocieron costos por \$405.510.725.

Y frente a los señores **Diego Alberto Gallo Restrepo** y **Luis Fernando Mira Olano**, no se encontraron en las direcciones registrada en el RUT; así, dada la imposibilidad de ubicar a estos proveedores se desconocieron costos por la suma de \$1.429.242.035 y \$298.413.555, respectivamente. Por lo anterior, la DIAN concluyó que las operaciones realizadas entre estos y la demandante no existían.

Uno de los medios de prueba admisibles en materia tributaria para comprobar la existencia de las transacciones económicas de los contribuyentes es la prueba indiciaria, que corresponde a la inferencia lógica a través de la cual de un hecho cierto y conocido se llega a conocer otro hecho desconocido⁸.

La Sección también ha reconocido que “*un conjunto de indicios contundentes puede ser suficiente para determinar con plena certeza que el contribuyente simuló operaciones, por lo cual se logra desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración del impuesto. Por esa razón, ha sostenido que ante la contundencia de los indicios “se invierte la carga de la prueba y por tanto [corresponde] al contribuyente demostrar en aplicación del artículo 177 del C.P.C. que las operaciones con esos proveedores eran reales”⁹.*

Para la Sala, la carga en cabeza de la sociedad demandante frente al requerimiento de la administración tributaria era la de probar la existencia de las transacciones realizadas con las ya mencionadas sociedades y personas naturales.

Una vez analizadas en conjunto las pruebas que obran en el expediente, se observa que en la investigación no hubo violación del debido proceso ni del derecho de defensa de la demandante, ya que de acuerdo con lo establecido en los artículos 742 y 743 del Estatuto Tributario, la administración tributaria realizó todas las acciones necesarias para determinar la procedencia de los costos de ventas registrados por la demandante

⁸ Sentencia del 21 de junio de 2018, exp. nro. 22154, C.P. Milton Chaves García.

⁹ Sentencia de 13 de agosto de 2015, exp. 20822, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia



en su denuncia privado, así como le dio la oportunidad a la interesada para controvertir los actos administrativos cuya nulidad pretende.

Sin embargo, la sociedad demandante, en las etapas procesales pertinentes, no allegó los pruebas necesarias como su contabilidad, facturas u documento equivalente con el lleno de los requisitos legales, conforme lo dispone el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, u órdenes de compra a los mencionados proveedores para demostrar la realidad de las operaciones; en cambio, solo se limitó a aportar los formularios de vinculación como proveedores de la sociedad demandante y certificados de existencia y representación, lo cual no demuestra la realidad de las transacciones comerciales cuestionadas por la administración tributaria.

Lo anterior se suma al hecho de que la sociedad demandante no permitió desarrollar la visita ordenada en el auto nro. 112382015000089 del 4 de febrero de 2015, bajo el pretexto de que no se encontraba la revisora fiscal de la sociedad, y que por razones de seguridad no era posible realizar la diligencia¹⁰, lo cual genera las consecuencias previstas en el artículo 781¹¹ del Estatuto Tributario.

Así, la Sala no comparte el argumento de la contribuyente al decir que no tiene responsabilidad por acciones de terceros, ya que las transacciones que determinaron los costos de venta deben ser transacciones ciertas, y en el presente asunto la sociedad demandante no desvirtuó las glosas propuestas por la administración.

Todo lo anterior lleva a concluir que existe una serie de indicios que descartan la realidad de las operaciones declaradas por C.I. Anexpo S.A.S., y que en cambio, valida la conclusión del Tribunal en este caso. Por su parte, el contribuyente no desvirtuó los argumentos expuestos por el *a quo* en la sentencia de primera instancia, por lo que el rechazo de los costos realizado por la entidad demandada en los actos demandados se encuentra debidamente motivado. No prospera el cargo de apelación.

Ahora bien, en relación con el dictamen pericial rendido por el ingeniero geólogo Jairo Herrera Arango, cabe añadir que con base en el mismo no se puede llegar a la conclusión sobre la existencia de las operaciones comerciales, y por ende, de los costos rechazados, ya que en él solo se incluye el siguiente análisis frente a cada proveedor:

[...]

Los tres grandes proveedores de C.I. ANEXPO en 2012, parecen ser abastecidos por compradores itinerantes, quienes estarían en (SIC) dentro de las cantidades estimadas por la UPME para su actividad.

*Con excepción del señor Libardo Antonio Hernandez Jimenez, cuyas cantidades parecen provenir de minería artesanal, **fue posible hallar evidencias de que todos los proveedores formaban parte de la cadena de valor de la minería para 2012 y***

¹⁰ Índice 2 SAMAI, Folio 839 c.a. 5.

¹¹ Art. 781. *La no presentación de los libros de contabilidad será indicio en contra del contribuyente.* El contribuyente que no presente sus libros, comprobantes y demás documentos de contabilidad cuando la administración lo exija, no podrá invocarlos posteriormente como prueba en su favor y tal hecho se tendrá como indicio en su contra. En tales casos se desconocerán los correspondientes costos, deducciones, descuentos y pasivos, salvo que el contribuyente los acredite plenamente. Únicamente se aceptará como causa justificativa de la no presentación, la comprobación plena de hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito. La existencia de la contabilidad se presume en todos los casos en que la ley impone la obligación de llevarla.



2013, y que las decisiones judiciales y administrativas, que impiden la actividad de algunos fueron posteriores a dicho año.

