



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA
CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Bogotá, D.C., doce (12) de agosto de dos mil veintiuno (2021)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho

Radicación: 25000-23-37-000-2013-01317-01 (23468)

Demandante Luis Fernando Toro Sánchez

Demandado: DIAN

Temas: Renta. 2008. Responsables solidarios. Vinculación al proceso de investigación y determinación de la deuda. Carga de la prueba.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante contra la sentencia del 30 de agosto de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas (f. 289).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

En el Requerimiento Especial nro. 322402011000198, del 15 de julio del 2011 (ff. 149 y 150 caa), la demandada propuso desconocer todos los pasivos, costos y gastos que declaró la sociedad Comercializadora Terramundo SAS (antes Terrapiel Ltda) en el impuesto sobre la renta del año gravable 2008, tras lo cual le comunicó al demandante, mediante el Oficio nro. 132240417720, del 22 de julio del 2011 (f. 64), que, dada su calidad de accionista de la sociedad, era «deudor solidario y subsidiario ante los procesos de determinación y cobro de los impuestos». El procedimiento de determinación culminó con la Liquidación Oficial de Revisión nro. 322412012000217, del 16 de abril del 2012 (ff. 30 a 47), la cual fue confirmada por la Resolución nro. 900.247, del 20 de mayo de 2013 (ff. 49 a 62).

ANTECEDENTES PROCESALES

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), el actor formuló las siguientes pretensiones (f. 3):

Pretensión primera: Que se declare la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412012000217 de 16 de abril de 2012, proferida por la Jefe de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, mediante la cual fue modificada la Liquidación Privada cuyo No. de sticker fue el 23220012474381



y cuyo No. de preimpreso fue el 1108004804708 presentada por la sociedad Terrapiel Ltda. (actual Comercializadora Terramundo SAS) el día 17 de abril de 2009, correspondiente al impuesto sobre la renta ejercicio 2008.

Pretensión segunda: Que se declare la nulidad de la Resolución No. 900.247 de 20 de mayo de 2013, proferida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, mediante la cual fue resuelto el recurso de reconsideración interpuesto contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412012000217 de 16 de abril de 2012.

Pretensión Tercera: Que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho sea declarada en firme la declaración privada del impuesto sobre la renta que, por el ejercicio 2008, presentó la sociedad Terrapiel Ltda. (actual Comercializadora Terramundo SAS) el día 17 de abril de 2009, cuyo No. de sticker fue el 23220012474381 y cuyo No. de formulario Preimpreso fue el 1108004804708.

Pretensión Cuarta: Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, se condene en costas y agencias en derecho a la entidad pública accionada.

A los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 9.º, 29, 95 y 209 de la Constitución; 6.º, 51, 83 y 174 del CPC (Código de Procedimiento Civil, Decreto 1400 de 1970); 3.º, 28 y 35 del CCA (Código Contencioso Administrativo, Decreto 01 de 1984); y 651, 684, 703, 706, 731, 742, 745, 779, 783 del ET (Estatuto Tributario), bajo el siguiente concepto de violación (ff. 7 a 25):

Sostuvo que, con fundamento en los artículos 12 y 13 de la Ley 43 de 1990 y 779 del ET, el requerimiento especial proferido que le fue notificado carecía de efectos porque lo profirió una funcionaria que no tenía la calidad de contadora pública y porque en él no se transcribió el acta de la inspección tributaria practicada. Alegó que, por esa razón, se encontraría en firme la declaración revisada y que la solidaridad pasiva implicaba la conformación de un litisconsorcio necesario, de manera que la demandada tendría que haberle notificado todos los actos expedidos en el procedimiento de revisión adelantado. Con fundamento en lo anterior, aseguró que su contraparte vulneró el debido proceso, porque omitió informarle de las inspecciones tributarias y de las demás pruebas practicadas en la actuación administrativa y porque no le notificó el requerimiento especial, sino que se lo «comunicó» mediante un oficio que daba cuenta de su existencia.

Afirmó que no pudo atender el deber de informar por la ocurrencia de hechos constitutivos de fuerza mayor, razón por la cual la demandada tendría que haber decretado las pruebas solicitadas en el recurso de reconsideración. Reprochó que, sin recaudar pruebas, la autoridad haya desconocido todos los pasivos, costos y gastos autoliquidados de la declaración revisada. Acusó a los actos demandados de haber vulnerado la regla de favorabilidad probatoria dispuesta en el artículo 745 del ET y también el principio de necesidad de la prueba y la presunción de veracidad de las declaraciones. Por último, alegó que la sanción por no informar impuesta por la autoridad carecía de motivación porque no se indicó en qué forma se aplicaron los criterios de razonabilidad y de proporcionalidad propios del derecho sancionador.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 174 a 189), para lo cual defendió la competencia de la funcionaria que profirió el requerimiento especial, argumentando que ostentaba el cargo de «Jefe división de gestión de fiscalización para personas jurídicas y asimiladas», con lo cual

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S, Calle 100 No. 11a-35, piso 3, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 218 8544, www.pwc.com/co



cumplía las exigencias del artículo 688 del ET; y señaló que el acto no debía reproducir el acta de la inspección tributaria, pues solo se requería que la mencionara, como en efecto se hizo.

Expuso que no había lugar a la conformación de un litisconsorcio necesario, porque los deudores solidarios no eran los obligados principales de la deuda tributaria objeto de investigación. Sostuvo no haber violado el debido proceso porque le comunicó a la actora el requerimiento especial y le proporcionó todas las garantías procesales previstas en el artículo 707 del ET. Sobre la valoración probatoria, defendió que no se configuraron los elementos constitutivos de una causa extraña que relevara al administrado de sus deberes de aportar información; y que, pese a haber solicitado información y recaudado pruebas, no logró obtener documentación contable que le permitiera verificar la exactitud de la autoliquidación revisada, de manera que era preciso desconocer los pasivos, costos y gastos declarados, de conformidad con el artículo 651 del ET. Por último, puntualizó que la consecuencia consistente en desconocer todos los pasivos, costos y gastos declarados no representaba una sanción pecuniaria sujeta a criterios de proporcionalidad y razonabilidad.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas (ff. 264 a 289), bajo las siguientes consideraciones:

Estimó que el demandante no demostró la falta de competencia de la funcionaria que expidió el requerimiento especial y que, como este acto es independiente de la inspección tributaria, bastaba con que en él se hiciera mención del acta de la inspección para cumplir con las exigencias del artículo 779 del ET. Juzgó que para garantizarle el debido proceso a los deudores solidarios bastaba con hacerlos parte del procedimiento de determinación oficial del impuesto con una comunicación, pues no existía disposición legal que ordenara vincularlos como litisconsortes necesarios. Por ello, encontró que no hubo vulneración a la referida garantía fundamental.

Señaló que la demandada ejecutó una actividad probatoria suficiente, porque solicitó la exhibición de los soportes contables que sustentaban las cifras declaradas, solo que estos no fueron aportados. Añadió que las razones esbozadas para justificar la falta de presentación de la contabilidad no constituían fuerza mayor ni caso fortuito, de modo que resultaban procedentes las modificaciones oficiales a la declaración tributaria.

Finalmente, concluyó que la «sanción» impuesta escapaba de la aplicación de los principios alegados en la demanda, porque no se trataba de una multa, con lo cual bastaba citar las razones de hecho y de derecho por las que procedía.

Recurso de apelación

El demandante apeló la decisión del a quo (ff. 315 a 324). Al efecto, reiteró que estaba en firme la declaración revisada porque el requerimiento especial había sido proferido por una funcionaria sin competencia legal y añadió que correspondía a la demandada probar lo contrario en virtud de la carga dinámica de la prueba. Insistió en que la autoridad fiscal vulneró su derecho al debido proceso al no vincularlo como deudor solidario desde el inicio del procedimiento. También reiteró que los actos demandados desconocieron las reglas probatorias al omitir valorar la causa extraña por la cual no le exhibió la información contable Administración; y que la demandada no llevó a cabo una investigación suficiente para verificar la exactitud de la autoliquidación cuestionada.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S, Calle 100 No. 11a-35, piso 3, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 218 8544, www.pwc.com/co



De otra parte, agregó que los demás partícipes de la sociedad contribuyente actuaron de mala fe al no exhibir los libros de contabilidad y que incurrieron en un delito de falsedad en documento privado respecto de un acta de la junta de socios. Guardó silencio acerca de la aplicación de los criterios de razonabilidad y proporcionalidad en la determinación de la consecuencia por no informar. Finalmente, solicitó ordenar a la demandada remitir copia de la tarjeta profesional de contadora de quien profirió el requerimiento especial.

Alegatos de conclusión

La parte actora reprodujo los argumentos de la demanda (ff. 368 a 389) y la demandada los de la contestación (ff. 365 a 367). El ministerio público no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo a los cargos formulados por la actora, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que negó pretensiones y se abstuvo de condenar en costas. Corresponde por tanto establecer si era competente quien expidió el requerimiento especial. Resuelto esto, si es necesario, se estudiará si se le debían notificar al apelante, como responsable solidario de las obligaciones tributarias determinadas, todos los actos proferidos en el procedimiento de revisión, incluidos los que antecedieron al requerimiento especial; y si la demandada desplegó una actividad de comprobación adecuada, que le permitiera desconocer las cifras consignadas en la declaración revisada. De otra parte, pese a que en el escrito de demanda y en el de alegaciones finales el actor planteó que el requerimiento especial era inválido porque en él no se transcribió el acta de la inspección tributaria, ni se incluyó un análisis de la razonabilidad y la proporcionalidad de las consecuencias asignadas a la omisión del deber de informar, la Sala tiene vedado hacer un pronunciamiento al respecto porque esas cuestiones no se formularon como cargos en el recurso de apelación contra la sentencia del a quo. Tampoco corresponde analizar los argumentos nuevos planteados en el recurso, relativos a un presunto actuar delictivo y de mala fe en el que habrían incurrido otros socios de la entidad de la que era partícipe, porque no hicieron parte de los cargos formulados en la demanda. Finalmente, se advierte que no se decretará la prueba solicitada en el recurso de apelación, porque excede los supuestos establecidos en el artículo 212 del CPACA para practicar pruebas en segunda instancia.

2- Sostiene el apelante que la declaración revisada quedó en firme porque la funcionaria que suscribió el requerimiento especial no tenía la calidad de contadora pública, a lo cual añade que le correspondía a su contraparte demostrar que la funcionaria sí tenía las calidades requeridas para expedir el acto preparatorio. En el otro extremo, defiende la demandada que la funcionaria era competente porque ostentaba el cargo de «Jefe de la división de gestión de fiscalización para personas jurídicas y asimiladas», con lo cual se cumplirían las exigencias del artículo 688 del ET. Corresponde entonces establecer si la funcionaria que expidió el acto preparatorio tenía la competencia legal para hacerlo.

Al respecto, observa la Sala que por mandato del artículo 688 del ET, la competencia para proferir «los requerimientos especiales» y los demás actos de trámite que se dictan en los procedimientos de determinación oficial de los impuestos nacionales la tiene asignada quien funja como «jefe de la unidad de fiscalización», sin que el precepto exija que deba contar con habilitación profesional en contaduría quien desempeñe esas funciones. Así, cuando el acto preparatorio sea proferido por el mencionado funcionario, se habrán honrado las reglas de competencia establecidas en la normativa



tributaria, a lo cual cabe añadir que los preceptos invocados por el demandante (i.e. los artículos 12 y 13 de la Ley 43 de 1990) tampoco disponen que el requerimiento especial deba ser proferido por un contador público ni que el «jefe de la unidad de fiscalización» deba contar con esa específica profesión.

Estando visto que la funcionaria que profirió el requerimiento especial era la «Jefe división de gestión de fiscalización para personas jurídicas y asimiladas», juzga la Sala que el acto preparatorio de la liquidación oficial de revisión fue proferido por quien contaba con la competencia para hacerlo, de conformidad con el artículo 688 del ET. No prospera el cargo de apelación por medio del cual se plantea la firmeza de la declaración revisada en la medida en que el requerimiento especial lo habría expedido una funcionaria carente de competencia para hacerlo.

3- Por otra parte, plantea el apelante una vulneración al debido proceso porque su contraparte omitió vincularlo, en calidad de deudor solidario, al procedimiento de revisión de la declaración. Al respecto, señaló que la autoridad le debía notificar a cada deudor solidario todas las actuaciones adelantadas en el procedimiento, en la medida en que se verían afectados por lo que se decidiera en ellas. Agregó que, aunque se le vinculó en un momento en el que aún podía recurrir en reconsideración la liquidación oficial de revisión, se le menoscabaron sus garantías para el ejercicio del derecho de defensa al no haber sido integrado a las fases anteriores del procedimiento. La demandada se opone a ese cargo afirmando que no debía integrar un litisconsorcio necesario; que en la etapa preliminar solo se requería la comparecencia del obligado tributario principal; y que no se le debían notificar a los deudores solidarios todas las actuaciones adelantadas por la autoridad al revisar la declaración, sino solo comunicar la existencia del procedimiento. En esos términos, se reclama de esta judicatura que juzgue si se debía vincular al actor, en calidad de deudor solidario de las deudas liquidadas, al procedimiento de revisión con anterioridad a que se profiriera la liquidación oficial.

3.1- Observa la Sala que, por virtud del artículo 684 del ET, la autoridad de impuestos nacionales está dotada de amplias potestades de fiscalización e investigación para la correcta determinación de las obligaciones tributarias, que la habilitan para realizar todas las diligencias que estime necesarias para cumplir con el mandato establecido en el artículo 189.20 constitucional de «velar por la estricta recaudación y administración de las rentas y caudales públicos». Respecto de las diligencias que se desarrollen en el marco de esas potestades, ha precisado la jurisprudencia de esta Sección que no se requiere notificarle al obligado tributario, o a quienes respondan por las deudas de este, las indagaciones previas a la expedición de un requerimiento especial porque, en esa etapa preliminar, las actuaciones de la Administración se orientan a verificar la veracidad de la información contenida en la liquidación tributaria, de modo que la falta de notificación de tales diligencias «no vicia de nulidad el procedimiento de determinación oficial del impuesto a través de la liquidación oficial de revisión, ni viola el derecho de defensa del investigado» (sentencia del 15 de septiembre de 2016, exp. 19531, CP: Martha Teresa Briceño). Por ende, en esas actuaciones anteriores solo es obligatoria la vinculación de quienes deben atender dichas diligencias y, la vinculación de un tercero es facultativa, pues no hay norma que imponga la obligación de integrarlos.

Adicionalmente, la jurisprudencia ha aclarado que dentro del procedimiento de liquidación oficial del tributo, corresponde notificar a los deudores solidarios de las actuaciones a las que se refieren los 703 y 710 del ET, pero no porque se les consideren como litisconsortes necesarios del contribuyente, sino por tratarse de «terceros con interés legítimo ya que, el acto administrativo de carácter particular que llegue a proferirse (i.e. liquidación oficial, resolución sancionadora, etc.) los afecta directamente» (sentencia del 12 de marzo del 2020, exp. 21565, CP: Julio Roberto Piza).



3.2- Respecto de la realización de esas garantías procedimentales, están probados en el plenario los siguientes hechos relevantes:

(i) Con el Requerimiento Ordinario nro. 322402010001090, del 02 de julio de 2010 (ff. 6 a 8 caa), se requirió a la sociedad Comercializadora Terramundo SAS (antes Terrapiel Ltda.) para que aportara la información contable pertinente para verificar los valores denunciado en la declaración del impuesto sobre la renta del año 2008.

(ii) Como el Informe Final de Acción de Fiscalización nro. 1108600642057 (ff. 139 a 144 caa), dio cuenta de que no se pudo comprobar la veracidad de los valores registrados en la mencionada declaración, la demandada profirió el 15 de julio de 2011 el Requerimiento Especial nro. 322402011000198 (ff. 149 a 158 caa), mediante el cual propuso desconocer los valores declarados por concepto de «pasivos» (\$351.004.000), «costos de ventas» (\$2.294.067.000) y «gastos operacionales de administración» (\$43.824.000).

(iii) La anterior actuación se le comunicó a Nicolás Rueda Meneses, María Eddy Martínez Zamora y Luis Fernando Toro Sánchez por medio de los Oficios del 22 de julio del 2011 nros. 132240417719, 132240417720, y 132240417721, (ff. 159 a 161 caa); y se les puso de presente que, al ser socios o representantes legales de la entidad, tenían la calidad de deudores solidarios o subsidiarios en los procedimientos de determinación y cobro que se adelantarían contra la sociedad, en los cuales podrían integrarse «por medio de la figura de litis consorcio facultativo».

(iv) El 14 de octubre de 2011, el demandante contestó el requerimiento especial (ff. 164 a 190 caa), manifestando reparos, relacionados con la falta de conformación de un litisconsorcio necesario y con la falta de competencia de la funcionaria que profirió el requerimiento especial. También señaló que la información requerida a la sociedad no fue aportada debido a una circunstancia constitutiva de fuerza mayor por cuenta de la cual se sufrió una pérdida de los documentos contables.

(v) La demandada profirió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 322412012000217, el 16 de abril del 2012 (ff. 30 a 47), con la cual modificó la declaración del impuesto sobre la renta del año 2008 de la sociedad e impuso sanción por no informar. Adicionalmente, ordenó notificarle el acto a la sociedad y al aquí demandante, este, en calidad de deudor solidario. El acto fue notificado en la misma fecha (f. 31).

(vi) La Resolución nro. 900247, del 20 de mayo de 2013 (ff. 49 a 62), confirmó el contenido del acto de liquidación al decidir el recurso de reconsideración interpuesto (ff. 92 a 120). Esta resolución le fue notificada personalmente al demandante (f. 65).

3.3- En suma, dentro del procedimiento de determinación oficial del tributo a cargo de la sociedad Comercializadora Terramundo SAS, la autoridad le comunicó al actor, por ser deudor solidario de esas obligaciones, las actuaciones que se adelantaban a partir del requerimiento especial que se profirió. Gracias a ello, el apelante pudo darle respuesta al requerimiento especial y oponerse al acto de liquidación, interponiendo el recurso de reconsideración. Así, no es cierto que se hayan menoscabado sus derechos al debido proceso y a la defensa, pues fue integrado en el procedimiento que se adelantaba y ejerció de manera efectiva las impugnaciones que legalmente están previstas contra los actos administrativos previos y definitivos que afectan sus intereses de forma directa. En este sentido, siguiendo los análisis hechos por esta Sección en la sentencia del 15 de septiembre de 2016 (exp. 19531, CP: Martha Teresa Briceño), no era necesario notificarle al actor las actuaciones previas al requerimiento especial. No prospera el cargo de apelación.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S, Calle 100 No. 11a-35, piso 3, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 218 8544, www.pwc.com/co



4- Sobre las actividades de comprobación adelantadas por la demandada, el apelante sostiene que, como no estuvo vinculado desde el inicio de la investigación, se le privó de la oportunidad de aportar la información que la autoridad requirió de la sociedad y que, para la época en que fue vinculado al procedimiento, se habían extraviado los soportes contables de la sociedad debido a circunstancias constitutivas de fuerza mayor. En cambio, la demandada insistió en que no se acreditó la existencia de la causa extraña; en que los hechos relacionados con la pérdida de los documentos contables y la omisión del deber de reconstrucción de tales documentos constituyeron indicios graves en contra de la sociedad; y en que la investigación se realizó de manera completa. Le corresponde entonces a la Sala determinar si, por las circunstancias del caso y por la comprobación adelantada, procedía rechazar los pasivos, costos y gastos declarados por la sociedad.

4.1- Al efecto, se atenderá el cargo de apelación aplicando, en lo pertinente, los criterios de decisión judicial establecidos en la sentencia del 28 de mayo del 2020 (exp. 24395, CP: Julio Roberto Piza). De acuerdo con ellos, en el procedimiento de determinación de los tributos, la autoridad de impuestos puede basar válidamente sus conclusiones en pruebas indiciarias, por medio de las cuales, a partir de un juicio lógico, se infiere un hecho desconocido o indicado, de un hecho conocido o indicador. Este medio de prueba tiene un carácter subsidiario, en la medida en que suple la ausencia de pruebas directas.

Sobre la materia, establece el artículo 240 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012) que el hecho indicador o conocido debe estar soportado en otros medios de prueba; de suerte que para la Sala la eficacia probatoria de un indicio «depende de la conducencia que debe tener respecto del hecho investigado, la cual es perfecta cuando otros medios probatorios lo ratifican» (sentencia del 12 de febrero de 2019, exp. 22156, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto). El poder de convencimiento de la prueba indiciaria se encuentra supeditado entonces a factores como la convergencia de indicios y la probabilidad o posibilidad de inferir el hecho desconocido del hecho conocido. Con lo anterior, cuando el obligado tributario no honre la carga probatoria que sobre él recae para afirmar los hechos declarados, la autoridad de impuestos podrá fundamentar sus actos de liquidación en pruebas indiciarias, cuya idoneidad dependerá de que estén soportadas en otras pruebas y en la razonabilidad de la construcción del nexo lógico entre el hecho indicador y el hecho indicado.

4.2- Respecto de las comprobaciones adelantadas para proferir la liquidación oficial de revisión demandada, consta en el expediente lo siguiente:

(i) En el Requerimiento Ordinario nro. 322402010001090, del 02 de julio de 2010, la demandada le solicitó a la sociedad declarante la información contable que soportaba las cifras consignadas en el denuncia del impuesto sobre la renta del año 2008 (ff. 6 a 8 caa).

(ii) Sobre la omisión en la respuesta a ese requerimiento de información se dejó la siguiente constancia en el Acta de Visita nro. 1108004804708, del 23 de noviembre de 2010: «no se ha recibido respuesta al Requerimiento Ordinario # 322402010001090 de fecha junio 2 del 2010 por lo tanto el tiempo señalado para su respuesta ha vencido y a su vez se dará aplicación al artículo 781 del Estatuto Tributario» (ff. 29 y 30 caa).

(iii) El Acta de Inicio de Inspección Tributaria, del 05 de mayo de 2011 (ff. 42 y 43 caa), indicó que se solicitaban «todos los documentos soporte, libros de contabilidad, mayor y balance, libro diario, inventarios, libro de actas» y que se daban ocho días para la exhibición de esos libros de



contabilidad, junto a lo cual se reiteró la solicitud de que se aportara la información pedida mediante requerimiento ordinario.

(iv) La demandada profirió 14 autos de verificación o cruce el 10 de mayo de 2011, para practicar diligencias de comprobación de la información sobre las operaciones que se hubieren realizado con la sociedad investigada en el periodo gravable 2008 (ff. 55 a 132 caa).

(v) El 31 de mayo de 2011, en el Acta de Visita nro. 1108004804708 (ff. 44 y 45 caa), la funcionaria comisionada señaló que, «de acuerdo con lo manifestado por el señor Jaime Pachón le dejaron fotocopia denuncia radicado No. 3603 de fecha 06 de julio de 2010 de CAI móvil de la policía cuarta estación sin número de placa policial»; y agregó que «se pone en conocimiento del señor Jaime Pachón que ya venció el término que otorga la ley para la reconstrucción de la contabilidad».

(vi) El 02 de julio del 2011, al rendir declaración juramentada ante la Administración, la representante legal de la sociedad relató que al adquirir la compañía le entregaron «una escritura pública y una bolsa», que se le perdió en una mudanza y que el contador de la sociedad le indicó «que había que poner un denuncia por soportes y libros de contabilidad de 2008-2009» (ff. 47 a 49 caa).

(vii) Ese mismo día, el contador de la sociedad rindió declaración juramentada ante la Administración en la cual afirmó que había elaborado la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2008 y que la información contable constaba en medios magnéticos y en computadores de la compañía (ff. 53 y 54 caa).

(viii) La sociedad allegó copia de la Denuncia nro. 3603, del 06 de julio del 2010, por medio de la cual su representante legal manifestó que el 06 de junio de 2010 se extraviaron los «soportes y libros de contabilidad de 2008-2009 de Terrapiel» (f. 46 caa).

(ix) Según se indicó en el Acta Final de Inspección Tributaria nro. 322402011000024, del 07 de julio de 2011, «la sociedad no ha aportado ningún documento soporte de la declaración de renta año 2008, aduciendo pérdida de libros y soportes con denuncia del 06 de julio de 2010, hace más de un año, desconociendo el plazo de 6 meses que da el decreto 2649 de 1993 Art. 134»; por lo cual se planteó «desconocer teniendo en cuenta la no respuesta por requerimiento ordinario, artículo 651 ET y reiteradas solicitudes mediante actas de visita de los soportes de contabilidad año 2008 (SIC)» (ff. 136 a 138 caa).

(x) El 12 de Julio de 2011, la demandada emitió el Informe Final de Acción de Fiscalización Cód. 240 nro. 1108600642057 (ff. 139 a 144 caa), en el cual señaló que, como no se pudo verificar la veracidad de los valores registrados en la declaración de 2008, se procedería a proferir requerimiento especial, bajo la consideración de que la declaración del impuesto sobre la renta revisada carecía de soportes contables, por lo cual se debían desconocer los valores correspondientes a pasivos, costos y gastos.

4.3- Si bien en nuestro derecho la fuerza mayor y el caso fortuito están contemplados como hechos eximentes de responsabilidad, solo se configuran cuando se acredita que la circunstancia acaecida era imprevista e irresistible. En el caso que se juzga no se configuran esa clase de situaciones, pues el motivo alegado de pérdida de los libros de contabilidad obedece a una situación de negligencia de quien tenía a cargo la custodia y cuidado de los documentos, dado que, según su propio dicho, los extravió en una mudanza. A lo anterior cabe añadir que tampoco se desplegó ninguna actividad para la reconstrucción de los libros de contabilidad, pese a que, de acuerdo con la declaración rendida por

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios S.A.S, Calle 100 No. 11a-35, piso 3, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 218 8544, www.pwc.com/co



el contador, la información contable estaba contenida en medios magnéticos y en los computadores de la compañía.

En suma, observa la Sala que la sociedad declarante no atendió la carga probatoria que le correspondía con miras a afirmar la veracidad de los valores denunciados con relación a los pasivos, costos y gastos declarados en el impuesto sobre la renta por el periodo gravable 2008. De ahí que, con fundamento en el artículo 781 del ET, la demandada pudiese desconocer en la liquidación oficial de revisión los factores negativos de la base gravable no probados por la sociedad declarante, para determinar, mediante indicios las correspondientes cifras. No prospera el cargo de apelación.

5- Finalmente, juzga la Sala que no hay lugar a imponer condena en costas en esta instancia de conformidad con los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP, porque no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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

FALLA

1. Confirmar la sentencia apelada.
2. Sin condena en costas en esta instancia.
3. Reconocer personería jurídica a Andrés Felipe Mariño Severiche como apoderado de la demandada, de conformidad con el poder otorgado (ff. 352 a 355).
4. Ordenar a Secretaría corregir la identificación de la parte demandante en el sistema.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase. La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente (Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