



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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., veintinueve (29) de febrero de dos mil veinticuatro (2024)**

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Radicación:** 25000-23-37-000-2016-01757-01 (26260)  
**Demandante:** CROMAS SA  
**Demandado:** DIAN  
**Temas:** Renta 2011. Omisión de activos. Sanción por inexactitud.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes, demandante y demandada, contra la sentencia del 24 de junio de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que resolvió<sup>1</sup>:

*«PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD PARCIAL de la Liquidación Oficial de Revisión n° 312412015000010 de 9 de abril de 2015 y la Resolución n° 003312 de 4 de mayo de 2016, proferidos por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes y la Subdirección de Gestión Jurídica de la DIAN, por medio de las cuales se modificó la declaración de renta presentada por la sociedad demandante en el año gravable 2011, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.*

*SEGUNDO: A TÍTULO DE RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, MODIFICAR la liquidación oficial del impuesto sobre la renta del año gravable 2013<sup>2</sup>, presentada por la sociedad CROMAS S.A., de acuerdo con la liquidación que obra en la parte motiva de esta providencia.*

*TERCERO: No se condena en costas a la parte vencida, conforme lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia. [...]».*

**ANTECEDENTES**

El 18 de abril de 2012, CROMAS SA<sup>3</sup> presentó la declaración inicial del impuesto sobre la renta por el año gravable 2011, en la cual registró acciones y aportes por \$9.347.909.000, y un saldo a favor de \$42.172.000<sup>4</sup>.

El 18 de febrero de 2014, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, mediante auto de apertura 312382014000147, inició investigación por el programa «SECTOR FINANCIERO», en relación con la referida declaración<sup>5</sup>.

<sup>1</sup> CD 2 c.p. 2

<sup>2</sup> Transcripción contenida en la providencia de primera instancia.

<sup>3</sup> Su actividad económica es la construcción de obras civiles. Dentro de las actividades comprendidas en su objeto social se encuentra «la inversión, a cualquier título, de sus propios recursos, en otras personas jurídicas, fondos o patrimonios autónomos y/o en bonos, títulos valores y cualesquiera otros valores». Fl. 36 vto. c.p. 1

<sup>4</sup> Fl. 10 c.a. 1

<sup>5</sup> Fl. 1 c.a. 1



El 10 de julio de 2014, la citada División expidió el Requerimiento Especial 312382014000069, en el que propuso incrementar el patrimonio bruto (*bancos \$46.965.000, y acciones \$23.577.789.000*), desconocer otros costos (*\$456.164.000*) y otras deducciones (*\$742.000*), adicionar como renta líquida gravable (*por la omisión de activos*) \$23.624.755.000 e imponer sanción por inexactitud de \$12.715.117.000, para fijar un saldo a pagar de \$20.619.893.000<sup>6</sup>.

El 15 de octubre de 2014, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial<sup>7</sup>, la contribuyente aceptó parcialmente las glosas propuestas frente al incremento del patrimonio bruto (*bancos \$46.965.000*) y al desconocimiento de otras deducciones (*\$742.000*), con lo cual corrigió la declaración privada y se acogió a la sanción por inexactitud reducida prevista en el artículo 709 del ET<sup>8</sup>.

El 9 de abril de 2015, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes expidió la Liquidación Oficial de Revisión 312412015000010, la cual no validó la corrección provocada<sup>9</sup> y acogió las glosas formuladas en el requerimiento especial<sup>10</sup>. Contra este acto se interpuso recurso de reconsideración<sup>11</sup>.

El 4 de mayo de 2016, mediante la Resolución 003312, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, confirmó el acto liquidatorio<sup>12</sup>.

## DEMANDA

CROMAS SA, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones<sup>13</sup>:

*«PRIMERA. - Como medida cautelar de urgencia, DECRETAR la suspensión provisional, mientras se resuelve de fondo la presente demanda, de los efectos de la Resolución – Requerimiento Especial (...) No. 312382014000069 de fecha 10 de julio de 2014, de la Resolución – Liquidación Oficial de fecha 9 de abril de 2015 y de la Resolución No. 003312 de fecha 4 de mayo de 2015 [2016], todas estas proferidas por la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN-.*

*SEGUNDA. - DECLARAR la nulidad de la Resolución - Liquidación Oficial de fecha 9 de abril de 2015, proferida por la DIVISIÓN DE GESTIÓN DE LIQUIDACIÓN de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- dentro del trámite IQ 2011 2014 000147.*

*TERCERA. - DECLARAR la nulidad de la Resolución No. 003312 de fecha 4 de mayo de 2015 [2016], proferida por la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- dentro del trámite IQ 2011 2014 000147.*

*CUARTA. - Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se DECLARE la plena validez y eficacia de la declaración de renta de*

<sup>6</sup> Fls. 1670 a 1710 c.a. 9

<sup>7</sup> Fls. 1713 a 1725 c.a. 9

<sup>8</sup> Presentada el 14 de octubre de 2014. Fl. 1796 c.a. 9

<sup>9</sup> En cuanto corrigió los pasivos, glosa no propuesta en el requerimiento especial.

<sup>10</sup> Fls. 80 a 99 c.p. 1

<sup>11</sup> Fls. 1842 a 1888 c.a. 10

<sup>12</sup> Fls. 101 a 113 c.p. 1

<sup>13</sup> Corresponden a la corrección de la demanda. Fls. 251-254 c.p. 1



fecha 18 de abril de 2012 cuyo formulario es el No. 1102601459966 y la declaración de corrección de fecha 14 de octubre de 2014 cuyo formulario es el No. 1102604351965, ambas presentadas por CROMAS S.A. ante la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN-, por el año gravable 2011.

QUINTA. - Que a título de restablecimiento del derecho se CONDENE a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- a pagar a favor de CROMAS S.A.:

i. A título de Daño Emergente:

a. En caso que CROMAS S.A. se vea obligada a pagar las sumas de dinero que pretende la DIAN con las Resoluciones acá demandadas, VEINTE MIL SEISCIENTOS SESENTA Y DOS MILLONES SESENTA Y CINCO MIL PESOS M/CTE. (\$20.662.065.000.oo).

j. A título de Lucro Cesante:

a. En caso que CROMAS S.A. se vea obligada a pagar las sumas de dinero que pretende la DIAN con las resoluciones acá demandadas la suma mínima de DIEZ Y OCHO MIL MILLONES DE PESOS (\$18.000.000.000) que es el valor patrimonial de CROMAS S.A.

b. En todo caso y, por el hecho mismo de las Resoluciones demandadas, en razón a todos los gastos en los que incurrió CROMAS S.A. en la defensa de sus derechos en la vía gubernativa y en las instancias judiciales, así como las demás asesorías tributarias, periciales y contables y en general para asumir su defensa la suma de TRESCIENTOS MILLONES DE PESOS (\$300.000.000.oo).

Todas las sumas de dinero anteriores y que resulten a favor de CROMAS S.A., deberán ser indexadas según el IPC y sobre estas deberán reconocerse los intereses moratorios y bancarios corrientes a los que haya lugar, contados hasta la fecha en que se haga efectivo el pago.

SÉPTIMA<sup>14</sup>.- Que como consecuencia de lo anterior se CONDENE a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- a pagar a favor de CROMAS S.A., por concepto de daño extrapatrimonial en la modalidad de daño moral, la suma de CIEN (100) SALARIOS MÍNIMOS LEGALES MENSUALES VIGENTES y los que resulten probados dentro del proceso.

OCTAVA<sup>15</sup>.- Que se CONDENE a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- a pagar a favor de CROMAS S.A., por concepto de daño extrapatrimonial en la modalidad de daño reputacional y daño al buen nombre de la sociedad CROMAS S.A., la suma de CIEN (100) SALARIOS MÍNIMOS LEGALES MENSUALES VIGENTES y los que resulten probados dentro del proceso.

NOVENA<sup>16</sup>.- Que se CONDENE en costas y agencias en Derecho a la DIAN».

Invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 29, 38, 83, 333, 338 y 363 de la Constitución Política
- Artículos 36, 70, 236, 239-1 y 683 del Estatuto Tributario
- Ley 964 de 2005
- Decreto 2555 de 2010
- Artículo 2 del Decreto 4908 de 2011

<sup>14</sup> Numeración contenida en la corrección de la demanda.

<sup>15</sup> Ib.

<sup>16</sup> Ib.



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

Los actos acusados violaron el debido proceso y el derecho de defensa de la actora, cuando omitieron decretar las pruebas solicitadas en el recurso de reconsideración (*oficios y testimonios*), y no valoraron los documentos aportados con la respuesta al requerimiento especial y con ese recurso *-(i) informe de Deceval, según el cual, a 31 de diciembre de 2011, la actora poseía 4.045.913 acciones de Fabricato; (ii) denuncias ante la Fiscalía General de la Nación por el caso Interbolsa; (iii) Resolución 1576 de 2014 de la Superintendencia Financiera, la cual indicó que las operaciones repo Fabricato fueron realizadas ilegalmente por terceros, sin autorización de la sociedad; (iv) informe de 25 de mayo de 2015 de Interbolsa, en el que esta entidad reconoció el manejo irregular de los bienes y recursos de la actora; (v) certificado del revisor fiscal, en el cual se acreditó que la sociedad poseía 4.045.913 acciones de Fabricato por un valor nominal de \$4 pesos y una participación accionaria de 0.044 %; (vi) certificación de Interbolsa, la cual indicó que, para el año 2011, la sociedad era propietaria de 4.045.913 acciones de Fabricato y, (vii) contabilidad de la sociedad-*, los cuales confirman la tecnicidad y buena fe con que la actora presentó su declaración.

La DIAN ignoró el informe de Deceval y acogió la información reportada por la Bolsa de Valores de Colombia, desconociendo que las acciones que superaban las 4.045.913, fueron objeto de operaciones repo, por lo que, sin aceptarse la autoría de estas, las acciones no eran de la actora sino del tercero activo de la negociación bursátil. Y no es cierto, como se afirmó en la liquidación oficial, que la actora conociera las transacciones de compra de acciones realizadas por Interbolsa, ya que la información que allegó la comisionista solo reflejaba el vínculo que, en su momento, tuvo con la actora.

Con la reliquidación de la declaración de renta y la imposición de una multa desproporcionada se vulneraron los artículos 38, 83 y 333 de la CP, en cuanto se coartaron los derechos de asociación y libre empresa de la actora y sus asociados, y se desconoció el principio de buena fe con el que actuó la sociedad al presentar su declaración debidamente soportada dentro del término legal, sin advertir la ilicitud a la que fue sometido su patrimonio en Interbolsa, hecho que se conoció en el 2012, cuando esa entidad fue sometida a liquidación forzosa administrativa.

La DIAN desconoció los principios de legalidad, equidad, e irretroactividad tributaria, porque en los actos acusados: (i) no se probaron el hecho generador y la base gravable del tributo, porque el reporte de Deceval y la contabilidad de la sociedad evidenciaban que para el 2011, solo tenía 4.045.913 acciones por un valor de \$4 pesos cada una, y no la cifra indicada por la Administración; (ii) no se tuvo en cuenta la realidad económica, financiera y contable de la actora y, (iii) la decisión se basó en hechos del año 2010, con lo cual se desconoció la independencia de los periodos fiscales, pues el periodo investigado era el 2011.

La actuación acusada incurrió en falsa motivación, al fundamentarse en hipótesis, y no en la realidad fáctica y jurídica demostrada con las pruebas allegadas, las cuales indican que la sociedad desconocía que las acciones de Fabricato habían sido adquiridas a su nombre, ya que dicha operación se llevó a cabo de manera fraudulenta y sin su autorización, con lo cual no podía declarar dichas acciones.

La DIAN interpretó de manera errónea el artículo 14 de la Ley 964 de 2005 y el Decreto 2555 de 2010, porque en una operación repo sobre una acción, el enajenante pierde la propiedad de esta, en razón a que dicho derecho se transfiere



al adquirente; por lo tanto, solo en el momento en que se cumple la misma, se sabe si el enajenante recupera o no la propiedad sobre la acción negociada, sin que se pueda gravar al enajenante, quien no tiene la propiedad al momento de hacer la operación repo.

Si bien existe el compromiso de pago de la operación, las acciones pasan al adquirente, y el enajenante, supuestamente la actora, se separa de la propiedad de la acción, hecho de carácter legal que no podía desconocer la DIAN.

No era dable gravar a la sociedad, pues no participó de las operaciones repo que Interbolsa realizó de manera fraudulenta con su portafolio, por lo que se debió aplicar la exención prevista en el artículo 36-1 del ET, teniendo en cuenta los documentos remitidos por Deceval y Fabricato, que acreditan la participación real que tenía la actora en acciones de Fabricato.

Se desconocieron los artículos 70 del ET y 2.º del Decreto 4908 de 2011, porque el ajuste fiscal previsto en estas normas es opcional para la contribuyente, con lo cual, la DIAN no podía incrementar el monto de los activos adicionados para utilizarlo como base para la determinación de los supuestos activos omitidos y para la imposición de la sanción por inexactitud.

La DIAN no tuvo en cuenta el artículo 236 del ET pues, al incrementar el patrimonio con las acciones y el ajuste efectuado, debió solicitarle a la sociedad la explicación de la diferencia entre el patrimonio líquido de 2011 y 2010, a fin de determinar el impuesto por el sistema de comparación patrimonial.

Los actos acusados aplicaron erróneamente el artículo 239-1 *ib.*, ya que solo hay lugar a la sanción por inexactitud cuando el contribuyente oculte información sobre sus activos, y en este caso la actora actuó de forma diligente y de buena fe al presentar su declaración, dado que atendió la normativa tributaria, reflejó su situación contable, financiera y patrimonial, y colaboró con la Administración suministrándole la información requerida, por lo que carecía de sustento fáctico y jurídico la imposición de dicha sanción.

La DIAN quebrantó el artículo 683 del ET, al ejercer desproporcionadamente su competencia, tergiversar y omitir las pruebas aportadas, y malinterpretar la normativa constitucional y legal, para gravar a la sociedad.

## OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, así<sup>17</sup>:

Conforme al principio de congruencia externa de la sentencia, no puede haber un pronunciamiento sobre los montos desconocidos por «*bancos, otros costos y otras deducciones*», al no haber sido cuestionados judicialmente.

La actividad probatoria efectuada por la Administración le permitió concluir que la actora omitió declarar \$23.577.789.000, correspondientes a las acciones poseídas en Fabricato. La sociedad registró en su declaración un total de acciones de

<sup>17</sup> Fls. 277 a 303 c.p. 1



\$9.347.909.000, que atañen a *Odinsa, Agroindustrial y Madame*; no obstante, de acuerdo con el cruce de información con terceros, se observó que Fabricato, en el formato 1010, reportó un porcentaje de participación de la actora del 4 %, y un valor patrimonial en acciones de \$17.029.531.629, las cuales no fueron declaradas por la demandante.

En respuesta al requerimiento de 23 de mayo de 2014, en el que se le solicitó a Fabricato SA informar la participación accionaria de la actora a 31 de diciembre de 2011, el revisor fiscal indicó que poseía 4.045.913 acciones por un valor nominal de \$4 cada acción.

En el formato 1042 *-comisionistas de bolsa-* se verificó que la sociedad realizó operaciones a través de *Interbolsa SA* y *BTG Pactual SA*. Para comprobar lo anterior, se efectuaron visitas a Interbolsa en las que se revisó: (i) la cuenta 43508, donde se evidenciaron operaciones de repo y de contado en acciones de la especie Fabricato; (ii) el «*extracto consolidado de cuenta*» en el que se registraron 23.500.000 acciones de la misma especie en el portafolio de Cromas SA; (iii) los formatos de apertura de cuenta del 4 de febrero de 2010, firmados por la representante legal de la actora, en el que se relacionó el código 043508 y el correo electrónico *alesscorridori@hotmail.com*, y el de «*vinculación de cliente persona jurídica 043508*» con la misma información; (iv) el poder especial conferido por la representante legal a Interbolsa para ordenar a Deceval las operaciones derivadas de un endoso en administración en relación con los títulos valores o derechos depositados en Deceval a su nombre.

Deceval allegó información en la cual se constató que, a 31 de diciembre de 2011, tenía 4.045.913 acciones; asimismo se verificaron los movimientos realizados con la especie Fabricato de enero a diciembre de 2011, para determinar la existencia de la transferencia de dominio por venta, donación o compra y se constató que a, 31 de diciembre de 2011, la sociedad tenía las siguientes acciones:

Fecha corte	Tipo de acción	Depósito	Saldo total	Saldo en repos	Total de acciones
31/12/2011	FABRICATO SA	DECEVAL	4.365.552	322.677.078	327.042.630

Se realizó cruce de información con la Bolsa de Valores de Colombia, donde se evidenció que la sociedad efectuó compras de contado de 303.542.630 acciones de la especie Fabricato, con un costo de adquisición de \$22.138.855.491,50, no reportadas por la demandante en su denuncia rentístico, información que concuerda con la que la Administración recaudó en visitas a Interbolsa SA, por lo que fueron operaciones válidamente realizadas que, al cumplir con los requisitos jurídicos, fueron canalizadas por la Bolsa de Valores de Colombia.

Igualmente, se constató que la sociedad registró compras de contado el 17 de diciembre de 2010 de 23.500.000 acciones de Fabricato con un costo de adquisición de \$608.650.000, lo cual fue confrontado con la contabilidad de la sociedad y en certificado del revisor fiscal, en la cuenta 125005, movimientos de compra de acciones, repo y gastos con Interbolsa e Invertácticas SA.

Para el año 2011, la sociedad poseía acciones de Fabricato compuestas así: 23.500.000 acciones adquiridas en el año 2010 por un costo de adquisición de \$608.650.000, y 303.542.630 acciones adquiridas en el año 2011 por un costo de



adquisición de \$22.138.855.491, para un total de 327.042.630 acciones por un valor total de \$22.747.505.492, ambas por operaciones de contado.

Aunque la actora sostiene que no conoció o autorizó dichas operaciones, existe prueba del mandato que le otorgó a Interbolsa, cuyo objeto era entregar al comisionista la administración de valores inscritos en el Registro Nacional de Valores; por ello, no puede afirmarse que las operaciones realizadas por esta fueron ajenas a su voluntad.

La resolución que resolvió el recurso de reconsideración indicó que el testimonio solicitado por la contribuyente (*liquidador de Interbolsa*) carecía de conducencia, pertinencia y utilidad, porque ya se habían efectuado cruces de información con esta entidad. Y no tiene de sustento jurídico el argumento sobre el desconocimiento de la prueba de Deceval, que indicó que poseía 4.045.913 acciones, toda vez que lo reportado por esta entidad no reflejaba las acciones adquiridas que se encontraban en discusión, pues no se habían desmaterializado, hecho que ocurre después de su adquisición a través de la Bolsa de Valores de Colombia, por lo que la información reportada por esta, es la pertinente y útil para determinar si se poseían acciones que cotizaban en bolsa.

No es de recibo el argumento, según el cual se desconoció que las acciones que superaban los 4.045.913 eran objeto de operaciones repo y, por lo tanto, pertenecían al tercero activo de la negociación bursátil, pues el acto que resolvió el recurso de reconsideración precisó que no se estaban glosando operaciones repo. De aceptarse que lo glosado obedece a una operación repo, se debió incluir el valor de las acciones en la declaración de renta, según el Decreto 2650 de 1993.

Las denuncias ante la Fiscalía General de la Nación no demuestran las afirmaciones de la actora, en cuanto versan sobre hechos que tendrán que demostrarse en el ámbito penal. Con independencia de las acciones legales ejercidas ante la Superintendencia Financiera y la Fiscalía General de la Nación por los acontecimientos alrededor de las acciones de Fabricato, la DIAN cuenta con facultades de fiscalización para verificar los denuncios rentísticos de los contribuyentes, teniendo competencia para hacer cruces de información con terceros, y corroborar si lo declarado es acorde a la ley.

La DIAN analizó el informe técnico de la liquidación de Interbolsa del 25 de mayo de 2015, y la Resolución 1576 de 2014, expedida por la Superintendencia Financiera, documentos que no dan certeza de lo alegado por la actora, pues no desvirtúan la propiedad de las acciones cuyo valor fue objeto de adición.

Los artículos 70 del ET y 2.º del Decreto 4908 de 2011, no impiden que la Administración ajuste el valor de las acciones, que forma parte del costo fiscal de dichos bienes, considerados activos fijos e integran el patrimonio de la sociedad.

No es de recibo el argumento planteado respecto del artículo 36-1 del ET, que alude a la utilidad en la enajenación de acciones, por no ser un aspecto debatido en los actos acusados.

La sanción por inexactitud procede, porque la actora no declaró el valor de las acciones poseídas en Fabricato, lo que conllevó el pago de un menor impuesto.



## AUDIENCIA INICIAL

En la audiencia inicial realizada el 28 de junio de 2019<sup>18</sup>, el *a quo* precisó que no se presentaron irregularidades procesales o nulidades, ni se propusieron excepciones previas, indicó que mediante providencia del 7 de febrero de 2019, se negó la solicitud de suspensión provisional de los actos acusados<sup>19</sup>, se tuvieron como pruebas las allegadas con la demanda y la contestación, se negaron las pruebas solicitadas por la demandante<sup>20</sup>, se prescindió de la audiencia de pruebas y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión. El litigio se concretó en establecer la legalidad de los actos administrativos acusados.

## SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, anuló parcialmente los actos acusados, a título de restablecimiento del derecho modificó la liquidación oficial y no condenó en costas, con fundamento en lo siguiente<sup>21</sup>:

De la valoración probatoria hecha por la Administración no se evidenció la alegada vulneración al debido proceso y al derecho de defensa de la actora, pues se constató, conforme al certificado emitido por la Bolsa de Valores de Colombia, que la demandante compró 303.542.630 acciones de contado de Fabricato, que no se registraron en la declaración de renta de 2011; asimismo, se verificó la información reportada por Deceval, según la cual, a 31 de diciembre de ese periodo, la actora poseía un total de 327.042.630 acciones de Fabricato.

Aunque la DIAN valoró la Resolución 1576 de 2014, de la Superintendencia Financiera, aportada por la actora en desarrollo del artículo 167 del CGP, esta no desvirtuó, en materia tributaria, que la demandante adquirió las acciones de la especie Fabricato.

La Superintendencia Financiera no sancionó a la representante legal de la actora, al carecer de elementos probatorios que le permitieran concluir, con certeza, que la investigada realizara las operaciones de compra y venta de acciones de la especie Fabricato, con lo cual aplicó el principio de *duda razonable*, que no opera en el procedimiento de fiscalización, pues la DIAN probó que la demandante poseía a 31 de diciembre de 2011, más acciones de las declaradas, como lo certificó la Bolsa de Valores de Colombia, aspecto que sirvió de fundamento a los actos acusados y que no pudo analizar dicha Superintendencia.

La demandada valoró la denuncia presentada por el representante legal suplente de la actora, en contra del comisionista *Alessandro Corridori*, por los delitos de administración desleal, hurto agravado por la confianza y falsedad en documento privado, pero no la tuvo en cuenta por tratarse de un asunto diferente al fiscal.

No se evidenció violación a los artículos 38, 83, 333, 338 y 363 de la CP, pues los actos acusados se basaron en las pruebas del proceso, que llevaron a la adición del renglón de acciones y aportes, sin que se advierta que fueran tergiversadas.

<sup>18</sup> Fls. 331 a 336 c.p. 2

<sup>19</sup> Fls. 65 a 69 c. suspensión provisional

<sup>20</sup> Inspección judicial, oficios y testimonios; decisión que, recurrida en reposición, fue confirmada por auto dictado en la misma audiencia.

<sup>21</sup> CD 2 c.p. 2





Los actos acusados contienen una decisión motivada a partir de una calificación jurídica y una apreciación razonable, al fundamentarse en las pruebas recaudadas en el proceso administrativo, sin que adolezcan de falsa motivación.

En cuanto al desconocimiento de las operaciones de compra de las acciones de contado de la especie Fabricato, se advirtió en los actos acusados que «se evidenciaron hechos y documentos que demuestran la realidad de las operaciones, pero en todo caso, es a las entidades encargadas en materia penal a quienes le compete determinar la falsedad de los documentos, el fraude o delito en la realización de las operaciones, aspecto frente al cual no ha existido pronunciamiento definitivo».

Es improcedente realizar un estudio sobre las operaciones repo, dado que las cuestionadas por la Administración fueron aquellas realizadas de contado por la demandante, también a través de Interbolsa SA.

No procede el ajuste al costo de las acciones, porque el artículo 70 del ET faculta a la contribuyente para ajustar o no el costo de activo, siendo una alternativa por la que podría optar, de manera que la DIAN, al ajustar el costo de las acciones, impuso una obligación inexistente y desconoció que el sentido de la norma es permitir un ajuste voluntario.

El argumento de la actora sobre la aplicación del artículo 236 del ET es improcedente, en cuanto se observó que la autoridad fiscal aplicó la renta líquida gravable por activos omitidos de que trata el artículo 239-1 *ib.*, en consideración a la adición de «*bancos, y acciones*», de modo que no aplicó la renta por comparación patrimonial, máxime cuando el referido artículo 239-1 expresamente prevé que no se genera renta por diferencia patrimonial. No obstante, como se rechaza el ajuste al costo de las acciones, este se elimina del renglón de renta líquida gravable.

Como la Administración determinó que la actora omitió activos y los adicionó a la renta líquida gravable conforme al artículo 239-1 del ET, se generó la sanción por inexactitud (*art. 647 ib.*). No opera el principio de favorabilidad, por cuanto la sanción por inexactitud por activos omitidos es del 200 %.

## RECURSOS DE APELACIÓN

La **demandante** solicitó revocar la sentencia de primera instancia, al señalar<sup>22</sup>:

El Tribunal desconoció los argumentos y las pruebas presentadas en sedes administrativa y judicial, para sostener que no se desvirtuaron las afirmaciones de la DIAN, salvo en lo relativo al ajuste de las acciones.

Como se expuso en los argumentos de la contestación de la demanda frente a lo informado por la Bolsa de Valores de Colombia, y al contrato de mandato otorgado a la comisionista de bolsa, las operaciones efectuadas con el portafolio de la sociedad fueron fraudulentas, en cuanto se efectuaron sin su autorización, lo cual debió reconocer el *a quo*, quien tampoco tuvo en cuenta el informe de liquidación de Interbolsa del 25 de mayo de 2015, ni la Resolución 1576 de 2014 de la Superintendencia Financiera sobre el portafolio de la sociedad.

<sup>22</sup> CD 3 c.p. 2



Las afirmaciones de la DIAN, acogidas por el Tribunal, se basaron en una indebida valoración de los hechos, pues no es cierto que el informe rendido por la Bolsa de Valores de Colombia sea el documento idóneo para demostrar cuántas acciones poseía la actora en Fabricato a 31 de diciembre de 2011, toda vez que el mismo da fe de las operaciones realizadas en ese año, sin certificar el número de acciones poseídas en dicha fecha.

Conforme a los artículos 26 de la Ley 27 de 1990, 12 y 13 de la Ley 964 de 2005, reglamentada por el Decreto 2555 de 2010, la entidad encargada de certificar el número de acciones poseídas por la sociedad en Fabricato es Deceval, quien precisó que las acciones poseídas eran 4.365.552. Por su parte, Fabricato SA e Interbolsa certificaron que la sociedad poseía 4.045.913 acciones, con lo cual queda desvirtuado que la actora poseyera 327.042.630 acciones de Fabricato.

La **DIAN**, por su parte, presentó los siguientes argumentos de apelación:

Se debe revocar la sentencia apelada en cuanto rechazó el ajuste realizado al costo de las acciones, toda vez que el mismo forma parte del costo fiscal de dichos bienes, los cuales se consideran activos fijos y hacen parte del patrimonio de la sociedad<sup>23</sup>. Además, los artículos 70 del ET y 2° del Decreto 4908 de 2011, no le impiden efectuar dicho ajuste.

### TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

Por auto del 15 de julio de 2023, se admitieron los recursos de apelación y se concedió el término previsto en el artículo 247 [4 a 6] del CPACA, para que los sujetos procesales se pronuncien, sin manifestación alguna de las partes<sup>24</sup>.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2011, presentada por CROMAS S.A.

En los términos de los recursos de apelación interpuestos por las partes, demandante y demandada, se debe establecer, si: (i) se acreditaron los supuestos para la adición de renta líquida gravable por omisión de activos (*acciones*), en los términos del artículo 239-1 del ET, cuál es el porcentaje de la adición y de la consecuente sanción por inexactitud y, (ii) hay lugar al ajuste efectuado al costo de las acciones, contemplado en el artículo 70 *ib*. Y se releva de estudiar el incremento del patrimonio bruto *-bancos-*, y el rechazo de otros costos y otras deducciones, al no haber sido objeto de debate en la jurisdicción.

El artículo 239-1 del ET<sup>25</sup>, adicionado por el artículo 6.º de la Ley 863 de 2003, dispuso la afectación de la renta líquida gravable en los casos de activos omitidos

<sup>23</sup> CD 3 c.p. 2

<sup>24</sup> Índice 4 en Samai.

<sup>25</sup> «**Art. 239-1. Renta líquida gravable por activos omitidos o pasivos inexistentes.** Los contribuyentes podrán incluir como renta líquida gravable en la declaración de renta y complementarios o en las correcciones a que se refiere el artículo 588, el valor de los activos omitidos y los pasivos inexistentes originados en períodos no revisables, adicionando el correspondiente valor como renta líquida gravable y liquidando el respectivo impuesto, sin que se genere renta por diferencia patrimonial.



o pasivos inexistentes. La norma señala que cuando la autoridad tributaria en desarrollo de sus acciones de fiscalización detecta que un contribuyente ha omitido activos o ha incluido pasivos inexistentes, el valor de estos constituirá renta líquida gravable para el contribuyente en el período gravable objeto de revisión, sin perjuicio de la sanción por inexactitud que corresponda.

En la actuación acusada, la DIAN incrementó la renta líquida gravable en la suma de \$23.577.789.000, correspondiente a acciones de Fabricato S.A., al verificar que no fueron declaradas por la actora. Si bien efectuó cruces de información con la sociedad receptora de la inversión, Fabricato S.A., Deceval, Interbolsa y con lo certificado por el revisor fiscal de la actora, para determinar el monto adicionado, acudió a la información remitida por la Bolsa de Valores de Colombia, así<sup>26</sup>:

«De la información remitida por la Bolsa de Valores de Colombia se concluye que **durante el 2010 se adquirieron 23.500.000 acciones** de Fabricato de contado a \$608.650.000 y **por el año 2011 se adquirieron de contado 303.542.630 acciones** de la especie Fabricato por valor de \$22.138.855.491.50 para un total de acciones en acciones de Fabricato de 327.042.630 por valor de \$22.747.505.492 así:

Acción	Número de acciones	Valor de adquisición	Año
FABRICATO	23.500.000	\$ 608.650.000,00	2010
FABRICATO	303.542.630	de	2011
<b>Total</b>	<b>327.042.630</b>	<b>\$ 22.747.505.492,00</b>	

El artículo 70 del Estatuto Tributario estipula el ajuste al costo fiscal de los activos [...].

En el caso concreto de CROMAS S.A. el ajuste del costo de las acciones se determina así:

Acción	Número de acciones	Valor de adquisición	Año
FABRICATO	23.500.000	\$ 608.650.000,00	2010
FABRICATO	303.542.630	\$ 22.138.855.491,50	2011
<b>Subtotal</b>	<b>327.042.630</b>	<b>\$ 22.747.505.492,00</b>	
<b>Ajuste Art. 70 E.T.</b>	<b>3,65%</b>	<b>\$ 830.283.950,00</b>	
<b>TOTAL</b>		<b>\$ 23.577.789.442,00</b>	

Es un hecho probado y no discutido por las partes, que el 18 de abril de 2012, la actora presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2011, en la cual registró acciones y aportes por \$9.347.909.000. Esta cifra se contabilizó en el activo, cuenta 1205 -Acciones-<sup>27</sup> del «BALANCE GENERAL COMPARATIVO A DICIEMBRE 31 DE 2011 Y 2010»<sup>28</sup>, y fue explicada en las notas 4 (A) y 8 (A) a los estados financieros<sup>29</sup>, de la siguiente manera:

#### «NOTA No. 4: INVERSIONES A CORTO PLAZO

##### A) ACCIONES:

Quando en desarrollo de las acciones de fiscalización, la Administración detecte pasivos inexistentes o activos omitidos por el contribuyente, el valor de los mismos constituirá renta líquida gravable en el período gravable objeto de revisión. El mayor valor del impuesto a cargo determinado por este concepto generará la sanción por inexactitud.

Quando el contribuyente incluya activos omitidos o excluya pasivos inexistentes sin declararlos como renta líquida gravable, la Administración procederá a adicionar la renta líquida gravable por tales valores y aplicará la sanción por inexactitud».

<sup>26</sup> Fl. 94 vto. c.p. 1

<sup>27</sup> Fl. 1185 c.a. 6

<sup>28</sup> Fl. 1133 c.a. 6

<sup>29</sup> Fls. 1146 y 1151 c.a. 6



Registra el costo histórico de las Inversiones realizadas en Odinsa S.A. ajustadas de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Durante el ejercicio 2011 se adquirieron 374.663 acciones mediante pago de dividendos de Odinsa SA, quedando con un total de 6.052.325 acciones. El saldo al cierre de 2011 es:

	2011	2010
Odinsa S.A.	8.808.284.289	(...)
<b>Totales</b>	<b>8.808.284.289</b>	

	# acciones	Vr. Nominal	Vr.en Bolsa	% Participación
Odinsa S.A.	6.052.325	100	8.600	4,10
<b>Totales</b>	<b>6.052.325</b>			

#### NOTA No. 8: INVERSIONES A CORTO PLAZO

##### A) ACCIONES:

Registra el costo histórico de las Inversiones en: Agroindustrial Madona S.A. C.I., y CI Madame Roses SAS, ajustadas de conformidad con las disposiciones legales vigentes. Durante el ejercicio 2011 se adquirieron 168.689 acciones mediante capitalización de préstamos a CI MADAMME ROSES SAS. El saldo al cierre de 2011 es:

	2011	2010
Agroindustrial Madona S.A.	189.134.032	(...)
CI Madame Roses SAS	350.490.617	(...)
<b>Totales</b>	<b>539.624.649</b>	(...)

	# acciones	Vr. Nominal	Vr. Intrínseco	% Participación
Agroindustrial Madona S.A.	34.485	1.000	3.793	10,45
CI Madame Roses SAS	350.491	1.000	423	20,56
<b>Totales</b>	<b>384.976</b>			<b>31,01</b>

Asimismo, dicha cifra (\$9.347.909.000) fue certificada por el revisor fiscal de la compañía, en los siguientes términos<sup>30</sup>:

«[...] en mi condición de **Revisor Fiscal** de la Sociedad **CROMAS S.A. certifico: [...]**  
2. Listado detallado por tipo de acción y número de acciones que dio origen en la declaración de renta y complementarios del año 2011 al valor registrado en la cuenta 1205 "acciones" en cuantía de \$9.347. 908.938=.

INVERSIÓN	Nº ACCIONES	VALOR
Odinsa SA	6.052.325	8.808.284.289
Agroindustrial Madona SAS	34.485	189.134.032
Madamme Roses SAS	350.491	350.490.617
<b>Total</b>		<b>9.347.908.938</b>

De las anteriores pruebas se destaca que la actora no declaró las acciones de Fabricato S.A., hecho que reconoció en la demanda y en el recurso de apelación, cuando afirmó que la participación real de la sociedad en acciones de Fabricato era de 4.045.913 acciones, y no de 327.042.630, **según lo certificado por Fabricato SA y Deceval**. Es decir, que se está ante una omisión de activos que, como lo determinó la DIAN, ameritaba adicionar como renta líquida gravable el valor de los activos omitidos, en virtud del artículo 239-1 del Estatuto Tributario.

<sup>30</sup> Fls. 986-987 c.a. 5



Ahora bien, la DIAN determinó el valor patrimonial de las acciones omitidas con base en la información remitida por la Bolsa de Valores de Colombia SA, quien si bien detalló las operaciones de compra y/o venta de acciones efectuadas por la actora durante los años 2010 y 2011 -como se lo solicitó en la visita efectuada el 27 de junio 2014-, no certificó cuántas acciones poseía la actora a 31 de diciembre de 2011 en Fabricato S.A., y por cuál valor -que es el aspecto discutido-. No se debatió la legalidad o no de dichas operaciones, a través de cuáles intermediarios se hicieron, ni la modalidad de estas (si fueron de contado o a través de repos).

En efecto, en la visita efectuada el 27 de junio de 2014<sup>31</sup> a la Bolsa de Valores de Colombia S.A., la DIAN le solicitó la siguiente información:

«- Para el periodo 2010 se solicitan las compras-ventas del mercado de acciones de contado realizadas por el cliente Cromas SA, identificado con el Nit. 860.513.568-3.  
- Para el período 2011 se solicitan las operaciones de venta del mercado de acciones de contado del cliente cromas SA».

El 2 de julio de 2014, en respuesta a la anterior solicitud de información, la BVC, manifestó<sup>32</sup>:

«Con el fin de colaborar con la diligencia objeto de la visita de inspección realizada en nuestras instalaciones el 27 de junio de 2014 a continuación, anexamos un (1) CD el cual contiene copia del registro electrónico de las operaciones de contado realizadas a través del sistema de renta variable (acciones) administrado por la Bolsa de Valores de Colombia (BVC) a nombre de la entidad Cromas (...) para el año 2010.

En lo referente a las operaciones de contado en la punta de venta realizadas a través del sistema de renta variable a nombre de la entidad Cromas S.A., (...) para el año 2011, no se encontraron registros.

Por último, se envía en el mismo cd un cuadro resumen de la información solicitada a la BVC para el periodo 2011 [...]».

En los referidos cuadros, se consignó la siguiente información relevante<sup>33</sup>:

**BOLSA DE VALORES DE COLOMBIA S.A.**

**Operaciones realizadas por compra y/o venta - Mercado de Renta Variable - Acciones**

**Periodo de la consulta: 1 de enero 2010 al 30 de diciembre de 2010**

(...)	EMISOR	PRECIO	CANTIDAD	MONTO	(...)	NOMBRE	MERCADO	TIPO OPER
(...)	FABRICATO	25,9	10000000	259000000	(...)	CROMAS SA	ACCIONES	CONTADO
(...)	FABRICATO	25,9	5000000	129500000	(...)	CROMAS SA	ACCIONES	CONTADO
(...)	FABRICATO	25,9	5000000	129500000	(...)	CROMAS SA	ACCIONES	CONTADO
(...)	FABRICATO	25,9	3500000	90650000	(...)	CROMAS SA	ACCIONES	CONTADO
				<b>23.500.000</b>			<b>608.650.000</b>	

**BOLSA DE VALORES DE COLOMBIA S.A.**

**Operaciones transadas por compra y/o venta - Mercado de Renta Variable**

**Periodo de la consulta: 1 de enero al 31 de diciembre de 2011**

(...)	EMISOR	PRECIO	CANTIDAD	MONTO	(...)	NOMBRE	MERCADO	TIPO OPER
(...)	FABRICATO	(...)	(...)	(...)	(...)	GROMAS SA	ACCIONES	CONTADO
(...)	FABRICATO	(...)	(...)	(...)	(...)	CROMAS SA	ACCIONES	CONTADO
				<b>303.542.630</b>			<b>22.138.855.491.50</b>	

<sup>31</sup> Fl. 1511 c.a. 8

<sup>32</sup> Fls. 1512 a 1518 c.a. 7

<sup>33</sup> Por su extensión, no se transcriben las operaciones efectuadas durante el año 2011.



Así las cosas, le asiste razón a la actora en el sentido de que dicha información no permite establecer el valor patrimonial de las acciones que poseía a 31 de diciembre de 2011 en Fabricato S.A., que como se indicó, no fueron declaradas en el denunció rentístico del año gravable 2011.

Por ello, a efectos de establecer el valor patrimonial que se debió incluir por este concepto en la declaración de renta del año 2011, se tendrá en cuenta la información entregada y certificada por la sociedad receptora de la inversión, esto es, Fabricato S.A., en cuanto es el medio idóneo para probar la participación accionaria que se tenía en la sociedad, y por qué valor.

En la información exógena *-formato 1010 socios y valor patrimonial-*, Fabricato S.A. reportó la siguiente información<sup>34</sup>:

Formato			Persona que reporta		Persona reportada			
Código de formato	Nombre del formato	Año vigencia	NIT	Nombre/Razón social	NIT	Razón social	Porcentaje de participación	Valor patrimonial acciones socios
1010	Socios y valor patrimonial	2011	890900308	FABRICATO S.A.	860513568	CROMAS S.A.	4	17.029.531.629

El 23 de mayo de 2014, mediante el requerimiento ordinario 312382014000161, la DIAN le solicitó a Fabricato S.A., la siguiente información<sup>35</sup>:

«1) Certificado de participación accionaria que la sociedad CROMAS S.A. (...) tiene en Fabricato para el año gravable 2011, en el cual se determine lo siguiente:

A) Cantidad de acciones poseídas por parte de CROMAS SA en FABRICATO S.A. al 31 de diciembre de 2011.

B) Porcentaje de participación de CROMAS SA dentro del capital social al 31 de diciembre de 2011.

C) Valor intrínseco y nominal de las acciones a 31 de diciembre de 2011.

D) Dividendos distribuidos durante el año gravable 2011 con calidad de no gravables en cabeza de CROMAS S.A.

E) Dividendos distribuidos durante el año 2011 con calidad de gravables en cabeza de CROMAS S.A.

F) Saldos por cobrar a CROMAS S.A. a 31 de diciembre de 2011.

G) Saldos por pagar a CROMAS S.A. a 31 de diciembre de 2011 [...].»

El 6 de junio de 2014, Fabricato S.A. dio respuesta al anterior requerimiento<sup>36</sup>, adjuntando las certificaciones del revisor fiscal y del secretario general de la compañía, relacionadas con la participación accionaria, en las que se lee:

#### **Certificación del revisor fiscal<sup>37</sup>**

«He auditado (...), los estados financieros de Fabricato S.A. (...), al 31 de diciembre de 2013, no incluidos aquí, y he emitido mi informe sobre los mismos el 28 de febrero de 2014. Los estados financieros al 31 de diciembre de 2011 fueron auditados por otro revisor fiscal quien emitió su opinión sin salvedades el 29 de febrero de 2012.

El libro de Accionistas al 31 de diciembre de 2013 [2011], muestra que el tercero Cromas S.A. (...), poseía 4.045.913 acciones de Fabricato S.A., por un valor nominal de \$4 cada acción y una participación total de 0,044% sobre el total del capital social.

<sup>34</sup> Fl. 59 c.a. 1

<sup>35</sup> Fls. 955 a 957 c.a. 5

<sup>36</sup> Fls. 960 a 964 c.a. 5

<sup>37</sup> Fl. 961 c.a. 5



Adicionalmente la información contable y la documentación soporte provista por la Compañía, muestran que al 31 de diciembre de 2011:

- Fabricato S.A. no tenía saldos de cuentas por pagar y/o cobrar con Cromas S.A.
- El patrimonio neto de la Compañía al cierre del periodo ascendía a \$885.426.592.684 y el total de las acciones en circulación eran 9.188.277.103.
- Durante 2011 la Compañía no pagó dividendos a sus accionistas [...]».

#### **Certificación del secretario general<sup>38</sup>**

«[...] de conformidad con la información que reposa en el libro de Registro de Accionistas de Fabricato S.A., el suscrito Secretario General se permite certificar que:

A 31 de diciembre de 2011, el accionista **CROMAS S.A.** (...), poseía una participación dentro del capital suscrito y pagado de la Compañía que para la época era de **\$36.753.108.412**, del **0.04403342%** correspondiente a **4.045.913 acciones ordinarias** de la especie Fabricato, de un total de **9.188.277.103 acciones en circulación**, cada una con un valor nominal de \$4.00 pesos y un valor intrínseco con valorización de **\$96.37 pesos por acción**.

Durante el año 2011 no se distribuyeron dividendos. [...]».

Conforme al anterior acervo probatorio del proceso, y en especial a las certificaciones y la información exógena de Fabricato -que se asemejan en cuanto al número de acciones certificadas por Deceval (4.045.9013<sup>39</sup>)-, las cuales, además de que no fueron infirmadas por la DIAN dan cuenta de las acciones poseídas por la actora al cierre del ejercicio fiscal cuestionado, se concluye que es procedente adicionar como renta líquida gravable la suma de \$17.029.531.629, que corresponde al valor patrimonial de los activos omitidos por parte de la contribuyente (acciones). Prospera parcialmente el cargo de apelación.

Ahora bien, en cuanto al ajuste al costo de las acciones, que fue rechazado por el *a quo* al considerar que es optativo para el contribuyente, la DIAN sostiene que los artículos 70 del ET y 2° del Decreto 4908 de 2011, no le impiden efectuar dicho ajuste, toda vez que el mismo forma parte del costo fiscal de los bienes, los cuales se consideran activos fijos y hacen parte del patrimonio de la sociedad.

Al respecto se advierte que la Administración adicionó, al valor determinado por concepto de acciones de Fabricato, el ajuste al que aluden los artículos 70 del ET<sup>40</sup> y 2.° del Decreto 4908 de 2011<sup>41</sup>, lo cual es improcedente, por tratarse de un ajuste optativo para el contribuyente, como lo consideró el *a quo*.

Aunado a lo anterior, se advierte que, frente al valor patrimonial de las acciones que no fueron declaradas por la actora y que fue certificado por Fabricato (\$17.029.531.629), las partes no presentaron ninguna objeción o una cifra diferente, motivo por el cual, dicho monto constituye el valor a adicionar. En consecuencia, no prospera el cargo de apelación de la demandada.

<sup>38</sup> Fl. 964 c.a. 5

<sup>39</sup> Aspecto, por demás, aceptado en la liquidación de revisión (pág. 4). Fls. 125 a 131 y 186 a 200 del c.a.

<sup>40</sup> «Ajuste al costo de los activos. Los contribuyentes **podrán** ajustar anualmente el costo de los bienes muebles e inmuebles, que tengan el carácter de activos fijos en el porcentaje señalado en el artículo 868». Se resalta.

<sup>41</sup> «Ajuste del costo de los activos. Los contribuyentes **podrán** ajustar el costo de los activos fijos por el año gravable 2011, en un tres punto sesenta y cinco por ciento (3,65 %), de acuerdo con lo previsto en el artículo 70 del Estatuto Tributario». Se resalta.



## Sanción por inexactitud

Para la Sala procede la sanción por inexactitud, no solo por la omisión de activos, esto es, las acciones de Fabricato *-hecho reconocido por la misma contribuyente-* y el monto por concepto de bancos, sino también por el rechazo de otros costos y otras deducciones, aspectos no cuestionados en la demanda.

En consecuencia, en atención a los artículos 29 de la CP, 239-1 y 647 del ET, se impone aplicar la sanción por inexactitud en el 100 %, en virtud del principio de favorabilidad.

Así las cosas, se practicará una nueva liquidación del impuesto sobre la renta del año gravable 2011:

CROMAS S.A.				
RENTA - AÑO GRAVABLE 2011				
CONCEPTOS	LIQUIDACIÓN PRIVADA	LIQUIDACIÓN OFICIAL	CONSEJO DE ESTADO	NOTAS
Total costos y gastos de nómina	779.147.000	779.147.000	779.147.000	
Aportes al sistema de seguridad social	112.029.000	112.029.000	112.029.000	
Aportes al SENA, ICBF, cajas de compensación	46.004.000	46.004.000	46.004.000	
Efectivo, bancos, otras inversiones	1.863.220.000	1.910.185.000	1.910.185.000	1
Cuentas por cobrar	2.809.862.000	2.809.862.000	2.809.862.000	
Acciones y aportes (sociedades anónimas, limitadas y asimiladas)	9.347.909.000	32.925.698.000	26.377.441.000	2
Inventarios	1.429.812.000	1.429.812.000	1.429.812.000	
Activos fijos	1.271.392.000	1.271.392.000	1.271.392.000	
Otros activos	0	0	0	
<b>Total patrimonio bruto</b>	<b>16.722.195.000</b>	<b>40.346.949.000</b>	<b>33.798.692.000</b>	
Pasivos	3.973.483.000	3.973.483.000	3.973.483.000	
<b>Total patrimonio líquido</b>	<b>12.748.712.000</b>	<b>36.373.466.000</b>	<b>29.825.209.000</b>	
Ingresos brutos operacionales	9.936.194.000	9.936.194.000	9.936.194.000	
Ingresos brutos no operacionales	648.000	648.000	648.000	
Intereses y rendimientos financieros	720.841.000	720.841.000	720.841.000	
<b>Total ingresos brutos</b>	<b>10.657.683.000</b>	<b>10.657.683.000</b>	<b>10.657.683.000</b>	
Devoluciones, rebajas y descuentos en ventas	23.605.000	23.605.000	23.605.000	
Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional	3.026.163.000	3.026.163.000	3.026.163.000	
<b>Total ingresos netos</b>	<b>7.607.915.000</b>	<b>7.607.915.000</b>	<b>7.607.915.000</b>	
Costo de ventas	5.632.694.000	5.632.694.000	5.632.694.000	
Otros costos	456.164.000	0	0	1
<b>Total costos</b>	<b>6.088.858.000</b>	<b>5.632.694.000</b>	<b>5.632.694.000</b>	
Gastos operacionales de administración	1.122.184.000	1.122.184.000	1.122.184.000	
Gastos operacionales de ventas	0	0	0	
Deducción inversiones en activos fijos	0	0	0	
Otras deducciones	176.112.000	175.370.000	175.370.000	1
<b>Total deducciones</b>	<b>1.298.296.000</b>	<b>1.297.554.000</b>	<b>1.297.554.000</b>	
Renta líquida ordinaria del ejercicio	220.761.000	677.667.000	677.667.000	
O pérdida líquida	0	0	0	
Compensaciones	0	0	0	
<b>Renta líquida</b>	<b>220.761.000</b>	<b>677.667.000</b>	<b>677.667.000</b>	
Renta presuntiva	165.164.000	165.164.000	165.164.000	
Renta exenta	0	0	0	
Rentas gravables	0	23.624.755.000	17.076.497.000	
<b>Renta líquida gravable</b>	<b>220.761.000</b>	<b>24.302.422.000</b>	<b>17.754.164.000</b>	
Ingresos por ganancias ocasionales	39.000.000	39.000.000	39.000.000	
Costos por ganancias ocasionales	0	0	0	
Ganancias ocasionales no gravadas y exentas	0	0	0	
<b>Ganancias ocasionales gravables</b>	<b>39.000.000</b>	<b>39.000.000</b>	<b>39.000.000</b>	
<b>Impuesto sobre la renta gravable (33%)</b>	<b>72.851.000</b>	<b>8.019.799.000</b>	<b>5.858.874.000</b>	
Descuentos tributarios	0	0	0	
<b>Impuesto neto de renta</b>	<b>72.851.000</b>	<b>8.019.799.000</b>	<b>5.858.874.000</b>	
Impuesto de ganancias ocasionales	12.870.000	12.870.000	12.870.000	
Impuesto de remesas	0	0	0	
<b>Total impuesto a cargo</b>	<b>85.721.000</b>	<b>8.032.669.000</b>	<b>5.871.744.000</b>	
(-) Anticipo renta por el año gravable	0	0	0	
(-) Saldo a favor año 2010 sin solicitud de devolución o compensación	0	0	0	
Autorretenciones	0	0	0	
Otras retenciones	127.893.000	127.893.000	127.893.000	
<b>Total retenciones año gravable 2011</b>	<b>127.893.000</b>	<b>127.893.000</b>	<b>127.893.000</b>	
(+) Anticipo renta por el año gravable 2012	0	0	0	
<b>Saldo a pagar por impuesto</b>	<b>0</b>	<b>7.904.776.000</b>	<b>5.743.851.000</b>	
Sanciones	0	12.715.117.000	5.786.023.000	
<b>Total saldo a pagar</b>	<b>0</b>	<b>20.619.893.000</b>	<b>11.529.874.000</b>	
O Total saldo a favor	42.172.000			

### NOTAS

1	Glosas no demandadas
2	Acciones de Fabricato





SANCIÓN POR INEXACTITUD	VALOR
Saldo a favor declaración privada antes de sanciones	42.172.000
Saldo a pagar Consejo de Estado	5.743.851.000
Base sanción	5.786.023.000
<b>Sanción 100%</b>	<b>5.786.023.000</b>

Por lo expuesto, la Sala modificará el ordinal segundo de la sentencia apelada, para fijar como restablecimiento del derecho el impuesto sobre la renta a cargo de la actora por el año gravable 2011, de acuerdo con la liquidación practicada por la Sala. En lo demás, confirmará tanto la orden de nulidad parcial de los actos demandados contenida en el ordinal primero de la parte resolutive de la sentencia, como las demás disposiciones en esta contenidas, y negará las pretensiones «quinta, séptima y octava» de la demanda, en tanto no están motivadas ni probadas.

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, no se condenará en costas (*gastos del proceso y agencias en derecho*), comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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 parte resolutive de la sentencia del 24 de junio de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, el cual queda así:

«**SEGUNDO.**- A título de restablecimiento del derecho, **FIJAR** a cargo de CROMAS SA, NIT. 860.513.568-3, el impuesto sobre la renta del año gravable 2011, conforme a la liquidación practicada en esta providencia.

**3.- CONFIRMAR** en lo demás la sentencia apelada.

**4.- NEGAR** las pretensiones quinta, séptima y octava de la demanda.

**5.- Sin condena** en costas.

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

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**  
Presidenta

(Firmado electrónicamente)  
**MILTON CHAVES GARCÍA**

(Firmado electrónicamente)  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Salva voto

(Firmado electrónicamente)  
**WILSON RAMOS GIRÓN**