- **Mineros Asociados El Bagre S.A.S.** Registra cambio de domicilio en 2013 y resolución de facturación de 2014; operador minero de solicitud de legalización de minería tradicional.
- **Comercializadora Emperadora.** Registra cancelación de matrícula de establecimiento público, es propietaria del título minero IJO-11292X y se inscribió al RUCOM en 2013.
- **Comercializadora Hayer Gold S.A.S.** Registra cambio de razón social en 2016 e inscripción al RUCOM en 2013.
- **Céspedes y Asociados y Diego Alberto Gallo Restrepo.** Registran cancelación de matrícula de establecimiento público posterior a 2012 e inscripción en el RUCOM en 2013.
- **Comercializadora La Reina y Luis Fernando Mira Olano.** Inscrito en RUCOM en 2013.
- **inversiones J.L. Urrutia.** Solicitante de legalización de minería tradicional en 2012 la cual fue rechazada en 2015.
- **Metalgoldplatino.** Cancelación de persona jurídica por cambio de dirección en marzo de 2013 y declarado por la DIAN como gran contribuyente en 2014.
- **Compra de Oro Aremashayn y Riobamba Metales.** Declarados por la DIAN como grandes contribuyentes en 2014.¹²

(Negrilla del texto)

Así, respecto de las mencionadas sociedades y personas naturales se puede concluir que tenían un registro formal en Cámara de Comercio, así como el hecho de que en la mayoría de los casos el Registro Único de Comercializadores de Minerales se realizó en el año 2013 conforme con el Decreto 2637 del 17 de diciembre de 2012; sin embargo, ello no prueba la realidad de las transacciones cuestionadas por la DIAN, dado que la administración por diferentes medios solicitó información de las operaciones registradas con la sociedad demandante, y no obtuvo respuesta, o no ubicó a la mayoría de estos proveedores. El cargo de apelación no prospera.

Sanción por inexactitud. Principio de favorabilidad en materia sancionatoria

Conforme a lo anteriormente expuesto, se demostró que la contribuyente registró costos inexistentes en su declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año 2012, razón por la que procede la sanción por inexactitud impuesta por la administración tributaria en los actos demandados.

Por otra parte, el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, estableció en el párrafo 5 que “el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”.

Al respecto, se observa que la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario fue modificada por la Ley 1819 de 2016, al establecer una sanción más favorable, en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en las liquidaciones oficiales y el declarado por el contribuyente.

¹² Índice 2 SAMAI, folio



En consideración a lo anterior, la Sala con fundamento en el artículo 29 de la Constitución Política, dará aplicación al principio de favorabilidad, y establecerá el valor de la sanción por inexactitud a cargo del demandante atendiendo los lineamientos previstos en el artículo 287 de la Ley 1819 de 2016 que modificó el artículo 647 del Estatuto Tributario.

Por lo expuesto se liquida el impuesto sobre la renta y complementarios junto con la correspondiente sanción, así:

Impuesto de renta y complementarios año gravable 2012			
CONCEPTO	Liquidación Privada	Liquidación DIAN	Liquidación Consejo de Estado
IMPUESTO NETO DE RENTA	\$ 804.096.000	\$ 145.484.455.000	\$ 145.484.455.000
IMPUESTO DE GANANCIAS OCASIONALES	\$ 0	\$ 0	\$ 0
TOTAL IMPUESTO A CARGO	\$ 804.096.000	\$ 145.484.455.000	\$ 145.484.455.000
AUTORETENCIONES	\$ 446.649.000	\$ 446.649.000	\$ 446.649.000
OTRAS RETENCIONES	\$ 7.201.000	\$ 7.201.000	\$ 7.201.000
TOTAL RETENCIONES AÑO GRAVABLE	\$ 453.850.000	\$ 453.850.000	\$ 453.850.000
ANTICIPO POR EL AÑO GRAVABLE SIGUIENTE	\$ 66.747.000	\$ 66.747.000	\$ 66.747.000
SALDO A PAGAR POR IMPUESTO	\$ 416.993.000	\$ 145.097.352.000	\$ 145.097.352.000
SANCIONES	\$ 0	\$ 290.194.704.000	\$ 148.680.359.000
TOTAL SALDO A PAGAR	\$ 416.993.000	\$ 376.585.926.000	\$ 289.777.771.000
SALDO A FAVOR	\$ 0	\$ 0	\$ 0

SANCIÓN POR INEXACTITUD	
CONCEPTO	VALOR
Total saldo a pagar (sin incluir sanciones ni anticipos)	\$145.030.605.000
Menos saldo a pagar declarado (sin incluir sanciones ni anticipos)	\$350.246.000
Base para aplicar sanción	\$144.680.359.000
Porcentaje contemplado en el artículo 647 ET	100%
Sanción de inexactitud	\$144.680.359.000

Condena en costas

Conforme a lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen razón por la cual se revocará la condena en costas de la primera instancia, y no se condenará en costas en esta instancia.

Por todo lo anterior, se revocará la sentencia proferida el 21 de julio de 2022 por el Tribunal Administrativo de Antioquia y en su lugar se declarará la nulidad parcial de los actos administrativos para aplicar el principio de favorabilidad en la sanción por inexactitud.

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,



Radicación: 05001-23-33-000-2018-00559-00 (27321)
Demandante: Comercializadora Internacional Antioqueña de Exportaciones S.A.S.
FALLO

FALLA

PRIMERO: REVOCAR la sentencia del 21 de julio de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, En su lugar, se dispone:

PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 112412016000022 de 19 de febrero de 2016, y, de su confirmatoria, la Resolución nro. 001716 de 13 de marzo de 2017, expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacional- Dian, por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios del año 2012.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, FIJAR la sanción por inexactitud a cargo de la sociedad Comercializadora Internacional Antioqueña de Exportaciones S.A.S. - CI ANEXPO S.A.S., en la suma de \$144.680.359.000, conforme a la liquidación que obra en la parte considerativa de esta sentencia.

SEGUNDO: Sin condena en costas en ninguna de las instancias.

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

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta
Aclaro voto

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN