



Radicado: 25000-23-37-000-2020-00050-01 (27572)
Demandante: Juan de Jesús Espitia González

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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., treinta y uno (31) de octubre de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2020-00050-01 (27572)
Demandante: **JJEG**
Demandada: DIAN

Temas: Renta 2014. Costos. Valoración probatoria. Sanción por no enviar información

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 01 de diciembre de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que decidió²:

Primero: Declarar la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412018000216 del 15 de junio de 2018, por medio de la cual se modificó la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año 2014, presentada por el señor **JJEG**; así como de la Resolución No. 992232019000082 del 18 de junio de 2019, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto primigenio.

Segundo: Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho declarar que el señor **JJEG** está obligado a sufragar por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014, el saldo a pagar determinado por este Tribunal en la liquidación insertada en la parte considerativa de esta sentencia.

Tercero: Por no haberse causado ni demostrado, no se condena en costas.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

El 21 de octubre de 2015, **JJEG** presentó declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2014³, respecto de la cual la DIAN mediante requerimiento ordinario del 23 de marzo de 2017 solicitó información⁴, que el actor no entregó en el término concedido para el efecto⁵, ni en el curso de su prórroga⁶.

¹ Ingresó al despacho el 14 de abril de 2023. SAMAI CE. Índice. 3.

² SAMAI CE. Índice 2. ED_CDFOLIO3_CDFOLIO349(.rar) NroActua 2.

³ SAMAI Tribunal. Índice 11. 7_RECIBEMEMORIALES_RADICADO_NO_2500023(.ZIP) NroActua 11.; 1. ESPITIA CONZALEZ JUAN DE JESUS, Nit.4.243.800, Consecutivo 4.243.800. p.89.

⁴ La información solicitada versó sobre inventarios, ingresos brutos operacionales, costos de venta y prestación de servicios, gastos operacionales de administración.

⁵ SAMAI Tribunal. Índice 11. 7_RECIBEMEMORIALES_RADICADO_NO_2500023(.ZIP) NroActua 11.; 1. ESPITIA CONZALEZ JUAN DE JESUS, Nit.4.243.800, Consecutivo 4.243.800. pp.94 a 101

⁶ El 01 de septiembre de 2017, el contribuyente solicitó ampliación del término para dar respuesta al requerimiento (pp. 110-112), que le fue concedido, pero no cumplió con la entrega de la información pedida.



Previo requerimiento especial y respuesta al mismo, mediante Liquidación Oficial de Revisión 322412018000216 del 15 de junio de 2018⁷, la DIAN modificó la señalada declaración, para rechazar la totalidad de los costos de venta y prestación de servicios⁸, desconocer parte de los gastos operacionales de administración⁹ y sancionar por inexactitud¹⁰ y por no enviar información¹¹. Decisión confirmada mediante Resolución 992232019000082 del 18 de junio de 2019¹².

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones¹³:

1. Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos expedidos por la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá.

Liquidación Oficial de Revisión N. 322412018000216 de 15 de junio de 2018, proferida por la División de Gestión de Liquidación, Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá.

Resolución N. 992232019000082 de 18 de junio de 2019; proferida por la Dirección de Gestión Jurídica, Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, por medio de la cual se confirmó la liquidación anterior.

2. Que como consecuencia se restablezca el derecho de mi apoderado, declarando en firme la declaración del impuesto sobre la renta presentada.

Invocó como vulnerados los artículos 29, 83, 95 y 363 de la Constitución; 26, 82, 107, 647, 742 a 746 del ET (Estatuto Tributario); bajo el siguiente concepto de violación:

Adujo vulnerados los principios de legalidad, razonabilidad, progresividad y equidad en tanto desconocer los costos y parte de los gastos operacionales de administración conlleva a liquidar el tributo sobre los ingresos brutos, que al cumplir los requisitos para su aceptación deben ser depurados a fin de establecer la capacidad contributiva del obligado, razón por la que al procedimiento administrativo allegó diferentes pruebas y con la demanda aportó las facturas y documentos equivalentes de los costos y gastos glosados, que no había podido entregar anteriormente¹⁴, y aun cuando en el presente asunto no es necesario acudir a la determinación de costos presuntos, pues las expensas están debidamente probadas, lo cierto es que el artículo 82 ib., reconoce que la obtención de ingresos pende de incurrir en costos. Los gastos operacionales de administración -arrendamiento, servicio público de energía de los meses de junio a noviembre y renovación de matrícula mercantil- cumplen los requisitos para su deducibilidad por ser necesarios, proporcionales y tener relación directa con la producción y venta de los productos comercializados en la panadería -actividad generadora de renta-, aunado a que están respaldados en las facturas y documentos equivalentes que satisfacen las exigencias de los artículos 617, 618 y 771-2 del ET.

⁷ SAMAI Tribunal, Índice 11. 7_RECIBEMEMORIALES_RADICADO_NO_2500023(.ZIP) NroActua 11.; 2. ESPITIA CONZALEZ JUAN DE JESUS, Nit.4.243.800, Consecutivo 4.243.800. pp. 15 a 44.

⁸ \$249.336.000

⁹ \$36.340.000

¹⁰ \$89.061.000 (100%)

¹¹ \$32.195.000 (5%)

¹² SAMAI Tribunal, Índice 11. 7_RECIBEMEMORIALES_RADICADO_NO_2500023(.ZIP) NroActua 11.; 2. ESPITIA CONZALEZ JUAN DE JESUS, Nit.4.243.800, Consecutivo 4.243.800. pp. 98 a 90.

¹³ SAMAI CE. Índice 2. ED_CDFOLIO2_CDFOLIO28A(.rar) NroActua 2. pp.1 a 26.

¹⁴ Si bien, en la demanda no explica este hecho, en el expediente consta que su establecimiento de comercio -panadería- fue sellado por orden de la Secretaría de Salud de Bogotá, Subsecretaría de Salud Pública.



Señaló vulnerado su derecho al debido proceso por indebida valoración probatoria y desconocidos el principio de buena fe y la presunción de veracidad de la declaración fiscalizada, porque la demandada consideró la factura como único medio de convicción y desestimó las demás pruebas aportadas que resultaban pertinentes, conducentes e idóneas para demostrar los costos y gastos glosados. Indicó que las dudas de la DIAN sobre los costos y gastos glosados debían ser resueltas a favor del demandante.

Se opuso a la sanción por inexactitud porque demostró la realidad de las operaciones económicas declaradas, y a la sanción por no enviar información en tanto la información, requerida la aportó en el curso del proceso. Aparte que el principio *no bis in idem* prohíbe la imposición conjunta de estas sanciones.

Contestación de la demanda

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda¹⁵. Al efecto expresó que la presunción de veracidad de las declaraciones admite prueba en contrario, incumbiendo la carga de la prueba al contribuyente si la administración al ejercer sus facultades de fiscalización solicita una comprobación especial, como en este caso, en tanto al actor correspondía demostrar las expensas perseguidas en los términos del artículo 771-2 del ET en concordancia con los artículos 617 y 618 *ibidem*, esto es, con las facturas o documentos equivalentes, pero que no entregó, sino hasta la demanda pese al requerimiento expreso de la autoridad tributaria, lo que de paso derivó en el incumplimiento del deber de suministrar información cuando es exigida por ese ente fiscal. Hecho que, por demás, impide aplicar la figura de costos presuntos, pues lo sucedido es la desatención al señalado requerimiento de información, fue así, que con la respuesta al requerimiento especial se entregaron documentos carentes de los requisitos legales para la procedibilidad fiscal.

Con la demanda se aportaron pruebas de los costos de venta y por servicios prestados, constituidas al finalizar la actuación administrativa, aunado a que no se allegaron las planillas de pago de aportes parafiscales de los costos por servicios prestados. Del gasto por arrendamiento no se anexaron las facturas o documentos equivalentes, comprobantes internos o externos, ni certificación de contador. Las copias de los recibos de pago del servicio público de energía de junio a noviembre de 2014 no permiten identificar el destinatario ni el inmueble al que se presta el servicio.

Los actos administrativos se expidieron con observancia del debido proceso, de las normas aplicables y las reglas de competencia, garantizándose al actor sus derechos fundamentales, quien intervino y contradijo las decisiones adoptadas, así como se valoraron las pruebas aportadas, al punto de advertirse que no estaban acompañadas de las facturas y/o los documentos equivalentes exigidos para su deducibilidad fiscal. Aun cuando en la actuación administrativa no se discutieron las sanciones impuestas¹⁶, es lo cierto, que se configuró la sanción por inexactitud al incluir en la declaración datos o factores falsos o equivocados, y es procedente la sanción por no enviar información debido a que el demandante no allegó lo solicitado con el requerimiento ordinario. La imposición de ambas sanciones no deriva en la violación al principio de *non bis in idem* al tener origen en conductas distintas.

¹⁵ SAMAI Tribunal, Índice 11. 7 RECIBEMEMORIALES_RADICADO_NO_2500023(.ZIP) NroActua 11.

¹⁶ Argumento no expuesto en el escrito de apelación de la entidad demandada.



Solicitó condenar en costas al demandante porque al hacer uso de este medio de control se generó un desgaste a la administración de justicia.

Sentencia apelada

El tribunal accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda¹⁷, sin condenar en costas. Consideró que, aun cuando era deber del demandante suministrar en sede administrativa las facturas y documentos equivalentes de los costos, en acatamiento a los principios de justicia, equidad tributaria y debido proceso, era admisible valorar las facturas allegadas con la demanda como prueba judicial. En tal medida halló válidas las facturas que soportaron costos de venta por \$213.734.000 en los términos de los artículos 617 y 771-2 del ET, pero desconoció los costos por prestación de servicios laborales por \$32.690.000 dada la inexistencia de prueba sobre la relación laboral aludida y del pago de los aportes parafiscales respectivos, y mantuvo el rechazo de costos declarados no explicados ni probados por \$2.012.000.

Aceptó gastos de arrendamiento -\$18.016.800- demostrados con el contrato y certificación suscrita por la arrendadora del inmueble donde el actor desarrolla su actividad productora de renta, al igual que lo pagado -\$7.670.590- de junio a noviembre de 2014 por el servicio público de energía eléctrica de ese mismo establecimiento de comercio, también reconoció lo pagado -\$99.000- por la renovación de matrícula mercantil de ese negocio soportado con la factura correspondiente -para un total aceptado \$25.786.390-. Pero, mantuvo el rechazo de gastos operacionales de administración que no se probaron en cuantía de \$10.553.610.

Por la inclusión de costos y gastos carentes de prueba que condujeron a un menor impuesto a cargo halló procedente la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados, pero reliquidada conforme los conceptos y montos aceptados. Así mismo, estimó configurado el hecho sancionable de no entregar la información solicitada mediante requerimiento ordinario, para lo cual dispuso la detracción de la base de liquidación los valores no glosados de inventario e ingresos brutos operacionales, así como su cálculo en el 1% ante la entrega parcial de la información, acorde con la sentencia de unificación del Consejo de Estado¹⁸.

Recurso de apelación

La entidad demandada apeló el fallo de primera instancia¹⁹. Afirmó de manera genérica que los costos de venta aceptados por \$213.734.000 no se hallan debidamente soportados correspondiendo a esta instancia revisar las facturas, para lo cual solamente concretizó una indebida valoración probatoria del tribunal respecto de las facturas 10939, 11439 y 11481 de **PIP** y Cía. Limitada debido a que el adquirente es la panadería Pan Dorado que no corresponde a la panadería *La Triunfadora* -ubicada en la carrera 15 No. 2B 98- propiedad del actor, y de los documentos equivalentes 0933, 0083, 0271, 0267, 004, 0032 y 0590 de **TT**, de los cuales el primero tiene por comprador a la panadería La Nueva -diferente a la de propiedad del actor- y en los restantes no es legible el comprador. Sin oponerse a la aceptación de los gastos operacionales de administración por \$25.786.390, señaló que la sanción por enviar información no está circunscrita a los renglones fiscalizados, pues, así no lo estableció el artículo 651 del ET,

¹⁷ SAMAI Tribunal. Índice 21.

¹⁸ En la suma de 3.002.000. Sentencia del 14 de noviembre de 2019 (exp. 22185, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez)

¹⁹ SAMAI Tribunal. Índice 24. 23_RECIBEMEMORIALES_25000233700020200005(.zip) NroActua 24.



y que procede ser impuesta a la tasa máxima del 5% debido a que el actor no entregó lo solicitado con el requerimiento ordinario. No aludió a la sanción por inexactitud.

Pronunciamientos finales

Las partes y el ministerio público guardaron silencio en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- Se juzga la legalidad de los actos demandados, atendiendo a los cargos de la apelación propuestos por la entidad demandada -apelante única-, contra la sentencia de primera instancia que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda sin condenar en costas. En concreto, corresponde establecer si procedía desconocer los costos de venta de insumos de panadería y cafetería aceptados por el tribunal respecto de la declaración del impuesto de renta del año 2014 y si fue adecuada la determinación de la base y la graduación de la sanción por no enviar información que hizo la primera instancia.

Se advierte que no fue materia de impugnación la aceptación de los gastos operacionales de administración por parte del tribunal, y que, sobre el argumento genérico de apelación concerniente a que los costos de venta aceptados por el *a quo*²⁰ no se hallan debidamente soportados correspondiendo a esta instancia revisar las facturas, la Sala solamente se pronunciará respecto de las facturas expresamente indicadas por la entidad recurrente²¹ por ser las que concretizan la censura al análisis de la primera instancia.

Al efecto, la Sección²² ha precisado que el objeto del recurso de apelación, según lo preceptuado por el artículo 320 del CGP, consiste en que el superior examine la cuestión decidida, únicamente, en lo atinente a los reparos concretos formulados por el apelante en su escrito de apelación.

Adicionalmente, el estudio que pide la entidad recurrente es novedoso a la contestación, que no abordó cuestionamiento concreto a las facturas y documentos equivalentes aportados como anexo a la demanda, no siendo esta la oportunidad para proponer dicho debate, en tanto *«no le es permitido a las partes la inclusión en sede de apelación de cargos novedosos, desconocidos y ausentes a lo largo del debate judicial, pues supone el planteamiento de asuntos que no han sido objeto de controversia, siendo este un requisito de las normas que regulan el derecho procesal administrativo y las garantías del debido proceso»*²³, y es que, al tratarse de cargos que proponen abrir una nueva discusión en esta instancia, abordarlos llevaría a incurrir en un fallo incongruente -artículo 281 del CGP- que, además, violaría los derechos al debido proceso, a la defensa y contradicción de la contraparte.

²⁰ Por \$213.734.000.

²¹ 10939, 11439, 11481, 0933, 0083, 0271, 0267, 004, 032 y 0590 emitidas las tres primeras por PIP y Cía. Limitada y las restantes por TT.

²² Sentencia del 12 de septiembre de 2019 (exp. 22058, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). Reiterada en las sentencias del 07 de mayo de 2020 (exps. 22498 y 21732, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto y Julio Roberto Piza Rodríguez, respectivamente) y del 09 de septiembre de 2021 (exp. 25008, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello)

²³ Sentencias del 23 de septiembre de 2023 y del 08 de agosto de 2024 (exps. 27320 y 28522, CP: Wilson Ramos Girón)



Se anota, igualmente, que la sanción por inexactitud²⁴ no fue discutida en el proceso y que el demandante no apeló la decisión del tribunal en lo que le fue desfavorable.

Análisis del caso concreto

2- En criterio del tribunal, aun cuando las facturas y documentos equivalentes de los costos de venta por insumos de panadería y cafetería allegadas con la demanda debieron ser aportados en la actuación administrativa, en acatamiento a los principios de justicia, equidad tributaria y debido proceso admitían ser valoradas como prueba judicial, lo cual le permitió constatar cumplidos los requisitos de procedencia de costos de venta por \$213.734.000.

En oposición, la entidad apelante aduce indebida valoración de esos elementos de prueba porque las facturas 10939, 11439 y 11481 emitidas **PIP** y Cía. Limitada acreditan la venta de insumos a la panadería Pan Dorado, que no corresponde a la panadería La Triunfadora de propiedad del actor, y de los documentos equivalentes 0933, 0083, 0271, 0267, 004, 0032 y 0590 expedidos por **TT**, que el primero tiene como comprador a la panadería La Nueva y en los restantes no es legible el comprador.

Para dar solución al debate propuesto, se recuerda que el artículo 771-2 del ET exige que las operaciones constitutivas de costos, estén soportadas en facturas con el lleno de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) del artículo 617 ib., que en su orden, corresponden a: apellidos y nombre o razón social y NIT del vendedor o de quien presta el servicio y del adquirente de los bienes o servicios, junto con la discriminación del IVA; llevar un número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta; fecha de expedición; descripción específica o genérica de los artículos o servicio prestado y valor total de la operación.

Tratándose de documentos equivalentes, los requisitos exigidos según el inciso segundo del artículo 771-2 del ET son los comprendidos en los literales literal b), d), e) y g) del artículo 617 del mismo estatuto, es decir: apellidos y nombre o razón y NIT del vendedor o de quien presta el servicio, número que corresponda a un sistema de numeración consecutiva, fecha de su expedición y valor total de la operación.²⁵

En el caso concreto, los costos de venta cuyos soportes cuestiona la apelante son:

No. Factura o documento	Fecha de expedición	Apellidos y nombre o razón social y NIT del vendedor	Apellidos y nombre o razón social y NIT del adquirente	Descripción del artículo	Valor total de la operación
11481 (f.575 Cp3)	26/08/2014	PIP y Cía. Ltda. NIT 830062902-5	Pan dorado NIT 4243800 Juan Espitia Cra. 26 #51-95	6.2 Kls - Rollos precortados blancos 53.55 - IMP 4T 1C	\$507.894
11439 (f.576 Cp3)	05/08/2014			58.25 Kls - Rollos precortados blancos 69.30, 78.45 y 71.00 - Imp 4T 1C	\$2.361.705
10939 (f.578 Cp3)	25/02/2014			48.05 Kls - Rollos precortados blancos 103.05 y 102.60 - Imp 4T 1C	\$2.163.047
0933 (f.704 Cp4)	04/12/2014	TT NIT 79.406.192-7	La nueva Sin dirección	100 esp	\$250.000
0083 (f.705 Cp4)	23/10/2014		Comprador ilegible Sin dirección	100 esp	\$250.000
0271 (f.701 Cp4)	20/09/2014		Comprador ilegible Sin dirección	120 esp	\$300.000
0267 (f.701 Cp4)	13/09/2014		Comprador ilegible Sin dirección	100 esp	\$250.000

²⁴ Derivada de la improcedencia de los costos y gastos rechazados -luego de la reliquidación efectuada por el tribunal como consecuencia de la aceptación de la mayoría de los costos glosados-, esto es, acorde con la valoración probatoria realizada en sede administrativa y judicial, hecho distinto al no envío de la información solicitada por la autoridad tributaria.

²⁵ Sentencia del 27 de octubre de 2022 (exp. 25839, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello).



004 (f.711 Cp4)	14/06/2014		Comprador ilegible Sin dirección	100 esp	\$250.000
0032 (f.711 Cp4)	04/06/2014		Comprador ilegible Sin dirección	100 esp	\$250.000
0590 (f.717 Cp4)	15/02/2014		Comprador ilegible Sin dirección	100 esp	\$250.000
Total					\$6.832.646

Del anterior análisis resulta que las facturas 11481, 11439 y 10939 por compra de insumos a Polietilenos Impresos Cía. Limitada cumplen con las exigencias de los artículos 617 y 771-2 del ET, incluido el atinente a la identificación del adquirente, observándose que corresponde al demandante con independencia del establecimiento de comercio anotado que no tiene el mérito de invalidar requisito alguno de la factura. Asimismo, de los documentos equivalentes 0933, 0083, 0271, 0267, 004, 0032 y 0590 lo advertido es que satisfacen las exigencias de los literales literal b), d), e) y g) *ibidem*, sin que entre estos requisitos se encuentre el de identificar al adquirente.

Así, se concluye la admisibilidad de los costos de venta cuestionados en segunda instancia, razón por la que no prospera el presente cargo de apelación, ante lo cual procede la confirmación de la sanción por inexactitud recalculada por el tribunal.

3- La primera instancia reconfiguró la base de liquidación de la sanción por no informar excluyendo los montos de la información pedida sobre inventarios e ingresos brutos operacionales en tanto estos aspectos no fueron glosados en la liquidación oficial de revisión, además graduó dicha multa en el 1% de la información afectada por la infracción, en lugar del 5% determinado por la DIAN, bajo la consideración que el demandante aportó parte de la información pedida con la respuesta al requerimiento especial. Decisión que la demandada censuró porque el artículo 651 del ET establece como único presupuesto de la referida sanción, el no suministrar la información requerida, aunado a que esa penalidad se configuró cuando en sede administrativa no se atendió en debida forma el requerimiento ordinario, debiendo liquidarse en el 5% de la información no suministrada.

A propósito de dirimir el debate promovido por la entidad apelante se recuerda que el artículo 651 del ET estableció como conducta infractora el que las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas *«no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción [...]»*. (Se destaca)

Es igualmente pertinente citar lo expresado por la Sección²⁶ en cuanto a que *«el procedimiento de determinación oficial de un impuesto es independiente del sancionador, porque obedecen a hechos diferentes. Mientras el primero está dirigido a determinar la realización y cuantificación de los hechos económicos que dan lugar al tributo respectivo, el segundo impone sanciones como consecuencia de conductas infractoras tipificadas en la ley tributaria»*.

Dicha independencia no desaparece aun cuando la sanción pueda ser impuesta en liquidaciones oficiales -art. 637 del ET-, habida consideración que la multa por no informar deviene de un presupuesto de hecho que es diferente de aquel que motiva el proceso de fiscalización, por ello la sanción por no enviar información no puede verse *«afectada por la base de cuantificación o por el monto del tributo, pues su determinación responde al valor total de la información omitida»*²⁷.

En un caso de similares connotaciones la Sala²⁸ recientemente se pronunció en el sentido de señalar que *«la base de la sanción solo puede cuantificarse con las sumas respecto de las cuales*

²⁶ Sentencias del 03 de septiembre de 2020 (exp. 24264, SU-4-002, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); 14 de agosto de 2019, (exp. 22530, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y 25 de julio de 2019 (exp. 21030, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez)

²⁷ Sentencia del 03 de septiembre de 2020 (exp. 24264, SU-4-002, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).

²⁸ Sentencia del 18 de abril de 2024 (exp. 25737, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello)



no se suministró la información exigida». De manera que la liquidación de la sanción por no informar está ligada exclusivamente a la omisión incurrida por el informante, sin consideración a las resultas del eventual proceso de determinación que pueda adelantar la autoridad tributaria.

En el presente asunto, con el requerimiento ordinario se solicitó al actor la entrega de información sobre la conformación de los inventarios, ingresos brutos operacionales, costos de venta y gastos operacionales de administración de la declaración de renta del año 2014, por lo que, no haber cumplido tal entrega dentro del término concedido para el efecto -el cual se cumplió el 30 de agosto de 2017 incluida una prórroga de 15 días-, configuró el tipo infractor sobre todos esos rubros independientemente de las glosas y cuantificación del tributo practicada oficialmente. En consecuencia, no acierta el tribunal al excluir los montos de inventarios e ingresos brutos operacionales de la base de liquidación de la sanción bajo análisis, de manera que en este aspecto le asiste razón a la entidad recurrente y procede modificar la sentencia apelada.

Respecto al pedido de la apelante única para que la sanción por no suministrar información se mantenga liquidada en el 5%, se advierte que el argumento de alzada, reiterativo en señalar que no se allegó toda la información pedida, no demerita el criterio de graduación aplicado por el tribunal conforme con la entrega parcial de información al responder el requerimiento especial, atendiendo a la sentencia de unificación del Consejo de Estado²⁹, premisa fáctica que la demandada no cuestionó, por el contrario, aceptó en los actos demandados y en la contestación de la demanda. Con todo, también es procedente mantener dicha tasación al 1% en aplicación al principio de favorabilidad sancionatoria, toda vez que el artículo 80 de la Ley 2277 de 2022³⁰ disminuyó a dicho porcentaje la multa fijada a la conducta infractora de no suministrar información requerida por la autoridad de tributaria, antes establecida en un 5% de la misma base³¹.

Advertido lo anterior, el cargo prospera parcialmente y la sanción por no enviar información es la siguiente:

Concepto	Monto
Inventarios	\$11.068.000
Ingresos brutos operacionales	\$332.669.000
Costo de venta	\$249.336.000
Gastos operacionales de administración	\$50.820.000
Total, información: Base	\$643.893.000
Tarifa	1%
Total sanción (aproximado múltiplo de mil más cercano)	\$6.439.000

Conforme lo expuesto, se modificará la sentencia apelada que anuló parcialmente los actos demandados, sólo en lo que respecta a la sanción por no enviar información.

Conclusión

4- Por lo razonado en precedencia, se establece que en este caso es improcedente el rechazo de los costos de venta cuestionados expresamente en segunda instancia por la entidad apelante, en tanto se verificó el cumplimiento de los requisitos exigidos para su aceptación en la normativa tributaria; igualmente, que no procede la modificación de la

²⁹ Sentencia del 14 de noviembre de 2019 (exp. 22185, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez)

³⁰ «Las personas y entidades obligadas a suministrar información tributaria, así como aquellas a quienes se les haya solicitado informaciones o pruebas, que no la suministren, que no la suministren dentro del plazo establecido para ello o cuyo contenido presente errores o no corresponda a lo solicitado, incurrirán en la siguiente sanción:

1. Una multa que no supere siete mil quinientas (7.500) UVT, la cual será fijada teniendo en cuenta los siguientes criterios:

a) El uno por ciento (1%) de las sumas respecto de las cuales no se suministró la información exigida; (...)

³¹ Sentencias del 16 de febrero de 2023 (exp. 26321, CP: Wilson Ramos Girón), del 10 de noviembre de 2022 (exp. 26829, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) y del 18 de abril de 2024, (exp. 25737, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello)



base de liquidación de la sanción por no enviar información dado que esta multa no se encuentra ligada a los resultados de un eventual proceso de determinación, por lo que la misma corresponde a la establecida en la segunda instancia, con la aplicación del principio de favorabilidad.

Costas

5- Ante la prosperidad parcial de las pretensiones de la demanda, la Sala se abstendrá de condenar en costas, conforme con el artículo 365.5 del CGP.

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

FALLA

1.- **Modificar** el ordinal segundo de la sentencia apelada, el cual queda así.

Segundo: A título de restablecimiento del derecho, fijar el impuesto sobre la renta del año gravable 2014 y la sanción por inexactitud a cargo del demandante conforme con la liquidación practicada en la providencia de primera instancia, y la sanción por no suministrar información establecida en la parte motiva de la sentencia de segunda instancia.

2.- Confirmar en lo demás la sentencia de primera instancia.

3.- Sin condena en costas en segunda instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Aclara voto

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>