



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D. C., tres (3) de agosto de dos mil veintitrés (2023)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 76001-23-33-000-2014-00364-01 (27031)
Demandante: CI Logística y Exportación SAS
Demandada: DIAN

Temas: IVA. Bimestre 5.º año 2009. Sanción por no informar. Favorabilidad tributaria.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 25 de marzo de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió (índice 21 de Samai del tribunal):

Primero. Declara la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión nro. 052412012000081 de fecha 26 de noviembre de 2012 proferida por la (...) DIAN, confirmada mediante Resolución nro. 900.525 de 18 de diciembre de 2013, proferida por la (...) DIAN., en cuanto a la inclusión en el renglón 62, sanciones, la sanción por no enviar información por valor de \$43.473.000 y por el valor de la sanción por inexactitud por \$191.373.000, la cual quedará en la suma de \$119.608.000,00.

Segundo. A título de restablecimiento en aplicación del principio de favorabilidad y, de conformidad con lo consagrado en el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016, en cuanto a graduar la sanción por inexactitud, en concordancia con los artículos 287 y 288 de la mencionada ley que modificó los artículos 647 y 648 del ET, reducir la sanción por inexactitud al 100%, es decir a la suma de \$119.608.000 y revocar la sanción por no enviar información por valor de \$43.473.000 previsto en el art. 651 literal a) del ET.

Tercero. Negar las demás pretensiones de la demanda.

Cuarto. Condenar en costas en esta instancia a la parte demandante (...). Fijese como agencias en derecho la suma equivalente a 0.5% del valor de las pretensiones negadas.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión nro. 052412012000081, del 26 de noviembre de 2012, la demandada modificó la declaración del 5.º bimestre del IVA de 2009 presentada por la actora, rechazando una parte de las compras gravadas y correlativamente los impuestos descontables asociados, por encontrar que tales operaciones no eran reales e impuso la sanción de inexactitud y por no entregar información (índice 2 de Samai). Este acto fue confirmado por la Resolución nro. 900.525, del 18 de diciembre de 2013, que desató el recurso interpuesto (índice 2 de Samai).

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), la demandante formuló las siguientes pretensiones (índice 2 de Samai):

1.1 Que es nula la Liquidación Oficial de Revisión nro. 052412012000081 de fecha 26 de noviembre de 2012 proferida por la (...) DIAN, confirmada mediante Resolución nro. 900.525 de 18 de diciembre de 2013, proferida por la (...) DIAN.

1.2 Que, como consecuencia de la anterior declaración y, a título de restablecimiento del derecho:

a) Dejar en firme la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al quinto (05) bimestre de 2009, presentada por mi mandante (...).

b) Se ordene a la Dirección Seccional de Impuestos de Cali, archivar el expediente (...).

1.3 Que, como consecuencia de las anteriores declaraciones, se condene a la nación, Ministerio de Hacienda, DIAN, al pago de costos y gastos procesales, incluidas las agencias en derecho.

1.4 Subsidiariamente solicito en el evento de no prosperar las pretensiones aducidas, que se revoquen las sanciones por inexactitud y por no enviar información.

A los anteriores efectos, invocó como vulnerados los artículos 29, ordinal 9.º artículo 95 y 228 de la Constitución; 177, 248 y 150 del CPC (Código de Procedimiento Civil, Decreto 1400 de 1970); 683, 703, 705, 705-1, 706, 714, 730, 742, 743, 745, 772, 773, 774, 777, y 786 a 791 del ET (Estatuto Tributario), bajo el siguiente concepto de violación (índice 2 de Samai):

En criterio de la actora, los actos acusados son nulos porque al momento de expedirse la demandada carecía de competencia funcional (arts. 730.1-3 ET y 84 CCA), ya que su declaración del 5º período del IVA de 2009 había cobrado firmeza desde el 14 de octubre de 2010, por cuenta del beneficio de auditoría de seis meses que le aplicaba a su denuncia del impuesto sobre la renta del período 2009, cuyos efectos de firmeza entendió que se proyectaban en su autoliquidación del IVA, conforme al artículo 705-1 del ET. Al margen de la sustentación de la anterior firmeza por el aludido beneficio, también planteó una segunda “tesis” consistente en que la firmeza de la declaración privada, operó ante la notificación tardía del requerimiento especial el 15 de marzo de 2012, cuando debió hacerse en la fecha límite del 05 de febrero de 2012, teniendo en cuenta que el plazo para notificar el referido acto preparatorio se extendió hasta esa oportunidad, luego de que el 05 de noviembre de 2011 se suspendiera por tres meses, mediante la notificación del acto que decretó diligencia de inspección tributaria. En ese sentido, consideró que la autoridad se equivocó al tomar como punto de inicio de la suspensión del plazo para notificar el requerimiento especial el 22 de marzo de 2012, que correspondía a la culminación de los dos años, desde el vencimiento del plazo para declarar y que nomina como «ejecutoria» del denuncia tributario, pues asegura que la norma establece que, el efecto suspensivo del plazo para emitir el requerimiento especial comienza con la notificación del acto que decreta la inspección tributaria.

Respecto del asunto de fondo, se opuso al rechazo de las compras y los correlativos impuestos descontables, manifestando que ante la imposibilidad que tuvo la autoridad para ubicar a sus proveedores, debió solicitar la información pertinente de los tres proveedores para acreditar las transacciones, como inspección, libros, facturas en vista de que no se trataba de proveedores declarados como ficticios. Igualmente, manifiesta que la demandada no debió restarle credibilidad y validez a las facturas, los comprobantes, la información en medios magnéticos del correspondiente año y los registros contables que demostraban las compras, en línea con esto, alegó una falta de valoración de las pruebas recaudadas y que, en todo caso, las dudas que surgieran ante los vacíos probatorios se debieron resolver en favor del contribuyente (artículo 745 del ET), y que es la autoridad la que debe demostrar la inexistencia de las operaciones por recaer en ella la carga de la prueba. Señaló que la prueba de los descontables no se encuentra comprendida dentro de las circunstancias especiales que deben ser demostradas por los contribuyentes (arts. 786 a 791 ET).

Finalmente, sostuvo que las sanciones por inexactitud y por no enviar la información eran improcedentes. Frente a la primera, planteó que la multa no procede cuando los valores rechazados sean reales como en su caso y están soportados y registrados debidamente en su contabilidad, que esta aplica cuando los datos son falsos o inexistentes, de manera que aunque se desestimen impuestos descontables no hay lugar a la sanción. Además aseveró que la jurisprudencia del Consejo de Estado ha reconocido la improcedencia de la multa por inexactitud cuando se rechazan impuestos descontables por incumplimiento de requisitos formales. Seguidamente, indicó que hubo una diferencia de criterios en la forma de aplicación de la ley, pues mientras que ella consideró que se comprobó la ejecución de las operaciones, su contraparte concluyó que no se demostraron. En cuanto a la sanción por no haber enviado la información, afirmó que los hechos que la motivaron son confusos, y que había aportado todos los documentos que soportan los ingresos brutos por exportaciones y los ingresos brutos por operaciones exentas con la solicitud de devolución nro. D1-200903978 del 22 de diciembre de 2009, que radicó previamente ante la autoridad.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a todas las pretensiones de la actora (índice 2 de Samai). Adujo que la notificación del requerimiento especial se surtió dentro del término establecido para el efecto. Al respecto señaló que, si bien el término para notificar el acto preparatorio, se había suspendido al ser notificada la inspección tributaria, su cómputo se reanudó el 06 de febrero de 2012, de manera que el plazo para notificar el requerimiento especial se extendió hasta el 23 de marzo de 2012, así que su notificación el 15 de marzo de 2012 fue oportuna, su límite no era el 05 de febrero del 2012, como lo entendió la actora. En lo que respecta a la firmeza simultánea de las declaraciones del IVA y del impuesto sobre la renta del mismo período, expuso que en el caso debatido era aplicable la regla de firmeza de dos años siguientes a la solicitud de devolución del saldo a favor, como ocurrió en el denuncia de la actora (art. 705 e inciso 2.º del art. 714 del ET); término que, con ocasión de la suspensión por la inspección tributaria, venció el 23 de marzo de 2013. Agregó que el beneficio de auditoría en renta no cubría la declaración del IVA, dada la derogatoria expresa que hizo el artículo 69 de la Ley 863 de 2003 a la previsión de extensión del beneficio de renta al IVA, que traía el artículo 689-1 del ET.

Frente a la improcedencia en el rechazo de las compras efectuadas por la demandante durante el 5º período del 2009, expuso que fueron infructíferas las diligencias efectuadas para ubicar a los supuestos proveedores de contribuyente y los requerimientos a terceros, que las direcciones de los proveedores que facilitó la demandante fueron equivocadas o

inexistentes y no se pudo contactar a ninguno de ellos, incluso no pudo establecer la existencia de las sociedades proveedoras. Anotó que la Administración contó con indicios de la inexistencia o simulación de las compras, todo lo cual le restó valor probatorio a las facturas, soportes y comprobantes aportados por la demandante, que tan solo acreditaban la formalidad de las operaciones. Igualmente, expuso que la carga probatoria para enervar las glosas era de la demandante, pues esta se invirtió al momento de notificarse el requerimiento especial. Igualmente precisó que las circunstancias que deben ser probadas que expresamente se señalan en los artículos 786 a 791 ET, a que alude el actor, se encuentran referidas al impuesto sobre la renta y no al IVA.

Se ratificó la procedencia de la multa por inexactitud, a cuyos efectos, señaló que la actora intentaba enmarcar la conducta en un incumplimiento formal, pero lo cierto es que no demostró la realidad de la operación. Además, no se presentó una diferencia de criterios respecto de la forma en que se aplicó la ley, sino que la controversia se concretó en la falta de demostración de la realidad de las compras, y la sustentación que de esa causal de exculpación hizo la demandante corresponde a una discrepancia en la interpretación de los hechos, lo cual no la exime de la multa. Y, frente a la sanción por no haber aportado la información, aclaró que en el requerimiento ordinario no solicitó información respecto de los ingresos brutos por exportaciones y por operaciones exentas, sino sobre los comprobantes de pago y facturas de venta del transporte de las mercancías exportadas mediante las facturas nros. 120, 121 y 157. Como dichos documentos no fueron aportados, se impuso dicha sanción.

Sentencia apelada

El tribunal anuló parcialmente los actos acusados, pero únicamente respecto de las sanciones, como se explicará a continuación. (índice 21 de Samai del tribunal)¹. Consideró oportuna la notificación del requerimiento especial efectuada el 15 de marzo de 2012, ya que la reanudación del término para notificarlo luego de practicada la inspección tributaria llevó a que el plazo finalizara el 23 de marzo de 2012 y no el 05 de febrero como lo estimó la actora. Precisó que la regla que era aplicable a la controversia era el plazo de firmeza de dos años contados desde la solicitud de devolución del saldo a favor declarado y no la del artículo 705-1 del ET, según el cual el término para notificar el requerimiento especial será el mismo para las declaraciones de renta y del IVA, como tampoco la firmeza por beneficio de auditoría.

Sobre el debate de fondo, valoró los medios de prueba para el rechazo de las compras y el impuesto descontable, encontrando que la actora no desvirtuó los indicios de la simulación de las operaciones con tres proveedoras que sumaban compras por valor de \$747.550.840 y el correlativo impuesto descontable de \$119.608.134. Si bien la actora aportó facturas y documentos que gozan de veracidad, la Administración presentó elementos e indicios suficientes para determinar que las operaciones fueron simuladas. En esa misma línea, el tribunal aclaró que, aunque las declaraciones tributarias gozan de veracidad y la autoridad debe fundamentar sus actos en hechos probados, la carga probatoria se invierte a cargo del contribuyente, cuando se le solicita una comprobación especial.

Sin perjuicio de lo anterior, disminuyó la multa por inexactitud al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar determinado oficialmente y el declarado por el demandante, en aplicación del principio de favorabilidad y levantó la sanción por no enviar información, por no encontrar justificado mantenerla, ya que en el expediente administrativo

¹ Para acceder al proceso en el Samai del tribunal utilizar el radicado: 76001233300820140036400.

reposaban las facturas nros. 157, 120 y 121 (operaciones de exportación y exentas), registros auxiliares, las declaraciones de exportación, la relación de los documentos de embarque, carta de porte internacional por carretera, y manifiesto de carga internacional, con lo cual, consideró cumplida la información solicitada.

Impuso condena en costas a cargo de la actora, por haber sido vencida en el juicio y por los costos para la gestión de defensa realizada por el apoderado de la Administración y fijó agencias en derecho en el 0.5% del valor de las pretensiones negadas.

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión del tribunal (índice 35 de Samai del tribunal). Cuestionó la decisión de revocar la sanción por no enviar la información solicitada en el Requerimiento Ordinario nro. 052382011000491, del 24 de noviembre de 2011. Pues, aunque era cierto que la actora con la solicitud de devolución aportó las facturas de venta nros. 120, 121 y 157 y algunos soportes de la negociación como las declaraciones de exportación, documentos de embarque, carta de porte internacional y manifiestos de carga, incumplió con el objeto del requerimiento, que solicitaba los comprobantes del pago del transporte de las mercancías exportadas, con las correspondientes facturas y los documentos que acreditaran el recibo del pago por parte del transportador, soportado con extractos bancarios. Insistió en que no se entregó ninguno de los documentos requeridos como se dejó constancia al cumplimiento del plazo conferido y por ello debía mantenerse la sanción.

Pronunciamientos finales

La contraparte y el ministerio público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos demandados, atendiendo al cargo de impugnación planteado por la parte demandada contra la sentencia de primera instancia que anuló la sanción impuesta a la contribuyente por no haber enviado la información requerida en sede administrativa. En concreto, corresponde verificarse si la contribuyente aportó la información solicitada por la autoridad en el Requerimiento Ordinario nro. 052382011000491, del 24 de noviembre de 2011, relacionada con el pago del transporte de las mercancías correspondientes a las facturas nros. 120, 121 y 157, las dos primeras relativas a exportaciones y la última a venta exenta de IVA, ambas declaradas en el 5.º bimestre del 2009.

2- La actora reprochó que el Requerimiento Ordinario nro. 052382011000491, del 24 de noviembre de 2011, en virtud del cual se impuso la sanción por no enviar información, se motivó en hechos confusos. También aseguró que en la solicitud de devolución y/o compensación nro. D1-200903978, del 22 de diciembre de 2009 -la cual obra en el expediente- se anexaron los documentos que soportan los ingresos brutos por exportaciones en cuantía de \$818.515.000 (facturas nro. 120 y 121 del 01 de septiembre de 2009) y por operaciones exentas por valor de \$50.941.000 (factura nro. 157 del 09 de octubre de 2009). El tribunal sostuvo que la contribuyente cumplió con el requerimiento de información, debido a que en el expediente administrativo reposaban las facturas nros. 157, 120 y 121, la primera por ventas de oleína de palma y las dos últimas por venta para exportación de polietileno de alta y de baja; su registro contable, las declaraciones de

exportación, documentos de embarque, carta de porte internacional por carretera y manifiesto de carga internacional, por lo que concluyó injustificado mantener la sanción impuesta, así que fue anulada.

Por su parte, la apelante aseguró que la anterior información, que fue tenida en cuenta por el tribunal, no satisfacía el objeto del requerimiento ordinario de información el cual se circunscribió a obtener documentos que acreditarían las operaciones de transporte de la mercancía, el pago del mismo, el recibo de pago, el soporte bancario del pago, su registro contable y la entrega de la carga a los destinatarios y el «*cruce de correos y/o cualquiera otro soporte físico de comunicación*» entre la actora y las compradoras identificadas en las mencionadas facturas, que evidenciaran la aceptación de la obligación y las gestiones de cobro de la obligación por parte de la demandante de las facturas, y el certificado de existencia y representación legal. A partir de lo anterior, estimó que las pruebas valoradas por el tribunal no correspondían a la información solicitada y, por ello, solicitó mantener la multa, de manera que esta controversia recaerá sobre un aspecto fáctico.

Vale decirse que la discusión no versa sobre el momento en el que el tribunal adujo que la actora regularizó la conducta, sino que, en su consideración, no había lugar a imponerse la multa, dado que la información solicitada, según dicha corporación, reposaba en el expediente.

3- Con miras a corroborar si la demandante aportó la información solicitada por la autoridad, resultan relevantes los siguientes hechos:

(i) En el marco de la solicitud de devolución del saldo a favor autoliquidado por la actora en el 5.º período del IVA del 2009, presentado el 22 de diciembre de 2009 (f. 5 cp 2), la demandada inició investigación contra dicha declaración tributaria a fin de comprobar la realidad de las operaciones de compras y exportaciones registradas en la declaración, por lo que emitió, el 17 de mayo de 2011, el Requerimiento Ordinario nro. 052382011000196 (ff. 93 a 95 cp 2), en cuya respuesta el contribuyente aportó el certificado de existencia y representación legal de la sociedad, balance de comprobación del año gravable 2009 y la relación de los ingresos declarados en los períodos bimestrales del citado año y el kardex del movimiento de inventarios del mismo año (ff. 131 a 162 cp 2).

(ii) Posteriormente, la Administración profirió el Requerimiento Ordinario nro. 052382011000491, del 24 de noviembre de 2011, mediante el cual le solicitó al contribuyente que aportara información respecto del transporte de las operaciones relacionadas con las facturas nro. 120, 121 y 157 (ff 389 a 390 caa 2.1.). Específicamente, se solicitó respecto de las operaciones facturadas (a) la fotocopia de los comprobantes del pago de transporte de las mercancías exportadas (entre ellas, el comprobante de pago de transporte de las ventas a la comercializadora internacional); (b) dichos comprobantes debían incluir las facturas de venta expedidas por el transportador; (c) la anterior información, también debía adjuntar los documentos que comprobaran la entrega de la carga al destinatario; (d) igualmente se debía anexar los documentos que acreditaran el recibo del pago por parte del transportador, soportado con extractos bancarios; (e) comprobantes de contabilización de las facturas de transporte y los comprobantes de contabilización de los pagos realizados; (f); cruce de correos y/o cualquier otro soporte físico de comunicación entre la contribuyente y la importadora y la sociedad de comercialización internacional (compradoras) que evidenciara la aceptación de la obligación por parte de las compradoras respecto de las operaciones facturadas con números 120, 121 y 157; (g) documentos que demostraran la gestión de cobro de las

obligaciones relacionadas con tales facturas por parte de la contribuyente (vendedor); y
(i) certificado de existencia y representación legal de la demandante, con vigencia no mayor a 4 meses.

El anterior requerimiento no fue contestado, vencido el plazo de los quince días calendario que fue otorgado.

(iii) Con ocasión del requerimiento especial, en el que se propuso glosar una porción de las compras y de los impuestos descontables, se planteó la multa por no enviar la información solicitada en el requerimiento ordinario emitido el 24 de noviembre de 2011 la cual se cuantificó en \$43.472.800, equivalente al 5% de la sumatoria de los renglones de ingresos por exportaciones y por operaciones exentas, declarados en el bimestre de IVA objeto de fiscalización (esto es, sobre una base de \$869.456.000).

(iv) En la respuesta al requerimiento especial, además de oponerse a las glosas que le determinaron un mayor impuesto a cargo, censuró la multa por no enviar información bajo el entendido que *«los hechos que motivan esta sanción son confusos, por cuanto mi representada en su momento oportuno aportó a la solicitud de devolución y/o compensación nro. DI-2009-2009-03978 de diciembre 22 de 2009, los documentos que soportan y amparan los ingresos brutos por exportaciones, en cuantía de \$818.515.000 y los ingresos brutos por operaciones exentas por valor de \$50.941.000, como son las declaraciones de exportación con sus respectivos soportes, facturas, cartas de porte internacional por carretera y manifiesto de carga internacional, como en documentos que igualmente reposan en el sistema Muisca y que debieron ser en su momento consultados por el funcionario que tenía a cargo la investigación»* (f. 880 caa 2.4). Así, se refiere con esa aseveración a que en el expediente obraba copia de las facturas nros. 120, 121 del 01 de septiembre de 2009 y la factura nro. 157 del 09 de octubre de 2009, junto con los documentos anteriormente referenciados (ff. 862 a 881 caa 2.4.).

(v) Al proferirse la liquidación oficial de revisión, la Administración aclaró, respecto de la sanción, que la información solicitada, se circunscribió a que demostrara las operaciones de transporte subyacentes a las exportaciones (facturas nro.120 y 121 del 01 de septiembre de 2009) y a la operación exenta realizada en el territorio nacional (factura nro. 157 del 09 de octubre de 2009) (ff. 883 a 903 caa 2.4.).

(vi) En torno a la información que adujo la actora desde la contestación del requerimiento especial que reposaba con su solicitud de devolución del 22 de diciembre de 2009, obra en el expediente el Auto nro. 30, del 20 de mayo de 2011, que ordenó el traslado de distintos expedientes asociados al impuesto sobre la renta y al IVA del período 5.º del 2009 tramitados contra la demandante, dentro de ellos el expediente DI-2009-2009-3978, que contenía la solicitud de devolución nro. D1-200903978, del 22 de diciembre de 2009, presentada por la actora (f. 102 cp 2). Anexo a dicha solicitud, obra copia de las facturas nros. 120, 121 y 157 (ff. 12, 20 y 36 caa 2.7.). También reposan las declaraciones de exportación relacionadas con las facturas nros. 120 y 121 (ff. 9 a 13 y 15 a 19 del caa 2.7.); cartas de porte internacional por carretera que describen a la actora como remitente, a la mercancía del polietileno y a las facturas de venta nros. 120 y 121 (ff. 22 y 31 caa 2.7.); manifiestos de carga internacionales igualmente asociadas a la exportación del polietileno de las facturas nros. 120 y 121, en las que se identifica a la actora como remitente (ff. 23 a 30 y 32 a 35 caa 2.7.); documento denominado *«relación documento de embarque»*, efectuado por el revisor fiscal de la sociedad, en el cual establece la relación de las cartas de porte internacional nros. 28489 y 28488, el nombre de la transportadora de la mercancía con destino a ser exportada (f. 21 caa 2.7.); el certificado al proveedor diligenciado por el representante legal de la CI Zima Global CI



Ltda., sociedad a la cual, la actora le vendió el aceite de oleína de palma y cuyos ingresos fueron declarados como venta exenta del IVA (f. 34 caa 2.7.); y la Resolución nro. 0703, del 06 de agosto de 2008, que autorizó a esta última sociedad como comercializadora internacional (ff. 38 a 40 caa 2.7.)

(vii) La anterior información corresponde a la que fue valorada por el tribunal en la decisión, con base en la cual determinó la improcedencia de la multa por no informar.

4- Del anterior recuento fáctico, la Sala advierte que la información que fue entregada por la actora, con ocasión del trámite de devolución del saldo a favor, no correspondía a la solicitada a la actora. Si bien se adjuntaron los manifiestos de carga internacional (ff. 23 a 30 y 32 a 35 caa 2.7), que demuestran que las mercancías fueron transportadas por vía terrestre, la identificación del vehículo y del conductor, el lugar de carga y el de descarga, el vehículo en que se transportaba la mercancía, no acreditan el pago del mismo, conforme a lo solicitado. Igualmente aunque obraba un certificado de existencia y representación legal, este no satisfacía la periodicidad requerida, ni se entregó con ocasión del requerimiento del 24 de noviembre de 2011.

Tampoco se evidencia en el expediente que se haya entregado la información restante que le fue solicitada en el requerimiento ordinario, como: (i) los comprobantes de transporte de la mercancía (ii) los comprobantes que debían incluir las facturas de venta expedidas por el transportador (iii) los documentos que comprobaran la entrega de la carga al destinatario. (iv) los documentos que acreditaran el recibo del pago por parte del transportador, soportado con extractos bancarios. (v) los comprobantes de contabilización de las facturas de transporte y de los pagos realizados. (vi) cruce de correos y/o cualquier otro soporte físico de comunicación entre la contribuyente y la importadora y la sociedad de comercialización internacional (compradoras) que evidenciara la aceptación de la obligación por parte de las compradoras respecto de las operaciones facturadas con números 120, 121 y 157. (vii) documentos que demuestren la gestión de cobro de las obligaciones relacionadas con las facturas 120, 121 y 157, por parte de la contribuyente (vendedora).

De acuerdo con lo anterior, la Sala determina que el contribuyente incumplió el requerimiento de información, por lo cual procede la sanción por no enviar información. Prospera el cargo de apelación.

5- No obstante, procede aplicar el principio constitucional de favorabilidad, que impone tener en cuenta la norma más favorable, aun cuando esta sea posterior a la comisión de la infracción. Así, se dará aplicación a la Ley 2277 de 2022, que disminuyó la sanción aplicable sobre el valor de la información no suministrada, del 5% al 1% (que en todo caso, no puede superar 7.500 UVT), y en consecuencia el monto de la sanción es la siguiente:

Concepto	Valor
Valor de la información no suministrada	\$869.456.000
Porcentaje	1%
Sanción	\$8.694.560.

Por lo expuesto, la Sala modificará el ordinal segundo de la sentencia de primera instancia, para cuantificar como corresponde, la sanción por no enviar informar.

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



FALLA

1. **Modificar** el ordinal segundo de la sentencia apelada. En su lugar:

Segundo. A título de restablecimiento, en aplicación del principio de favorabilidad y, de conformidad con lo previsto en los artículos 282 de la Ley 1819 de 2016 y 80 de la Ley 2277 de 2020, disminuir la sanción por inexactitud en el equivalente al 100% del mayor tributo a cargo; es decir, en la suma de \$119.608.000 e, igualmente, fijar como sanción por no informar la suma de \$8.694.560.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN