



TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE NORTE DE SANTANDER

San José de Cúcuta, veintiuno (21) de mayo del dos mil veinte (2020)

Magistrado Ponente: **CARLOS MARIO PEÑA DÍAZ**

Ref. Radicación número: 54-001-23-33-000-2014-00233-00 Acumulado 54-001-23-33-000-2014-00294-00 y 54-001-23-33-000-2014-00295-00
Demandante: ARROCERA GELVEZ S.A.S y otros
Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN
Medio de Control: Nulidad y Restablecimiento del Derecho

Procede la Sala a dictar sentencia en el presente medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por la Sociedad ARROCERA GELVEZ S.A.S y los señores Maritza Quintero Jaimes y José Luis Santos Luna, en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, habida cuenta de haberse satisfecho a cabalidad el procedimiento que para el efecto se tiene previsto.

I. ANTECEDENTES

1.1. Demanda

La Sociedad ARROCERA GELVEZ S.A.S y los señores Maritza Quintero Jaimes y José Luis Santos Luna, presentaron demanda en uso del medio de control de Nulidad y Restablecimiento del Derecho, en contra de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales– DIAN, con el fin de obtener la nulidad de los actos administrativos contentivos en la liquidación oficial de revisión No. 072412013000017 del 3 de abril del 2013 emanada de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta – DIAN y en la Resolución No. 900093 del 4 de abril del 2014, expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos-DIAN, mediante la cual se resuelve un recurso de reconsideración.

Así mismo, solicitó que a título de restablecimiento del derecho, se declare en firme la liquidación del impuesto del año gravable 2009, presentada el 22 de abril del 2010.

1.2. Hechos

Los hechos que promovieron la presente acción, fueron sintetizados en la audiencia inicial de la siguiente manera:

- Que la Sociedad ARROCERA GELVEZ S.A.S presentó declaración de renta del año gravable 2009 con formulario No. 1109600018303, sticker No. 91000085359696 el 22 de abril del 2010, dentro del plazo fijado en el calendario tributario para esa anualidad.
- La División de Gestión de Fiscalización Tributaria de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta, inició investigación por el programa “MR- control a inexactos detectados a partir de indicadores de consistencia año gravable 2009” a la Sociedad Arrocera Gelvez, por lo que profirió auto de apertura No. 07238201000953 de 29 de septiembre de 2010.
- Que la Jefe de División de Gestión de Fiscalización Tributaria, el 03 de julio del 2012 expidió requerimiento especial No. 072382012000031. En éste documento, expone los fundamentos fácticos y de derecho que conllevaron a la propuesta de modificar la declaración de renta del año gravable 2009, concluyendo: i) rechazar compras por valor de \$3.959.677.465 (arroz paddy y arroz blanco) y se desconoce este mismo valor por costos; ii) se rechaza la suma de \$300.000 por gastos operacionales de administración; iii) se rechaza la suma de \$13.110.103 por gastos operacionales de venta; iv) se rechaza la suma de \$716.533.000 por deducción de inversión en activos fijos; y v) sanciona por inexactitud de conformidad con el artículo 647 del Estatuto Tributario.
- La División Gestión de Liquidación de la DIAN profirió liquidación oficial renta de sociedades y/o naturales obligados a contabilidad de revisión No. 072412013000017 del 03 de abril de 2013, determinándose como saldo a pagar y a cargo de la ARROCERA GELVEZ S.A.S la suma \$4.077.664.000.
- Contra la anterior liquidación oficial, la Arrocera Gelvez S.A.S interpuso recurso de reconsideración dentro de la oportunidad legal correspondiente, el día 31 de mayo de 2013, radicado bajo el No. 007438.
- La subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN resolvió mediante resolución No. 9000093 de 04 de abril de 2014, confirmar la decisión; acto administrativo que fue notificado por edicto, el cual fue desfijado el día 06 de mayo de 2014.
- Para la época de los hechos, la señora Maritza Quintero Jaimes se desempeñaba como Revisora Fiscal y el señor José Luis Santos Luna ostentaba el cargo de Gerente y Representante legal de la empresa, por lo que a cada uno les fue impuesta una sanción por valor de \$113.340.000 en la liquidación oficial.

1.3. Fundamentos de derecho y concepto de violación

La parte demandante estructura el acápite de concepto de violación conforme a los cuatro rechazos formulados por la DIAN y las sanciones impuestas, de la siguiente manera:

i) Rechazo de la deducción inversión en activos fijos por \$716.553.000

Dicho rechazo por parte de la DIAN, se sustentó en que el contrato de arrendamiento financiero Leasing No. 0321-1000-00001397, mediante el cual fueron adquiridas unas bodegas, carece de la cláusula de opción irrevocable de compra que exige el artículo 158-3 del E.T., lo que obedece a una interpretación equivocada del texto contractual, ya que no es cierto que el contrato carezca de dicha cláusula, la cual se encuentra contenida en la cláusula primera, literal f, por el valor indicado en la cláusula trigésimo quinta.

De tal forma, resulta evidente que se está ejerciendo la acción irrevocable de compra que dispone el artículo 4 del Decreto 1766 de 2004, no sólo por encontrarse incluido en el contrato sino por la oportunidad, la contabilización con la que se prueba que el bien está formando parte de los activos de la sociedad de conformidad con lo dispuesto en el artículo 127-1 del E.T.

ii) Rechazo de compra por valor de \$3.959.677.465

La DIAN desconoce los costos solicitados por no poderse comprobar la realización de las transacciones comerciales con algunos terceros y por haber otros negado la realización de las transacciones.

Sin embargo, a los demandantes escapa de sus posibilidades demostrar la capacidad de producción o la forma de adquirir el producto por parte de los proveedores, tales como contratos de arrendamientos, escrituras de propiedad de los predios y certificados de matrícula inmobiliaria de los terrenos objeto de producción de arroz, como equivocadamente considera la división de liquidación, esto además, teniendo en cuenta que no existe norma alguna que imponga dicha exigencia.

De forma tal, la Arrocera Gelvez, para todos los efectos, cumplió con los requisitos exigidos por el E.T. teniendo en cuenta que los agricultores no están obligados a facturar de acuerdo con lo dispuesto en el literal h) del Decreto 1001 de 1997, presentando los documentos equivalentes y soportando toda la operación económica sin presentar irregularidades respecto a las formalidades de compra establecidas en la normas.

Indica que la Dian desconoce la realización de las operaciones con algunos proveedores por no haber atendido el requerimiento realizado, sin tener en cuenta los soportes de la operación como son el RUT, en donde se observa la actividad económica y sus denuncios rentísticos de los que la DIAN tiene información, y pruebas de la empresa como son el pago de las cuota de fomento arrocero, los soportes de la empresa, pesaje de arroz, avances hechos a los agricultores para desarrollar su cultivo, entrega del producto pruebas de laboratorio, los soportes de los pagos, las ventas del mismo producto.

Que en algunos casos, las compras de arroz se realizaron a través del señor José Miguel Ramos, quien tiene una comercializadora conocida en el gremio como /Ramos/ y quien hacía las veces de intermediario, como se puede ver de las pruebas aportadas a la DIAN, por lo que algunos de los proveedores manifestaban que la compra se la había realizado a Ramos, escenario que la demandada no tuvo en cuenta al momento de proferir la liquidación oficial, desconociendo la pruebas que se allegaron al proceso, apoyándose erradamente en una certificación expedida por el ICA para realizar cálculo por hectárea de capacidad de producción, sin tener en cuenta las características, ni el proceso de cultivo de manera individual, así como tampoco si el agricultor ha adquirido el producto a un tercero.

Entre el rechazo, por valor de \$593.806.979, exponen como otra causal, el no haber explicación sobre el medio de transporte, de lo que debe decirse que la arrocería realiza la compra a sus proveedores incluyendo el flete, es decir, puesto en el molino, por lo que no tiene cómo responder por los actos de terceros, para el caso la forma como se hace la entrega del arroz.

Se rechazaron además, gastos operacionales de administración y gastos operacionales de venta, por no aparecer los beneficiarios de éstas deducciones registrados en el RUT para el año 2009, sin embargo, dentro de la investigación se demostró que la mayoría de pagos que van desde los 800 pesos por pagos de parqueadero, mensajería y demás gastos menores a cargo de la administración legalizados por caja menor en todo el transcurso del año, son gastos que reúnen los requisitos de necesidad, proporcionalidad y causa efecto con la actividad conforme lo establece el artículo 107 del E.T., por lo que resulta imposible para la empresa pedir el RUT para legalizar pagos hasta por sumas de \$800. De manera que no pueden las posibles infracciones de terceras personas repercutir en la declaración de renta de la Arrocería, violándose el debido proceso y la imposición personalísima de las sanciones tributarias.

En lo que tiene que ver con la sanción impuesta al señor José Luis Santos Luna en calidad del representante legal de la Arrocería y a la señora Maritza Quintero Jaimes quien se desempeñaba como revisora fiscal de la empresa, dichas sanciones son improcedentes por las mismas razones expuestas.

Precisa, que las pruebas se encuentran afectadas por diferencias en su valoración, ya que la ausencia de algunas pruebas llevó a la DIAN a realizar conjeturas y supuestos sin ningún sustento, partiendo de indicios y valoraciones subjetivas rechazando operación de compra.

1.4. Trámite y audiencias

1.4.1. Contestación de la demanda¹

Se sintetizó en la audiencia inicial, resumida en los siguientes términos:

¹ Folios 267 a 288 del Cuaderno Principal No. 1.

1.4.1.1. Respecto de los hechos de la demanda

En términos generales, los hechos planteados en la demanda, referidos a las actuaciones surtidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, dentro del expediente de fiscalización son aceptados en su totalidad por esa entidad desconociendo los demás hechos, los que no se relacionan con la actuación de la DIAN.

1.4.1.2. En relación con las normas violadas y el concepto de la violación

El apoderado de la entidad accionada, que funge como tal en los tres procesos acumulados, se contrae a pronunciarse sobre los conceptos manifestados por la parte demandante en el escrito de demanda, así:

Respecto del rechazo de la deducción inversión en activos fijos por \$716.553.000., señala que dicha deducción se encuentra condicionada al ejercicio de la opción de compra por parte del usuario, por lo que cuando no se materialice la opción irrevocable de compra, la arrendadora debe informar a la DIAN el incumplimiento de la opción pactada, tal y como lo dispone el artículo 5 del Decreto 1766 de 2004, sin que además se encuentre claro en el contrato estipulada la cláusula de opción irrevocable de compra.

Sobre el rechazo se tiene que el demandante declaró por concepto de costos de venta la suma de \$30.130.587.000 y le fue determinada una suma de \$26.419.242.000, rechazando la diferencia de acuerdo con las inconsistencias que no fueron desvirtuadas, destacando que de conformidad con lo manifestado por el demandante, no se pudo comprobar la realización de las transacciones entre los distintos proveedores, por no encontrarse inscritos en el RUT, por pretender acreditar las operaciones comerciales con copias simples, por no lograrse demostrar la actividad económica a la que se dedicaban los proveedores, por no responder los proveedores el requerimiento realizado y por la negación de algunos de la realización de operaciones comerciales conforme a la verificación.

Ahora, en lo que tiene que ver con las sanciones por inexactitud a la demandante ARROCERA GELVEZ S.A.S, al representante legal José Luis Santos Luna y la Revisora Fiscal y Contadora Pública, fueron impuestas conforme el ordenamiento jurídico vigente y de conformidad con lo establecido en el artículo 658-1 E.T. y la Ley 43 de 1990.

En ese sentido, destaca que en la actuación administrativa tributaria la carga de la prueba corresponde al contribuyente, pruebas que vale la destacar fueron valoradas objetivamente y con audiencia del contribuyente de conformidad con el artículo 743 del E.T.

Concluye indicando que la DIAN realizó toda la actuación que ahora es objeto de controversia en ejercicio de su facultad fiscalizadora y de investigación y de manera general con total apego al E.T. y respeto por las garantías fundamentales del

contribuyente, sin que el mismo pudiera demostrar la realidad de las operaciones, los costos y deducciones propuestos en su declaración privada de rentas para el año 2009.

1.4.2. De la audiencia inicial²

Se llevó a cabo el día 23 de junio del año 2016, determinándose que la **pretensión y la fijación del litigio**, se circunscribiría a resolver el siguiente problema jurídico:

¿Si los actos administrativos contentivos en Liquidación oficial de revisión No. 072412013000017 del 3 de abril de 2013 emanada de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta – DIAN y Resolución No. 900093 del 4 de abril de 2014, expedida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos - DIAN, mediante la cual se resuelve un recurso de reconsideración, por las cuales la entidad demandada modifica los valores inicialmente declarados por el contribuyente posterior a la respuesta del requerimiento especial, y se resuelve el recurso de reconsideración, respectivamente, fueron expedidos de manera irregular, siendo procedente declarar su nulidad y ordenar el restablecimiento del derecho, o por el contrario, deben ser mantenidos en el ordenamiento jurídico, negándose así las súplicas de la demanda.?

Para el efecto, se deberá establecer si durante la investigación fiscal de la que se concluyó la necesidad de modificar la liquidación de renta, se violaron garantías procesales fundamentales, concretamente en lo que tiene que ver con la sustentación de la liquidación oficial de revisión en una inadecuada valoración probatoria y una interpretación subjetiva por la parte de la DIAN, lo que derivó además en una sanción por inexactitud a la ARROCERA GELVEZ S.A.S, sanción al representante legal José Luis Santos Luna y a la contadora y revisora fiscal Maritza Quintero Jaimes, consecuencia de una errada interpretación normativa.

1.4.3. Audiencia de práctica de pruebas³

Se realizó el día 05 de agosto del 2016, practicándose la prueba testimonial decretada en audiencia inicial.

1.4.4. De los alegatos de conclusión

1.4.4.1. De la parte demandante⁴

Reitera los argumentos expuestos en la demanda.

1.4.5.2. De la parte demandada⁵

² Folios 2642 al 2649 del cuaderno principal No. 9

³ Folios 2668 al 2673 del cuaderno principal No. 2

⁴ Folios 2686 al 2715 del cuaderno principal No. 2

⁵ Folios 2678 al 2685 del cuaderno principal No. 2

Reitera los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

1.4.5.3. Del Ministerio Público

No se pronunció en esta etapa procesal.

II. CONSIDERACIONES

2.1. Competencia

Esta Sala tiene competencia para decidir, en primera instancia, la demanda de nulidad y restablecimiento, teniendo en cuenta lo previsto en el numeral 4 del artículo 152 del CPACA.

2.2. Problema Jurídico

La Sala se planteará el siguiente problema jurídico a resolver en el sub lite:

¿Si los actos administrativos contentivos en Liquidación oficial de revisión No. 072412013000017 del 3 de abril de 2013 emanada de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta – DIAN, mediante la cual se modifica la liquidación de renta presentada por el contribuyente, y Resolución No. 900093 del 4 de abril de 2014, expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos - DIAN, por la cual se resuelve un recurso de reconsideración , fueron expedidos de manera irregular, siendo procedente declarar su nulidad y ordenar el restablecimiento del derecho, o por el contrario, deben ser mantenidos en el ordenamiento jurídico, negándose así las súplicas de la demanda.?

Para el efecto, se deberá establecer si durante la investigación fiscal de la que se concluyó la necesidad de modificar la liquidación de renta, se violaron garantías procesales fundamentales, concretamente en lo que tiene que ver con la sustentación de la liquidación oficial de revisión en una inadecuada valoración probatoria y una interpretación subjetiva por la parte de la DIAN, lo que derivó además en una sanción por inexactitud a la ARROCERA GELVEZ S.A.S, sanción al representante legal José Luis Santos Luna y a la contadora y revisora fiscal Maritza Quintero Jaimes, consecuencia de una errada interpretación normativa.

2.3. Tesis de la Sala

La Sala accederá parcialmente a las pretensiones de la demanda, declarando la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, y para efecto del restablecimiento del derecho, se ordenará a la entidad demandada efectuar una nueva liquidación de la declaración de renta del año gravable 2009, correspondiente al contribuyente ARROCERA GELVEZ S.A.S, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Se nulita en su totalidad el rechazo de la Deducción de Inversión en Activos Fijos (cargo numeral 2.4.3.), y en consecuencia se ordena a la DIAN aceptar este costo por valor de **\$716.553.000**.
- Se nulita en su totalidad el rechazo de costos relacionados con que no se pudo comprobar la realidad de las transacciones, al no recibir respuesta al requerimiento especial o citación por parte de los proveedores (cargo numeral 2.4.4.1.), por lo que se ordena a la DIAN reconocerlos por el valor que fue certificado por Fedearroz en su base de datos, es decir, **\$2.180.388.321**.
- Se mantiene en su totalidad el rechazo de costos relacionados con que no se pudo comprobar la capacidad de producción o se comprobó parcialmente (cargo numeral 2.4.4.2.), en cuantía de **\$513.348.662**.
- Se nulita parcialmente el rechazo de los costos solicitados respecto a los proveedores que en declaración juramentada manifestaron haberle vendido a la Comercializadora Ramos y/o al señor José Miguel Ramos, en consecuencia, se ordena a la DIAN reconocerlos en el valor certificado por Fedearroz, es decir, **\$522.296.163**; y se mantiene el rechazo relacionado con la proveedora Claudia Patricia Molinares, en cuantía de **\$34.159.707**.
- Se nulita en su totalidad el rechazo de los costos solicitados en relación con el proveedor Cooperativa Comercializadora Agropecuaria (cargo numeral 2.4.4.3.), en consecuencia, se ordena a la DIAN reconocerlos por valor de **\$454.274.079**. Así mismo, frente al proveedor Agrícola Comercial Cooperativa, se impone reconocer costos pero por valor de **\$122.524.400**.
- Se mantiene en su totalidad el rechazo de Gastos operacionales de venta, por valor de **\$13.110.103**
- En aplicación al principio de favorabilidad, la DIAN determinará el valor de la sanción por inexactitud en el 100%, liquidado sobre las sumas que se mantienen rechazadas, conforme lo dispuesto en precedencia.
- Se mantiene la sanción a representante legal y revisor fiscal de la ARROCERA GELVEZ S.A.S., teniendo en cuenta lo resuelto en esta sentencia, de conformidad al principio de proporcionalidad.

2.4. Argumentos que desarrollan la Tesis de la Sala

2.4.1. Procedencia de los costos y deducciones:

Para la procedencia de los costos y deducciones, la normativa tributaria exige el cumplimiento de los presupuestos esenciales de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad⁶. La relación de causalidad atiende a que las erogaciones o

⁶ Estatuto Tributario: "ARTICULO 77. REQUISITOS PARA SU ACEPTACIÓN. Cuando dentro de los costos o inversiones amortizables existan pagos o abonos en cuenta, que correspondan a conceptos respecto de los cuales obliga el cumplimiento

simplemente salida de recursos del contribuyente, deben guardar una relación causal, de origen - efecto, con la actividad u ocupación que le genera la renta al contribuyente.

Ha sido criterio uniforme del Consejo de Estado precisar que la relación de causalidad significa que los gastos deben guardar un vínculo o correspondencia de origen-efecto entre la expensa (costo o gasto) y la actividad u ocupación que desarrolla el objeto social (principal o secundaria) y le genera renta al contribuyente, de tal forma que sin aquella no es posible obtenerla⁷.

Así mismo, la Alta Corporación ha explicado⁸ que el artículo 107 del E.T no exige que a instancia del gasto se genere un ingreso, lo que exige es que tenga relación de causa y efecto, pero no como gasto-ingreso, sino como gasto-actividad (productividad). Por eso, se considera que la *injerencia* que tiene el gasto en la productividad puede probarse con el ingreso obtenido, pero esa no necesariamente es la única prueba de la injerencia, si por tal se entiende la acción de “*Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio*”⁹.

En cuanto a la necesidad del gasto se ha considerado que por expensas necesarias se debe entender que son gastos que se generan de manera forzosa en la actividad productora de renta, de manera que sin tales gastos no se puede obtener la renta; son indispensables, aunque no sean permanentes sino esporádicos. Como lo exige la norma, lo esencial es que el gasto sea “*normalmente acostumbrado en cada actividad*”, lo que excluye que se trate de gastos simplemente suntuarios, innecesarios o superfluos, o meramente útiles o convenientes¹⁰.

Por su parte, la proporcionalidad de las expensas, es decir la magnitud que aquellas representen dentro del total de la renta bruta (utilidad bruta) deberá medirse y analizarse en cada caso, de conformidad con la actividad lucrativa que se lleve a cabo y con la costumbre comercial¹¹ para el sector, de manera que el rigor normativo cede ante los gastos reiterados, uniformes y comunes que se realicen, sin perjuicio de la causalidad y necesidad que también deben concurrir.

de requisitos para su deducción, deben llenarse en relación con tales pagos o abonos, los mismos requisitos señalados para las deducciones.

ARTÍCULO 107. LAS EXPENSAS NECESARIAS SON DEDUCIBLES. Son deducibles las expensas realizadas durante el año o período gravable en el desarrollo de cualquier actividad productora de renta, siempre que tengan relación de causalidad con las actividades productoras de renta y que sean necesarias y proporcionadas de acuerdo con cada actividad.

ARTÍCULO 177. LAS LIMITACIONES A COSTOS SE APLICAN A LAS DEDUCCIONES. Las deducciones están sujetas a las mismas limitaciones señaladas para los costos, en los artículos 85 a 88, inclusive. Igualmente, para uno y otro caso, no serán deducibles los pagos respaldados en documentos frente a los cuales no se cumpla lo previsto en el numeral tercero del artículo 522.

Tampoco serán procedentes los costos o deducciones respecto de los cuales no se cumpla con la obligación señalada en artículo 632”.

⁷ Consultar, entre otras, sentencias del 25 de septiembre de 1958, expediente 9018, C.P. Delio Gómez Leyva; 13 de octubre de 2005, expediente 13631, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié; 2 de agosto de 2006, expediente 14549, C.P. Ligia López Díaz; 12 de diciembre de 2007, expediente 15856, C.P. María Inés Ortiz Barbosa; 24 de julio de 2008, expediente 16302, C.P. Ligia López Díaz.

⁸ Sentencia del 10 de marzo de 2011, exp. 17075. C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

⁹ DRAE. Injerir 4. prnl. Entremeterse, introducirse en una dependencia o negocio.

¹⁰ Sentencia de 12 de mayo de 2005, Exp. 13614, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

¹¹ Sobre la costumbre mercantil el artículo 3 del Código de Comercio expresa:

ARTÍCULO 3o. AUTORIDAD DE LA COSTUMBRE MERCANTIL - COSTUMBRE LOCAL - COSTUMBRE GENERAL. La costumbre mercantil tendrá la misma autoridad que la ley comercial, siempre que no la contrarie manifiesta o tácitamente y que los hechos constitutivos de la misma sean públicos, uniformes y reiterados en el lugar donde hayan de cumplirse las prestaciones o surgido las relaciones que deban regularse por ella.

En defecto de costumbre local se tendrá en cuenta la general del país, siempre que reúna los requisitos exigidos en el inciso anterior.

Como lo ha señalado el Consejo de Estado en su jurisprudencia¹², tanto la necesidad, artículo 107 del E.T. dispone dos parámetros de análisis. El primero, que la expensa se mida teniendo en cuenta que sea una expensa de las normalmente acostumbradas en cada actividad. La segunda, que la ley no limite la expensa como deducible.

Que respecto de la primera, habida cuenta de que el parámetro de comparación depende de la actividad que desarrolle la empresa y de las expensas que realicen empresas que desarrollen la misma actividad, este es un asunto de hecho que amerita ser probado y, por lo tanto, la dificultad en este punto concierne a la prueba que deberá acreditar el contribuyente para demostrar el derecho a la deducción.

Explicó que la prueba se debe encauzar a demostrar que hay empresas que realizan determinada actividad, como la que ejerce el contribuyente que invoca la deducción, y que incurren en las mismas expensas de manera forzosa. Que lo forzoso puede devenir del cumplimiento de obligaciones legales, del cumplimiento de obligaciones empresariales¹³ o de la costumbre mercantil, en éste último caso, como *“Hábito, modo habitual de obrar o proceder establecido por tradición o por la repetición de los mismos actos y que puede llegar a adquirir fuerza de precepto.”*¹⁴ y que, en todo caso, debe probarse¹⁵. Por tanto, la expensa será deducible si cumple el criterio de necesidad atendiendo a cualquiera de las circunstancias descritas.

Y en cuanto al segundo parámetro, señaló que simplemente constituye una valoración jurídica de las normas que consagran limitaciones al contribuyente para llevar determinada expensa como deducible. Esto implica que, por regla general, las expensas que cumplan los requisitos del artículo 107 del E.T. son deducibles, siempre y cuando no exista norma expresa que prohíba la deducción.

2.4.2. Hechos relevantes jurídicamente probados:

De acuerdo con el material probatorio obrante en el expediente, la Sala encuentra plenamente probadas las siguientes circunstancias relevantes para la adopción de la decisión:

- El 22 de abril de 2010, el contribuyente ARROCERA GELVEZ S.A.S, presentó declaración privada del impuesto a la renta del año gravable 2009¹⁶.
- El 29 de septiembre del 2010, la División de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta, profirió auto de apertura No. 072382010000953, iniciando investigación en contra del contribuyente

¹² Ídem 3.

¹³ Obligaciones derivadas del contrato social o de constitución de la empresa y que se deben cumplir para sacarla adelante, para hacerla productiva y rentable y, por supuesto, para mantener esa productividad y rentabilidad.

¹⁴ DRAE. Definición de Costumbre

¹⁵ Artículos 8 y 9 del C.Co., 190 del C.P.C.

¹⁶ Folio 15 cuaderno antecedentes administrativos No. 1

ARROCERA GELVEZ S.A.S ¹⁷ dentro del programa Margen Utilidad Renta por el impuesto de renta correspondiente al año gravable 2009.

- El día 12 de octubre del 2010, la División de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta, profirió requerimiento ordinario No. 072382010000758¹⁸, solicitando información al contribuyente ARROCERA GELVEZ S.A.S relacionada con la declaración privada de renta del periodo gravable 2009.
- El 26 de marzo del 2012, la División de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta emitió auto de inspección tributaria No. 072382012000027¹⁹, al contribuyente ARROCERA GELVEZ S.A.S, notificado el 28 de marzo de esa anualidad.
- El día 03 de julio del 2012, la División de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Cúcuta, profirió requerimiento especial No. 072382012000031²⁰, en el cual se propone una serie de modificaciones a la liquidación privada del impuesto de renta del año gravable 2009, consistentes en: i) rechazo de compras por valor de \$3.959.677.465; ii) rechazo de deducciones solicitadas en el renglón 52 por valor de \$300.000; iii) rechazo de deducciones solicitadas en el renglón 53 por valor de \$13.110.103; iv) rechazo de deducciones solicitadas en el renglón 54 por valor de \$716.533.000; v) sanción por inexactitud; y vi) sanción al representante legal y a la contadora pública del contribuyente ARROCERA GELVEZ S.A.S .
- El 05 de octubre del 2012, la sociedad contribuyente dio respuesta al requerimiento especial, controvirtiendo las modificaciones propuestas por la administración²¹.
- El día 03 de abril del 2013, la División de Gestión de Liquidación profirió Liquidación Oficial de Revisión No. 072412013000017²², mediante la cual realizó una serie de modificaciones a la liquidación privada a que se ha venido haciendo referencia en los siguientes términos: i) se rechazaron compras por valor de \$3.959.677.465; ii) se rechazaron deducciones solicitadas en el renglón 52 por valor de \$300.000; iii) se rechazaron deducciones solicitadas en el renglón 53 por valor de \$13.110.103; iv) se rechazaron deducciones solicitadas en el renglón 54 por valor de \$716.533.000; v) se determina la sanción por inexactitud en cuantía de \$2.476.118.000; y vi) se impone sanción al representante legal y a la revisora fiscal de la sociedad contribuyente.

¹⁷ Folio 1 cuaderno antecedentes administrativos No. 1

¹⁸ Folio 37 cuaderno antecedentes administrativos No. 1

¹⁹ Folio 2050 cuaderno antecedentes administrativos No. 11

²⁰ Folio 2948 cuaderno antecedentes administrativos No. 15

²¹ Fls. 3159 al 3214 cuaderno antecedentes administrativos No. 16 y 17

²²Fls. 4960 al 5048 cuaderno antecedentes administrativos No. 25 y 26

- El 04 de junio del 2013, la sociedad contribuyente interpone recurso de reconsideración²³ contra la liquidación oficial de revisión referida en precedencia.
- El 04 de abril del 2014, mediante Resolución No. 900.093²⁴ se resolvió en recurso de reconsideración presentado, confirmando el acto administrativo recurrido.

A continuación, la Sala procede a examinar los cargos de violación propuestos por la parte demandante, según el esquema metodológico de la demanda:

2.4.3. RECHAZO DE LA DEDUCCIÓN INVERSIÓN EN ACTIVOS FIJOS \$716.553.000

Criterio sobre el contrato de arrendamiento (Leasing)

Indica la parte demandante, que el argumento de la DIAN para rechazar la deducción en renta por inversión en activos fijos, fundamentados en un contrato de LEASING suscrito entre la ARROCERA GELVEZ S.A.S carece de validez, pues se basa en una interpretación equívoca del texto contractual, al ser falso que en el contrato no exista la opción irrevocable de compra, pues la misma se encuentra contenida en la cláusula primera, literal f) OPCIÓN DE ADQUISICIÓN y con el valor indicado en la cláusula trigésima quinta.

Señala que se está ejerciendo la opción irrevocable de compra regulada en el artículo 4 del Decreto 1766 del 2004, no sólo por el contenido que se encuentra incluido en la cláusula primera literal f y trigésima quinta, sino por la oportunidad, la contabilización con la que se prueba que el bien está formando parte de los activos de la sociedad, tal como lo establece el artículo 127-1 del E.T.

Añade, que el fondo de la discusión no se centra en que el texto del contrato mencione únicamente la opción irrevocable de compra, pues eso no es lo establecido en el Decreto 1766, sino en que la sociedad como sujeto pasivo del impuesto de renta ha realizado la compra de un bien a través de un Leasing que le permite hacer el uso de una deducción; y por lo tanto, debe contabilizarse de determinada manera, precisamente por el hecho de ejercer la opción irrevocable de compra, opción que se materializa solo al término del contrato que es el día 30 de junio del año 2022, fijado desde la firma del contrato el valor a pagar en un porcentaje del 10%.

Por otra parte, la DIAN indica que rechazó el valor de la deducción especial declarada en el impuesto sobre la renta y complementario del año 2009, teniendo en cuenta que el contrato de leasing por el que el contribuyente solicita la deducción especial, carece de la cláusula de opción de compra “irrevocable” que exige el

²³ Fls. 5124 al 5146 cuaderno antecedentes administrativos No. 26

²⁴ Fls. 5153 al 5196 cuaderno antecedentes administrativos No. 26

artículo 158-3 del Estatuto Tributario, en concordancia con el Decreto 1766 del 2004, pues la misma debe encontrarse claramente estipulada.

Reitera, que de las cláusulas transcritas del contrato, se evidencia que las partes tienen varias opciones - hasta desistir de la compra -, siendo improcedente señalar que es potestad del contribuyente ejercer o no la opción irrevocable de compra, pues por expresa disposición legal, éste es uno de los requisitos sustanciales para su aceptación.

Para la Sala, en primer lugar debe definirse en qué consiste el Leasing Financiero y posteriormente estudiar si en el caso en concreto se cumplen con los requisitos consagrados en la norma tributaria para la procedencia de la deducción en la adquisición de activos fijos reales.

Pues bien, se tiene que el contrato de leasing es una operación financiera que consiste en el alquiler de los bienes necesarios, con la opción de comprarlos al final del contrato de arrendamiento. Para efectos contables y tributarios, existen dos modalidades de contrato: i) el leasing financiero y ii) el leasing operativo. El leasing financiero (el que interesa en éste caso) es un mecanismo de financiación para la adquisición de bienes, en el que se pacta la opción irrevocable de compra al finalizar el pago de los cánones convenidos. El arrendatario registra el bien objeto del contrato como un activo susceptible de ser depreciado o amortizado, utilizando las mismas reglas y normas que se aplicarían si el bien arrendado fuera de su propiedad. Como el bien debe ser contabilizado como un activo dentro de su patrimonio, el locatario puede deducir de la renta los valores que correspondan por la amortización y depreciación del mismo, al igual que la parte correspondiente al costo financiero de los cánones de arrendamiento. Para efectos contables y tributarios, en lo relacionado con la deducción de los cánones de arrendamiento en el impuesto sobre la renta y complementarios, los contratos de arrendamiento financiero o leasing con opción de compra se rigen por las reglas establecidas en el artículo 127-1 del Estatuto Tributario, en las que se especifican los plazos de los contratos y la naturaleza de los bienes²⁵.

Así mismo, el artículo 158-3 del Estatuto tributario, consagró que *a partir del 1 de enero de 2007, las personas naturales y jurídicas contribuyentes del impuesto sobre la renta, podrían deducir el cuarenta por ciento (40%) del valor de las inversiones efectivas realizadas solo en activos fijos reales productivos adquiridos, aun bajo la modalidad de leasing financiero con opción irrevocable de compra, de acuerdo con la reglamentación expedida por el Gobierno Nacional.*

Con la expedición del Decreto 1766 del 02 de junio del 2004²⁶, fue reglamentado el artículo 158-3, definiendo en su artículo 4º, que cuando la inversión en activos fijos reales productivos se efectúe mediante el sistema de leasing, en todos los casos se deberá ejercer la opción irrevocable de compra, teniendo el arrendatario la posibilidad de deducir de la renta del período en el cual se suscribe el contrato el

²⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; cinco (5) de febrero de dos mil quince (2015). Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00218-01(19158)

²⁶ "Por el cual se reglamenta el artículo 158-3 del Estatuto Tributario"

treinta por ciento (30%) del costo del activo fijo real productivo objeto del contrato, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 6° del mismo decreto.

La opción de compra es un derecho conferido al locatario y que impone a la entidad que la concede, la obligación de transferirle el dominio del bien, una vez cumpla con el pago del valor estipulado en el plazo acordado.

Al visualizar el acto administrativo demandado, la DIAN no refuta lo relacionado con la “oportunidad” y la “contabilización”, indicando que la fecha de celebración del contrato (28 de diciembre del 2009) se encuentra conforme con lo establecido en los artículos 3° y 4° del Decreto 1766, así mismo, que su contabilización se encuentra realizada conforme lo regula el numeral segundo del artículo 127- del E.T. Sin embargo, discrepa con el requisito de “opción de compra”, señalando la ausencia de la opción de compra irrevocable exigida por la ley.

Por tal razón, corresponde a la Sala el estudio del contrato de leasing celebrado por la parte demandante, verificando únicamente si cumple o no con el requisito de opción irrevocable de compra.

Se tiene que la sociedad ARROCERA GELVEZ S.A.S, suscribió el contrato de arrendamiento financiero leasing de construcción No. 0321-1000-000001397, con BBVA LEASING S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO, el día 28 de diciembre del año 2009.²⁷

A su vez, las cláusulas revisadas por la DIAN para verificar el cumplimiento o no de la opción irrevocable de compra, fueron la vigésima cuarta, vigésima quinta y trigésima tercera, las cuales prevén lo siguiente:

“CLÁUSULA VIGÉSIMA CUARTA.- DE LOS DERECHOS DEL (LOS) LOCATARIO (S) A LA TERMINACION DEL CONTRATO: Al vencimiento del término de duración del contrato y siempre y cuando **EL (LOS) LOCATARIO (S)** haya (n) cumplido las obligaciones derivadas del mismo, tendrá (n) las siguientes opciones: **1a.** Pedir a **BBVA LEASING** la enajenación en su favor del (los) bien (es) objeto de este contrato y hacerse propietario (s) de ellos pagando el valor estipulado en la tabla de opción para adquirir, informando su voluntad mediante escrito dirigido a **BBVA LEASING**, dentro de los treinta (30) días anteriores a la terminación del contrato, siempre que se encuentre (n) a paz y salvo por todo concepto. **2a.** Devolver el (los) bien (es) a **BBVA LEASING**, a más tardar, dentro de los cinco (5) días siguientes al vencimiento del término del contrato, a satisfacción de a **BBVA LEASING**, en el mismo buen estado de funcionamiento y conservación, salvo el deterioro normal por el uso. Esta devolución deberá, en todo caso, producirse si **EL (LOS) LOCATARIO (S)** no hace (n) uso oportuno (dentro del término previsto) de una de las alternativas contempladas en los numerales primero (1o.) y tercero (3o.) de esta cláusula, en la medida en que tenga (n) derecho a la establecida en el último de ellos. **3a.** Alternativamente, siempre y cuando **EL (LOS) LOCATARIO (S)** manifieste (n), dentro del término previsto en el numeral primero (1o.) y esta alternativa se encuentre expresamente prevista en la Cláusula

²⁷ Fls. 675 al 689 cuaderno antecedentes administrativos No. 4

Trigésimo quinta, Datos Generales, podrá (n) hacer uso de la opción de celebrar un nuevo contrato de leasing sobre el valor residual o de salvamento, en las mismas condiciones previstas en este documento y por el término señalado en el punto antes indicado la Cláusula Trigésimo quinta, Datos Generales.

CLÁUSULA VIGÉSIMA QUINTA.- DE LA OPCION FINAL DE ADQUISICION: *Si EL (LOS) LOCATARIO (S) ejerciere (n) oportunamente la opción de adquisición, deberá (n) pagar la suma establecida en el Anexo de Iniciación del Plazo, que corresponde al valor residual o de salvamento, a más tardar, en la fecha de terminación del contrato, así como los costos e impuestos derivados de la adquisición.*

CLÁUSULA TRIGÉSIMA TERCERA.- MODIFICACIONES A LAS CONDICIONES DEL CONTRATO: *Los cambios posteriores que se pretendan en las condiciones en que se celebra el contrato referentes a plazo, porcentaje, opción de adquisición, tasa, modalidad, periodicidad y fecha de pago, deben ser previamente solicitados por escrito a **BBVA LEASING**, la cual en caso de no aceptar informará por escrito a **EL (LOS) LOCATARIO (S)** dentro de los treinta (30) días siguientes a la solicitud.”*

En principio, se entiende de la anterior lectura, tal y como lo manifiesta la entidad demandada, que en el referido contrato no se contempla la opción irrevocable de compra, al contrario, se otorga al locatario (ARROCERA GELVEZ S.A.S) la posibilidad de devolver el bien al finalizar el contrato, así como solicitar la enajenación en su favor del respectivo bien. Sin embargo, en la **cláusula primera literal f** del contrato de leasing, se estipuló lo siguiente:

“CLÁUSULA PRIMERA.- DEFINICIONES

(...)

f) OPCIÓN DE ADQUISICIÓN: *Es la facultad que tiene (n) EL (LOS) LOCATARIO (S), de adquirir el (los) bien (es) objeto del contrato a la finalización del mismo, siempre y cuando haya (n) cumplido todas sus obligaciones. **Esta opción, que se tendrá como irrevocable**, tiene un valor que se indica en la Cláusula Trigésimo Quinta, numeral 6 – Datos Generales.”* Subraya la Sala.

Significa lo anterior, que el locatario podrá adquirir el bien al finalizar el contrato, entendiéndose dicha opción como **IRREVOCABLE**, es decir, esta opción de compra se encuentra estipulada en el mismo, debiéndose cancelar el valor indicado en la cláusula trigésima quinta – numeral 6, esto es, el 10% del valor financiado, con fecha de pago el día del vencimiento del plazo.

Así mismo, en el numeral 5 de la misma cláusula, se indica que “la amortización se realizará el 90% del capital a 60 meses y el 10% restante correspondiente a la opción de compra que se cancelará en el canon 144”, a saber, el día del vencimiento del plazo del contrato.

Con el fin de corroborar lo anterior, la parte demandante en la respuesta al requerimiento especial No. 072382012000031, allegó un oficio de aclaración y una

certificación expedida por BBVA LEASING²⁸, referente a la naturaleza de irrevocabilidad del contrato firmado entre las partes, en donde la entidad financiera indica textualmente:

*“Tal como se señala en la Cláusula Primera **DEFINICIONES**, en su literal f) y el numeral 1) de la Cláusula Vigésima Cuarta del mencionado Contrato de Leasing (que se anexa a la presente certificación); **ARROCERA GELVEZ S.A.**, en su calidad de **LOCATARIO** tiene el derecho de hacerse propietarios de los bienes objeto del contrato, cancelando el correspondiente valor estipulado como opción de compra; por lo que dicha opción se estipulo contractualmente como irrevocable a favor del **LOCATARIO**.”* Subraya la Sala.

De igual forma, en el oficio de aclaración, el Director Comercial de la Unidad de Leasing BBVA Colombia S.A., manifiesta que en la cláusula primera del contrato se identifican las definiciones sobre las cuáles se va a tratar en el cuerpo del contrato, y el concepto referido en el literal f Opción de Adquisición, señala la definición a tener en cuenta en adelante en el cuerpo del contrato, con el fin de que cuando se hable de opción de compra se tenga dicha definición como base para todo el documento, es decir, la IRREVOCABILIDAD de la opción de compra.

Corolario de lo anterior, para la Sala no existe duda de que en el contrato de arrendamiento financiero leasing celebrado entre la sociedad ARROCERA GELVEZ S.A.S y BBVA LEASING S.A. COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO, se encuentra contemplada la opción irrevocable de compra, conforme lo estipula el artículo 4° del Decreto 1766 del 2004, resultando procedente la deducción por inversión en activos fijos reales productivos realizada por la sociedad demandante por el monto de **\$716.553.000**; razón por la cual, el **cargo prospera**.

2.4.4. RECHAZO DE COMPRAS POR VALOR DE \$3.959.677.465

La Dirección de Impuestos desconoce los costos solicitados, argumentando que *“en algunos casos no se pudo comprobar la realización de las transacciones comerciales con los terceros y por cuanto otros negaron haber realizado las transacciones con el contribuyente o existen diferencias entre lo reportado por el proveedor y lo reportado por el contribuyente”*.

Sostiene la parte demandante, que escapa de sus posibilidades demostrar la capacidad de producción o la forma de adquirir el producto por parte de los proveedores, tales como contratos de arrendamientos, escrituras de propiedad de los predios y certificados de matrícula inmobiliaria de los terrenos objeto de producción de arroz.

Señala, que para todos los efectos, cumplió con los requisitos exigidos por el E.T. teniendo en cuenta que los agricultores no están obligados a facturar de acuerdo con lo dispuesto en el literal h) del Decreto 1001 de 1997, presentando los

²⁸²⁸ Fls. 3219 y 3220 cuaderno antecedentes administrativos No. 17

documentos equivalentes y soportando toda la operación económica sin presentar irregularidades respecto a las formalidades de compra establecidas en la normas.

Ahora, en cuanto al régimen probatorio para la procedencia de “costos, deducciones e impuestos descontables”, sabido es que el Estatuto Tributario, en el artículo 771-2²⁹, establece que se requerirá de facturas o documentos equivalentes con el lleno de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del mismo ordenamiento.

Así mismo, el artículo 742 señala que “La determinación de tributos y la imposición de sanciones deben fundarse en los hechos que aparezcan demostrados en el respectivo expediente, por los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en el Código de Procedimiento Civil, en cuanto éstos sean compatibles con aquellos”.

Por otra parte, el artículo 743 del Estatuto Tributario³⁰, dispone que “la idoneidad de los medios de prueba depende de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse, y a falta de unas y otras, de la mayor o menor conexión de las pruebas con el hecho que trata de probarse, y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles, de acuerdo con las reglas de la sana crítica”.

2.4.4.1. Agricultores a los cuales la DIAN envió requerimientos y los mismos fueron devueltos por correo con causal de no reclamado, o estos terceros recibieron citación y no dieron respuesta.

la Sala procederá a proyectar una tabla con los datos expuestos por la demandante y por la DIAN en la Liquidación oficial de revisión, sin incluir a los proveedores **Jaime Lizarazo Lizarazo** y **Nelson Niño Pedraza**, quienes serán tenidos en cuenta al analizar la causal de “No demostraron capacidad de producción”.

	NIT	PROVEEDOR	COSTO SOLICITADO	COSTO ACEPTADO	COSTO RECHAZADO
1	13.467.874	Atuesta Medina Andulfo	201.659.622	0	201.659.622
2	88.259.040	Caballero Ramírez Elkin	200.879.284	0	200.879.284
3	13.233.249	Calderón Lozano José Guillermo	92.706.637	0	92.706.637
4	88.252.093	Chaustre Landinez Juan Carlos	43.600.149	0	43.600.149
5	88.220.590	Chona Paredes Juan Bautista	58.753.704	0	58.753.704

²⁹ Para la procedencia de costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, se requerirá de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los literales b), c), d), e), f) y g) de los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario./ Tratándose de documentos equivalentes se deberán cumplir los requisitos contenidos en los literales b), d), e) y g) del artículo 617 del Estatuto Tributario./ Cuando no exista la obligación de expedir factura o documento equivalente, el documento que pruebe la respectiva transacción que da lugar a costos, deducciones o impuestos descontables, deberá cumplir los requisitos mínimos que el Gobierno Nacional establezca./ PAR. En lo referente al cumplimiento del requisito establecido en el literal d) del artículo 617 del Estatuto Tributario para la procedencia de costos, deducciones y de impuestos descontables, bastará que la factura o documento equivalente contenga la correspondiente numeración.

³⁰ **ARTICULO 743. IDONEIDAD DE LOS MEDIOS DE PRUEBA.** La idoneidad de los medios de prueba depende, en primer término, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúen las leyes tributarias o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica.

6	88.197.065	Víctor Arfilio Contreras Cordero	169.795.364	0	169.795.364
7	60.396.118	Delgado Niño María Eugenia	107.695.204	0	107.695.204
8	13.483.260	Galvis Hernández Fernando	60.990.320	0	60.990.320
9	60.443.116	Gómez Meneses Zayde	41.283.616	0	41.283.616
10	13.411.545	Leal Contreras Andrés	77.970.137	0	77.970.137
11	1.918.670	Medina Mojica Virgilio	36.323.281	0	36.323.281
12	79.644.950	Montoya Ceballos Octavio	101.949.438	0	101.949.438
13	88.275.651	Nieto Fonseca Manuel de Jesús	58.220.217	0	58.220.217
14	37.343.408	Ortiz Rodríguez Claribel	71.320.042	0	71.320.042
15	13.474.188	Páez Ramírez Luis Ernesto	40.291.902	0	40.291.902
16	79.270.258	Parra Peña Nelson Fermín	170.654.961	0	170.654.961
17	9.691.098	Rincón Dalbelto	39.287.670	0	39.287.670
18	13.391.458	Rivera Martínez José Francisco	49.880.300	0	49.880.300
19	37.346.771	Rivera Martínez Kelly Yohana	59.066.242	0	59.066.242
20	13.386.027	Riveros Gómez Francisco	183.967.188	0	183.967.188
21	13.386.737	Romero Aritmendi Carlos Darío	43.381.461	0	43.381.461
22	60.379.672	Sandoval Beltrán Elizabeth	76.183.449	0	76.183.449
23	88.235.517	Sandoval Beltrán Pedro Daniel	41.968.131	0	41.968.131
25	13.439.515	Torres Montes Víctor Julio	67.049.305	0	67.049.305
25	13.443.215	Vesga Arenas Hugo	126.531.565	0	126.531.565
26	13.495.979	Edgar Antonio Ramírez Pérez	42.392.101	0	42.392.101
				TOTAL	2.263.801.290

- Respecto de los proveedores: **Atuesta Medina Andulfo - Caballero Ramírez Elkin - Calderón Lozano José Guillermo - Chona Paredes Juan Bautista - Chaustre Landinez Juan Carlos - Delgado Niño María Eugenia - Galvis Hernández Fernando - Gómez Meneses Zayde - Medina Mojica Virgilio - Montoya Ceballos Octavio - Nieto Fonseca Manuel de Jesús - Ortiz Rodríguez Claribel - Páez Ramírez Luis Ernesto - Parra Peña Nelson Fermín - Rincón Dalbelto - Rivera Martínez José Francisco - Rivera Martínez Kelly Yohana - Riveros Gómez Francisco - Romero Aritmendi Carlos Darío - Sandoval Beltrán Elizabeth - Sandoval Beltrán Pedro Daniel - Torres Montes Víctor Julio - Vesga Arenas Hugo**, encontramos lo siguiente:

Indica la DIAN, que los requerimientos enviados fueron devueltos por el correo por la causal "no reclamado". Posteriormente, se entregan citaciones en las veredas que corresponden a la dirección de cada proveedor, sin que hayan presentado la información solicitada, por lo que no se pudieron confirmar las transacciones realizadas con la ARROCERA GELVEZ S.A.S.

A su vez, en relación con los proveedores **Víctor Arfilio Contreras Cordero, Andrés Leal Contreras y Édgar Antonio Ramírez Pérez**, la DIAN consideró:

- Contreras Cordero Víctor Arfilio:** El día 22 de marzo del 2012, se hace presente en la oficina de la DIAN rindiendo declaración juramentada, indicando que: Siembra en un predio de propiedad de un tercero de quien desconoce su número de cédula, no tiene documentos de propiedad toda vez que las tierras las encontraron abandonadas, comprando las mejoras a un tercero (adjunta contrato de compraventa de la mejora); siembra arroz en 20 hectáreas.

Indica la DIAN, que el proveedor no presentó soportes consistentes en certificado de libertad y tradición de los predios donde dice cultivar el arroz, no informa a quienes compra los insumos, por lo que no se pudo constatar la existencia de tales tierras y no se logró comprobar la capacidad de producción del arroz vendido, rechazando el costo por \$169.795.364.

- **Leal Contreras Andrés:**

“Con NIT 13.411.545 quien según auxiliar de compras de Arrocería Gelvez s.a. realizaron transacciones consistentes en venta de 105.768 kilos arroz paddy por valor de \$77.970.137

(...)

el día 21 de marzo del 2012 se presenta en la Dian y rinde declaración bajo la gravedad del juramento en la que manifiesta que es comerciante, que en el 2009 se dedicó a comprar arroz, al preguntar a que productores compra el arroz responde que no sabe los nombres y apellidos y mucho menos las cédulas de las personas a quienes les compra el arroz, que él compra arroz paddy y lo seca en el patio de su casa y luego lo vende a la arrocería Gelvez, manifiesta que les vendió 113.676 kilos por valor de \$85.094.899. Adjunta certificado de cámara de comercio donde figura con actividad compra y venta de cereales (folio 1974 al 1976).

Teniendo en cuenta que este proveedor no da información sobre quiénes son sus proveedores del arroz que vende a la Arrocería Gelvez S.A., ya que no lo cultiva sino manifiesta que compra y vende arroz, se encuentra que no se pudo comprobar la existencia de la mercancía que vendió ni la procedencia, por lo que no se acepta el costo incluido a nombre de LEAL CONTRERAS ANDRES con NIT 13.411.545.”

- **Edgar Antonio Ramírez Pérez:**

“Se le envía requerimiento N° 1668 (folio 307) el cual fue recibido según prueba de correo YY076400958C0, se recibe respuesta el día 22 de noviembre del 2012 con radicado N° 15469 en la que manifiesta que cultiva arroz en parcelas denominadas La Esperanza y el Porvenir, ubicadas en la vereda restauración, corregimiento buena Esperanza, área de 15.5 hectáreas cada una. Las parcelas son de propiedad del señor Luis Antonio Cruz CC 13.219.964 en arrendamiento a través de contrato verbal. Durante el año 2009 cosechó 265.950 kilos de arroz y que le vendió 48.294 kilos a la Arrocería Gelvez por valor de \$42.392.101 (folios 953-956)

De acuerdo con la respuesta se encuentra que el señor Edgar Antonio Ramírez Pérez no envió los soportes que probaran la existencia del lugar donde manifiesta cosechó el arroz, tales como certificado de matrícula inmobiliaria de las parcelas y/o contrato de arriendo de las mismas, visto la relación de costos anexa el costo relacionado por abonos y fertilizantes pero no indica a quien se los compró, que sería otra prueba de que cosecha arroz, por lo que no queda probada la capacidad de producción de arroz del proveedor y se procede a rechazar el costo solicitado por la Arrocería Gelvez a nombre de Edgar Antonio Ramírez Pérez por valor de \$42.392.101.”

Como se puede observar, los anteriores proveedores manifestaron haberle vendido Arroz a la sociedad demandante, no obstante, la DIAN los rechazó porque los mismos no presentaron la documentación que comprobara la realidad de las transacciones.

La parte demandante aportó comprobantes de contabilidad, de báscula, cheques y facturas de compra relacionadas con los proveedores Andulfo Atuesta³¹, Elkin Caballero Ramírez³², José Guillermo Calderón Lozano³³, Juan Chona Paredes³⁴, Juan Carlos Chaustre Landinez³⁵, María Eugenia Delgado Niño³⁶, Fernando Galvis Hernández³⁷, Zayde Gómez Meneses³⁸, Virgilio Medina Mojica³⁹, Octavio Montoya Ceballos⁴⁰, Nieto Fonseca Manuel de Jesús⁴¹, Claribel Ortiz Rodríguez⁴², Luis Ernesto Páez Ramírez⁴³, Nelson Fermín Parra Peña⁴⁴, Rincón Dalbelto⁴⁵, Rivera Martínez José Francisco⁴⁶, Rivera Martínez Kelly Yohana⁴⁷, Riveros Gómez Francisco⁴⁸, Romero Aritmendi Carlos Darío⁴⁹, Sandoval Beltrán Elizabeth⁵⁰, Sandoval Beltrán Pedro Daniel⁵¹, Torres Montes Víctor Julio⁵², Vesga Arenas Hugo⁵³, Contreras Cordero Víctor Arfilio⁵⁴, Leal Contreras Andrés⁵⁵.

No obstante ello, llama la atención de la Sala que, a pesar de haber obtenido por parte de Fedearroz la base de datos de las cuotas de fomento arrocero, realizadas por la parte demandante durante el año gravable 2009, la DIAN, sin explicación alguna, omitiera tenerlo en cuenta para comprobar la veracidad de tales transacciones comerciales.

En ese sentido, se expondrá el detalle de pagos de las compras hechas a los proveedores que fueron objeto de rechazo por la DIAN porque se enviaron requerimientos y los mismos fueron devueltos por correo con causal de no reclamado, o estos terceros recibieron citación y no dieron respuesta. Veamos:

³¹ folios 3221 al 3281 cuaderno antecedentes administrativos No. 17
³² Folios 3282 al 3383 cuaderno antecedentes administrativos No. 17
³³ Folios 3385 al 3411 cuaderno antecedentes administrativos No. 18
³⁴ Folios 3427 al 3444 cuaderno antecedentes administrativos No. 18
³⁵ Folios 3413 al 3426 cuaderno antecedentes administrativos No. 18
³⁶ Folios 3633 al 3668 cuaderno antecedentes administrativos No. 19
³⁷ Folio 3669 al 3681 cuaderno antecedentes administrativos No. 19
³⁸ Folios 3682 al 3693 cuaderno antecedentes administrativos No. 19
³⁹ Folios 3985 al 3991 cuaderno antecedentes administrativos No. 20
⁴⁰ Folios 3992 al 4064 cuaderno antecedentes administrativos No. 21
⁴¹ Folios 4108 al 4145 cuaderno antecedentes administrativos No. 21
⁴² Folios 4238 al 4322 cuaderno antecedentes administrativos No. 22
⁴³ Folios 4323 al 4334 cuaderno antecedentes administrativos No. 22
⁴⁴ Folios 4335 al 4386 cuaderno antecedentes administrativos No. 22
⁴⁵ Folios 4411 al 4421 cuaderno antecedentes administrativos No. 23
⁴⁶ Folios 4422 al 4451 cuaderno antecedentes administrativos No. 23
⁴⁷ Folios 4452 al 4481 cuaderno antecedentes administrativos No. 23
⁴⁸ Folios 4482 al 4534 cuaderno antecedentes administrativos No. 23
⁴⁹ Folios 4535 al 4575 cuaderno antecedentes administrativos No. 23
⁵⁰ Folios 4576 al 4596 cuaderno antecedentes administrativos No. 23
⁵¹ Folios 4597 al 4618 cuaderno antecedentes administrativos No. 24
⁵² Folios 4619 al 4637 cuaderno antecedentes administrativos No. 24
⁵³ Folios 4638 al 4710 cuaderno antecedentes administrativos No. 24
⁵⁴ Folios 3445 al 3591 cuaderno antecedentes administrativos No. 18
⁵⁵ Folios 3790 al 3888 cuaderno antecedentes administrativos No. 20

Es pertinente señalar, que la cuota de fomento arrocero es una contribución que pagan los arroceros por cada tonelada de arroz producida para promover el desarrollo tecnológico del cultivo. Se inició como un aporte voluntario de los agricultores, y la Ley 101 de 1963 la convirtió en obligatorio. El monto actual del 0.5% del valor de la producción fue establecido por la Ley 67 de 1983 y fue elevado a la condición de contribución parafiscal por la Ley 101 de 1993.

Son sujetos pasivos del tributo todas las personas naturales o jurídicas que produzcan el arroz y actúan como agentes recaudadores de la cuota, las personas naturales o jurídicas que adquieran o reciban a cualquier título, beneficien o

NOMBRE PROVEEDOR	DATOS FEDEARROZ		COSTO ARROCERA GELVEZ S.A.S	
	No. KILOS TOTALES AÑO 2009	VALOR COMPRAS TOTALES AÑO 2009	No. KILOS	VALOR COMPRA
Atuesta Medina Andulfo	300.742	\$201.659.623	300.742	\$201.659.622
Caballero Ramírez Elkin	259.346	\$200.879.285	259.343	\$200.879.284
Calderón Lozano José Guillermo	150.832	\$92.706.637	150.832	\$92.706.637
Chona Paredes Juan Bautista	80.682	\$58.753.704	80.682	\$58.753.704
Chaustre Landinez Juan Carlos	55.045	\$43.600.149	55.045	\$43.600.149
Delgado Niño María Eugenia	155.472	\$107.695.204	155.472	\$107.695.204
Galvis Hernández Fernando	72.679	\$60.990.320	72.679	\$60.990.320
Gómez Meneses Zayde	48.684	\$41.283.616	48.684	\$41.283.616
Medina Mojica Virgilio	53.417	\$36.323.281	53.416	\$36.323.281
Montoya Ceballos Octavio	107.941	\$85.753.254	124.536	\$101.949.438
Nieto Fonseca Manuel de Jesús	79.771	\$58.220.218	79.771	\$58.220.217
Ortiz Rodríguez Claribel	105.500	\$71.320.042	105.500	\$71.320.042
Páez Ramírez Luis Ernesto	54.731	\$40.291.902	54.731	\$40.291.902
Parra Peña Nelson Fermin	198.866	\$170.654.961	198.865	\$170.654.961
Rincón Dalbelto	65.447	\$39.287.670	65.447	\$39.287.670
Rivera Martínez José Francisco	78.968	\$49.880.301	78.968	\$49.880.300
Rivera Martínez Kelly Yohana	72.125	\$59.066.242	72.126	\$59.066.242
Riveros Gómez Francisco	232.297	\$116.750.397	232.297	\$183.967.188
Romero Aritmendi Carlos Darío	58.976	\$43.381.460	58.976	\$43.381.461
Sandoval Beltrán Elizabeth	108.418	\$76.183.450	108.417	\$76.183.449
Sandoval Beltrán Pedro Daniel	54.744	\$41.968.132	54.743	\$41.968.131
Torres Montes Víctor Julio	100.180	\$67.049.306	100.180	\$67.049.305
Vesga Arenas Hugo	175.743	\$126.531.565	175.742	\$126.531.565
Contreras Cordero Víctor Arfilio	230.094	\$169.795.364	230.094	\$169.795.364
Leal Contreras Andrés	105.769	\$77.970.137	105.768	\$77.970.137
Ramírez Pérez Édgar Antonio	48.294	\$42.392.101	48.294	\$42.392.101
	Total	\$2.180.388.321	Total	\$2.263.801.290

transformen el arroz paddy.

Para efectos fiscales, y que el contribuyente obligado a recaudar la cuota de fomento, tenga derecho a que se le acepte como costo deducible de renta el valor de las compras de arroz efectuadas durante el correspondiente ejercicio gravable, es menester, conforme lo estipula el artículo 78 del Estatuto Tributario, contar con el certificado de paz y salvo emanado de Fedearroz:

“ARTICULO 78. PAZ Y SALVO POR CUOTAS DE FOMENTO ARROCERO, CEREALISTA Y CACAOTERO. Para que las personas naturales o jurídicas obligadas a recaudar las cuotas de fomento de que trata la Ley 67 de 1983, tengan derecho a que se les acepte como costos deducibles el valor de las compras durante el respectivo ejercicio gravable, deberán obtener un certificado de paz y salvo por concepto de dicha cuota, expedido por la respectiva entidad administradora de la cuota”.

Al cotejar la relación de Fedearroz sobre los recaudos de la cuota de fomento arrocero, cerealista y cacaotero, realizados por el agente ARROCERA GELVEZ S.A.S a los productores de arroz paddy durante el año gravable 2009, con los valores de compra relacionados en la contabilidad de la parte demandante por el mismo periodo, se advierte que además de cumplir con los presupuestos esenciales de relación de causalidad, necesidad y proporcionalidad, es coincidente con los montos entregados por Fedearroz, exceptuando a los proveedores Montoya Ceballos Octavio y Riveros Gómez Francisco, respecto de los que varía el valor de la compra.

De ese modo, en virtud del principio de veracidad de las declaraciones tributarias, no pueden proponerse modificaciones a las mismas con base en meros indicios aislados y provenientes de hechos inciertos; entendiéndose que las pruebas aportadas al proceso deben valorarse de acuerdo con las reglas de la sana crítica y tener la capacidad de demostrar realidades diferentes de las consagradas en las declaraciones privadas o sus correcciones. Por tanto, mientras no exista objeción legítima a la veracidad de los datos, información y soportes contables del declarante, esos documentos constituyen prueba a su favor y deben valorarse con las otras pruebas recaudadas en la investigación, so pena de violar el debido proceso.

Conforme con lo anterior, la Sala considera que ante la omisión de respuesta y aporte de pruebas requeridas a los anteriores proveedores, y la falta de recaudo de medios probatorios indirectos o directos suficientes, la DIAN debió tener en cuenta los montos certificados por Fedearroz por el pago de la cuota de fomento arrocero, para así determinar las transacciones señaladas por el contribuyente.

En ese orden de ideas, para la Sala, la decisión de la DIAN de no aceptar en su totalidad el costo solicitado, no se ajustó a derecho, pues los indicios elaborados con base en los requerimientos devueltos, y la falta de entrega de los documentos requeridos no eran prueba suficiente, porque el objeto de la facultad con la que

cuenta la DIAN para solicitar cierta información a personas contribuyentes o no, conforme lo establece el artículo 631 del Estatuto Tributario⁵⁶, es el de poder efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, es decir, obtener una base, importante, pero no definitiva, para la determinación del impuesto de un contribuyente que con otras personas tuvo operaciones en un determinado año gravable.

En consecuencia, los indicios construidos por la DIAN para concluir que “no se pudo comprobar la existencia real de la operación”, no tienen la entidad suficiente para desacreditar la realidad de las transacciones, máxime que los montos certificados por Fedearroz por el pago de la cuota de fomento arrocero coinciden con la contabilidad y soportes del contribuyente, la cual cumple con los principios de causalidad, necesidad y proporcionalidad del costo.

De tal forma, que la decisión finalmente adoptada de desconocer las transacciones en su totalidad de los proveedores Atuesta Medina Andulfo, Caballero Ramírez Elkin, Calderón Lozano José Guillermo, Chona Paredes Juan Bautista, Chaustre Landinez Juan Carlos, Delgado Niño María Eugenia, Galvis Hernández Fernando, Gómez Meneses Zayde, Medina Mojica Virgilio, Montoya Ceballos Octavio, Nieto Fonseca Manuel de Jesús, Ortiz Rodríguez Claribel, Páez Ramírez Luis Ernesto, Parra Peña Nelson Fermín, Rincón Dalbelto, Rivera Martínez José Francisco, Rivera Martínez Kelly Yohana, Riveros Gómez Francisco, Romero Aritmendi Carlos Darío, Sandoval Beltrán Elizabeth, Sandoval Beltrán Pedro Daniel, Torres Montes Víctor Julio, Vesga Arenas Hugo, Contreras Cordero Víctor Arfilio, Leal Contreras Andrés y Ramírez Pérez Edgar Antonio, no se ajusta a derecho, y por tanto se impone ordenar reconocerlas por el valor que fue certificado por Fedearroz en la base de datos, es decir, **\$2.180.388.321**.

2.4.4.2. En el punto 2.3. de la demanda, se relacionan los proveedores rechazados por la **capacidad de producción**, los cuales serán ilustrados incluyendo los datos indicados por la Arrocera Gelvez S.A.S., Fedearroz y la DIAN.

NOMBRE PROVEEDOR	DATOS FEDEARROZ		DATOS ARROCERA GELVES S.A.S		DATOS LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN	
	KILOS	VALOR COMPRA	KILOS	VALOR COMPRA	MÁXIMO A PRODUCIR EN EL AÑO	VALOR RECHAZADO
Contreras Suárez José	57.518	38.422.670	57.518	38.422.670	27.440	29.272.771

⁵⁶ **ARTICULO 631. PARA ESTUDIOS Y CRUCES DE INFORMACIÓN Y EL CUMPLIMIENTO DE OTRAS FUNCIONES.** Sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 684 y demás normas que regulan las facultades de la Administración de Impuestos, el Director de Impuestos Nacionales⁴⁵ podrá solicitar a las personas o entidades, contribuyentes y no contribuyentes, una o varias de las siguientes informaciones, con el fin de efectuar los estudios y cruces de información necesarios para el debido control de los tributos, así como de cumplir con otras funciones de su competencia, incluidas las relacionadas con el cumplimiento de las obligaciones y compromisos consagrados en las convenciones y tratados tributarios suscritos por Colombia:

(..)

e. <Literal modificado por el artículo 133 de la Ley 223 de 1995. Valores absolutos que regirán para el año 2001 establecidos por el artículo 3 del Decreto 2661 de 2000. Ver Notas de Vigencia sobre los valores absolutos para años posteriores. El nuevo texto es el siguiente:> Apellidos y nombres o razón social y NIT de cada uno de los beneficiarios de pagos o abonos, que constituyan costo, deducción o den derecho a impuesto descontable, incluida la compra de activos fijos o movibles, en los casos en los cuales el valor acumulado del pago o abono en el respectivo año gravable sea superior diecinueve millones cien mil pesos (\$19.100.000); con indicación del concepto, retención en la fuente practicada e impuesto descontable. (...).

Vicente						
Libardo Cuberos León	102.585	84.614.742	102.585	84.614.742	82.320	40.978.461
Hernández Alfonso	143.057	104.625.286	143.057	104.625.286	96.040	36.777.019
Jaimes Suárez Álvaro Julio	325.730	249.781.087	325.730	249.781.087	192.080	184.082.927
Lizarazo Cárdenas Antonio	223.484	154.494.501	223.484	154.494.502	175.610	33.095.309
Lizarazo Jaime	145.169	106.961.504	145.168	106.961.504	107.010	28.115.466
Martínez Daza Carlos Julio	106.959	60.268.784	106.959	60.268.784	75.460	17.749.337
Murillo José Estelio	123.252	88.816.090	123.252	88.816.089	54.880	29.737.599
Niño Pedraza Nelson	68.124	30.027.656	68.124	39.027.657	0	39.027.657
Nova Caballero Gilberto	157.854	113.318.068	157.854	113.318.068	123.480	24.675.480
Nova Caballero José Antonio	186.785	136.913.927	186.785	136.913.928	150.920	26.289.568
Peña Ardila Luis Emilio	131.419	86.210.811	131.419	86.210.812	233.240	23.547.068
					TOTAL	\$513.348.662

Del cálculo de toneladas máximo a producir por hectárea con base en el índice suministrado por el ICA de 6.86, y de la consulta a la base de datos de Fedearroz por parte de la DIAN, tenemos:

- La capacidad de producción del proveedor **CONTRERAS SUÁREZ JOSÉ VICENTE** fue determinada por la DIAN así:

“Éste despacho analiza que la capacidad de producción de arroz paddy por hectárea en el departamento está entre los 5.3 toneladas por hectárea y 6.86 toneladas por hectárea, (oficio ICA folios 1259-1260); teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, en las 2 hectáreas que manifiesta cultiva el señor José Vicente Contreras Suárez, al año máximo se producen 27.440 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 2 hectáreas por 2 cosechas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería $(6.86 \times 2 \times 2) = 27.44$ toneladas por 1000 kilos que tiene una tonelada, serían 27.440 kilos de arroz producidos en el año.

Según el análisis aquí realizado se encuentra que lo máximo que pudo producir el señor Contreras Suárez José Vicente en el año 2009 fue 27.440 kilos de arroz, luego no hay explicación en dónde cosechó el resto de arroz supuestamente vendido.

*De acuerdo con la información suministrada por **Fedearroz** en el 2009 se encuentra la siguiente información:*

AGENTE RECAUDADOR	NIT RECAUDADOR	NIT PRODUCTOR	NOMBRE PRODUCTOR	FECHA CAUSACIÓN	VR. COMPRA	No. KILOS	VR. CUOTA
RAMOS BLANCO JOSÉ MIGUEL	13491563	13485407	CONTRERAS SUAREZ JOSE VICENTE	28/04/2009	2.570.526	2.898	12.853
RAMOS BLANCO JOSÉ MIGUEL	13491563	13485407	CONTRERAS SUAREZ JOSE VICENTE	15/07/2009	19.429.664	26.399	97.148
ARROCERA GELVEZ S.A.	890502572	13485407	CONTRERAS SUAREZ JOSE VICENTE	18/08/2009	38.442.670	57.518	192.213
TOTAL KILOS VENDIDOS						86.815	

De acuerdo con esta información este proveedor vendió en el año 2009 86.815 kilos de arroz paddy, pero según la capacidad de producción en el año 2009 solo demostró capacidad para producir 27.440 kilos de arroz en dos cosechas.

Teniendo en cuenta que en su declaración el proveedor manifiesta que vendió la segunda cosecha a la Arrocera Gelvez en agosto del 2009, se acepta como costo lo producido en la segunda cosecha del 2009 es decir 13.720 kilos de arroz (2 hectáreas x 6.86 x 1000 kilos)(...)"

De este modo, la DIAN aceptó como costo \$9.169.899 y rechazó \$29.272.771. No obstante, parte demandante presentó los soportes de las transacciones realizadas con el proveedor José Vicente Contreras⁵⁷.

- La capacidad de producción del proveedor **CUBEROS LEÓN LIBARDO** fue determinada por la DIAN así:

"Se le envía requerimiento No. 1565 (folio 175) el cual fue devuelto por el correo por la causal "no reclamado" (folio 1080), posteriormente la Dian le hace entrega de una citación para que de respuesta (folio 1449), con radicado No. 2079 el día 21 de febrero del 2012 envía oficio respondiendo donde manifiesta que cultiva arroz en un lote de 6 hectáreas, ubicado en la finca La serena, identificado con certificado de tradición N° 260-0058345, que cosechó en el año 131.474 kilos de arroz y vendió a Coagronorte 28.890 kilos por \$15.716.000 y a Arrocera Gelvez 102.584 kilos por \$83.780.000 (folios 1150 al 1560).

Éste despacho analiza que la capacidad de producción de arroz paddy por hectárea en el departamento está entre los 5.3 toneladas por hectárea y 6.86 toneladas por hectárea, (oficio ICA folios 1259-1260); teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, en las 6 hectáreas que manifiesta cultiva el señor Libardo Cuberos León al año máximo se producen 82.320 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 6 hectáreas por 2 cosechas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería (6.86 x 6 x 2) = 82,32 toneladas por 1000 kilos que tiene una tonelada, serían 82.320 kilos de arroz producidos en el año.

⁵⁷ Folios 3592 al 3599 cuaderno antecedentes administrativos No. 18

Según el análisis aquí realizado se encuentra que lo máximo que pudo producir el señor Cuberos León Libardo en el año 2009 fue 82.320 kilos de arroz, luego no hay explicación en dónde cosechó el resto de arroz vendido.

(...)

Teniendo en cuenta que en su declaración el proveedor manifiesta que vendió 28.890 kilos a La Cooperativa Coagronorte Ltda., de los 82.320 kilos que se demuestra con capacidad de producción se descuentan los vendidos a Coagronorte, quedando un saldo de 53.430 kilos que se aceptan como vendidos a la Arrocería Gelvez S.A. El precio de kilo arroz para venta determina al dividir 83.780.000 entre 102.584, resultando como precio de venta \$816.70.”

Luego de efectuar dicho análisis, la DIAN aceptó costos por \$43.636.281 y rechazó \$40.978.461.

Por otra parte, la sociedad actora aportó soporte documental de las operaciones comerciales con el señor Libardo Cuberos León⁵⁸.

- La capacidad de producción del proveedor **HERNÁNDEZ ALFONSO** fue determinada por la DIAN así:

“(…)

Éste despacho analiza que la capacidad de producción de arroz paddy por hectárea en el departamento está entre los 5.3 toneladas por hectárea y 6.86 toneladas por hectárea, (oficio ICA folios 1259-1260); teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, en las 7 hectáreas que manifiesta cultiva el señor Alfonso Hernández al año máximo se producen 96.040 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 7 hectáreas por 2 cosechas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería $(6.86 \times 7 \text{ Hec} \times 2 \text{ cosecha}) = 96,04 \text{ toneladas por } 1000 \text{ kilos que tiene una tonelada, serían } 96.040 \text{ kilos de arroz producidos en el año.}$

Según el análisis aquí realizado se encuentra que lo máximo que pudo producir el señor Alfonso Hernández en el año 2009 fue 96.040 kilos de arroz, y vendió 146.324 kilos, luego no hay explicación en dónde cosechó los kilos restantes vendidos, es decir 50.284 kilos.

Teniendo en cuenta que en su respuesta el proveedor manifiesta que vendió 3270 kilos a la Arrocería Ramos Nit 13.491.563, de los 96.040 kilos que se demuestra con capacidad de producción se descuentan los vendidos a la Arrocería Gelvez S.A. El precio de kilo de venta se determina al dividir 104.625.286 entre 143.054, resultando como precio de venta \$731.36.

(…)”

Por lo anterior, la DIAN aceptó costos por \$67.848.267 y rechazó \$36.777.019. A su vez, ARROCERA GELVEZ S.A.S. aportó comprobantes de contabilidad, de báscula, cheques y facturas de compra respecto del señor Alfonso Hernández⁵⁹.

⁵⁸ Folios 3600 al 3632 cuaderno antecedentes administrativos No. 19

⁵⁹ Folios 3694 al 3735 cuaderno antecedentes administrativos No. 19

- La capacidad de producción del proveedor **JAIMES SUÁREZ ÁLVARO JULIO** fue determinada por la DIAN así:

“(…)

Teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, en las 14 hectáreas con soportes que sería donde cultiva el señor Álvaro Julio Jaimes Suárez al año máximo se producen 192.080 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 14 hectáreas por 2 cosechas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería $(6.86 \times 14 \text{ Hec} \times 2 \text{ cosecha}) = 192.08 \text{ toneladas por } 1000 \text{ kilos que tiene una tonelada, serían } 192.080 \text{ kilos de arroz producidos en el año.}$

Según el análisis aquí realizado se encuentra que lo máximo que pudo producir el señor Álvaro Julio Jaimes Suárez en el año 2009 fue 192.080 kilos de arroz.

Revisadas las ventas del 2009 informadas por fedearroz que hizo encontramos:

NOMBRE MOLINO	NIT	FECHA	VALOR VENTA	KILOS
COMERCIALIZADORA GOMEZ Y GOMEZ LTDA	807.003.737	31/08/2009	39.199.104	58.332
RAMOS BLANCO JOSÉ MIGUEL	13.491.563	05/11/2009	27.228.768	40.519
ARROCERA AGUA BLANCA S.A.	807.009.566	15/12/2009	4.592.832	7.554
ARROCERA GELVEZ S.A.	890.502.572	31/01/2009	99.202.015	100.875
ARROCERA GELVEZ S.A.	890.502.572	16/06/2009	68.399.860	90.215
ARROCERA GELVEZ S.A.	890.502.572	07/09/2009	27.559.346	43.607
ARROCERA GELVEZ S.A.	890.502.572	09/12/2009	54.619.866	91.033
TOTAL VENTAS				432.135

De acuerdo con el cuadro anterior tenemos que el señor Álvaro Julio Jaimes Suárez según pagos de cuotas de fomento arrocero vendió en total 432.135 kilos de arroz, pero solo demostró capacidad para producir 192.080 kilos de arroz; por lo que no hay explicación en donde cosechó los kilos restantes vendidos, es decir 240.055 kilos.

Teniendo en cuenta que se pagó cuota de fomento arrocero por ventas de 58.332 kilos de arroz paddy realizadas por este productor a la Comercializadora Gómez y Gómez Ltda. Nit 807.003.737; 40.519 kilos vendidos a RAMOS BLANCO JOSÉ MIGUEL Nit. 13.491.563 y 7.554 kilos vendidos a ARROCERA AGUA BLANCA S.A., se procede a descontar estas ventas del total de kilos que demostró puede producir, es decir 192.080 kilos menos 58.332, menos 40.519, menos 7.554, quedando un saldo de 85.675 kilos que se aceptan como vendidos a la arrocera Gelvez S.A. y los restantes se proceden a rechazar.

“(…)”.

De conformidad con los argumentos precedentes, la DIAN aceptó costos por valor de \$65.689.160, y rechazó la suma de \$184.082.927.

La ARROCERA GELVEZ S.A.S aportó comprobantes de contabilidad, de báscula, cheques y facturas de compra relacionando las transacciones con el señor Álvaro Julio Jaimes⁶⁰.

- La capacidad de producción del proveedor **LIZARAZO CÁRDENAS ANTONIO** fue determinada por la DIAN así:

“ (...)”

Éste despacho analiza que la capacidad de producción de arroz paddy por hectárea en el departamento está entre los 5.3 toneladas por hectárea y 6.86 toneladas por hectárea, (oficio ICA folios 1259-1260); teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, y que según soportes tiene 12,8 hectáreas en las que cultivó en el 2009, ya que las 7 hectáreas que le arrendaron a partir del 4 de septiembre del 2009 no alcanzó a sacar cosecha en el año, ya que la duración para producirse una cosecha de arroz en promedio dependiendo de la variedad oscila entre 110 a 150 días, más el tiempo que se gaste en la preparación del terreno y la última cosecha vendida fue el 14 de diciembre del 2009 según fechas de cosechas relacionadas en el oficio de respuesta (1114), se analiza que entre el 4 de septiembre hasta el 14 de diciembre del 2009 solo hay 100 días, tiempo insuficiente para sacar una cosecha y por lo tanto estas 7 hectáreas no se incluyen para el cálculo de capacidad de producción del año 2009.

Así las cosas en las 12,8 hectáreas con soportes que sería donde cultivo el señor ANTONIO LIZARAZO CARDENAS al año máximo se producen 175.610 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 12.8 hectáreas por 2 cosechas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería (6.86 x 12.8 Hec x 2 cosecha) = 175,61 toneladas por 1000 kilos que tiene una tonelada, serían 175.610 kilos de arroz producidos en el año.

Según el análisis aquí realizado se encuentra que lo máximo que pudo producir el señor Antonio Lizarazu Cárdenas en el año 2009 fue 175.610 kilos de arroz.

De acuerdo con su respuesta el señor Antonio Lizarazu Cárdenas vendió 223.484 kilos de arroz, pero solo demostró capacidad para producir 175.610 kilos de arroz; por lo que no hay explicación en dónde cosechó los kilos restantes vendidos, es decir 47.874 kilos, los cuales se proceden a rechazar”

En ese sentido, la DIAN aceptó costos por valor de \$121.399.193 y rechazó \$33.095.309.

Así mismo, la actora presentó los documentos soporte de las transacciones comerciales con el señor Antonio Lizarazu Cárdenas⁶¹.

- La capacidad de producción del proveedor **LIZARAZO LIZARAZO JAIME** fue determinada por la DIAN así:

“ (...)”

⁶⁰ Folios 3736 al 3789 cuaderno antecedentes administrativos No. 19

⁶¹ Folios 3889 al 3931 cuaderno antecedentes administrativos No. 20

Teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, en las 7,8 hectáreas con soportes que sería donde cultiva el señor Jaime Lizarazo Lizarazo al año máximo de producen 107.010 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 7.8 hectáreas por 2 cosechas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería (6.86 x 7.8 Hec x 2 cosecha) = 107,01 toneladas por 1000 kilos que tiene una tonelada, serían 107.010 kilos de arroz producidos en el año.

Según el análisis aquí realizado se encuentra que lo máximo que pudo producir el señor Jaime Lizarazo Lizarazo en el año 2009 fue 107.010 kilos de arroz.

De acuerdo con su respuesta el señor Jaime Lizarazo Lizarazo vendió 145.166 kilos de arroz, pero solo demostró capacidad para producir 107.010 kilos de arroz; por lo que no hay explicación en dónde cosechó los kilos restantes vendidos, es decir 38.156 kilos, los cuales se proceden a rechazar. (...)

De ese modo, la DIAN aceptó costos por valor de \$78.846.038 y rechazó la suma de \$28.115.466.

Por otro lado, el extremo demandante adjuntó los documentos soporte de las transacciones comerciales con el señor Jaime Lizarazo Lizarazo.⁶²

- La capacidad de producción del proveedor **CARLOS JULIO MARTÍNEZ DAZA** fue determinada por la DIAN así:

Éste proveedor en declaración bajo la gravedad de juramento, manifiesta que cosecha arroz en terrenos propios en 11 hectáreas, anexando las respectivas facturas de compra de la Arrocería Gelvez S.A.

Luego de efectuar el análisis ya señalado para los anteriores proveedores, la DIAN concluye:

“(..)

Teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, en las 11 hectáreas con soportes que sería donde cultiva el señor Carlos Julio Martínez Daza por cosecha se producen máximo 75.460 kilos (...).

En ese orden de ideas, aceptó costos por la suma de \$42.519.447 y rechazó el valor de \$17.749.337.

La actora allegó los soportes documentales de la relación comercial con el señor Carlos Julio Martínez Daza.⁶³

- La capacidad de producción del proveedor **MURILLO JOSÉ ESTELIO** fue determinada por la DIAN así:

⁶² Folios 3932 al 3973 cuaderno antecedentes administrativos No. 20

⁶³ Folios 3974 al 3984 cuaderno antecedentes administrativos No. 20

El proveedor indicó que en el año 2009 recolectó dos cosechas y dos socas de arroz en una parcela de 8 hectáreas cultivables, vendiendo en su totalidad 123.251 kilos a la Arrocería Gelvez S.A., por un valor de \$88.816.088.

La DIAN señaló lo siguiente:

“vistas las ventas realizadas de acuerdo con el pago de cuota fomento arrocero en fedearroz por Murillo José Estelio se encuentra:

NIT	NOMBRE	FECHA	VALOR	KILOS	Agente Recaudador
16.238.823	MURILLO JOSÉ ESTELIO	30/03/2009	31.081.699	37.387	ARROCERA GELVEZ S.A.
16.238.823	MURILLO JOSÉ ESTELIO	16/06/2009	26.255.897	35.720	ARROCERA GELVEZ S.A.
16.238.823	MURILLO JOSÉ ESTELIO	29/09/2009	5.334.034	9.805	ARROCERA GELVEZ S.A.
16.238.823	MURILLO JOSÉ ESTELIO	14/10/2009	2.673.474	4.843	ARROCERA GELVEZ S.A.
16.238.823	MURILLO JOSÉ ESTELIO	30/11/2009	23.470.986	35.497	ARROCERA GELVEZ S.A.
16.238.823	MURILLO JOSÉ ESTELIO	15/10/2009	15.093.745	27.776	COMERCIALIZADOR A ARROZ SAN PEDRO
	TOTALES		103.909.835	151.028	

(...) Así las cosas se tiene que en las 8 hectáreas con soportes que sería donde cultiva el señor José Estelio Murillo por cosecha se producen máximo 54.880 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 8 hectáreas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería $(6.86 \times 8 \text{ Hec} \times 1 \text{ cosecha}) = 54.88$ toneladas por 1000 kilos que tiene una tonelada, serían 54.880 kilos de arroz máximo por cosecha producidos, y en un año sacó dos cosechas produjo 109.760 kilos de arroz, y se está cancelando cuota de fomento arrocero por venta de 151.028 kilos, no encontrando explicación en dónde cultivó la diferencia que es por 41.268.

Según el análisis aquí realizado se encuentra que lo máximo que pudo producir el señor José Estelio Murillo en el año 2009 fue 109.760 kilos de arroz y que vendió 27.776 a COMERCIALIZADORA ARROZ SAN PEDRO, quedando para vender a la arrocería Gelvez la diferencia entre 109.760 kilos menos 27.776 kilos vendidos a Comercializadora San pedro, es decir 81.984.

(...)

Como consecuencia de lo anterior, la DIAN aceptó costos por valor de \$59.078.490 y rechazó el valor de \$29.737.599.

Arrocería Gelvez S.A.S. aportó material probatorio respecto de las transacciones con el señor José Estelio Murillo.⁶⁴

⁶⁴ Folios 4065 al 4107 cuaderno antecedentes administrativos No. 21

- La capacidad de producción del proveedor **NIÑO PEDRAZA NELSON** fue determinada por la DIAN así:

“(…)

Analizada la respuesta se encuentra que el contrato de arrendamiento adjunto corresponde a la finca Guazaye sector de la Llana, municipio de Tibú, Norte de Santander (folio 837) fue arrendado por 32 hectáreas con fecha de inicio 23 de septiembre del 2009 por una cosecha.

Del otro terreno en el que manifiesta que sembró ubicado en el municipio de Bolívar no adjunta soporte alguno.

El término de producción en una siembra de arroz oscila entre 110 a 150 días, sin contar en tiempo que se gaste en la preparación del terreno, por lo tanto se encuentra que si el terreno se arrendó el 23 de septiembre del 2009 el señor Nelson Niño Pedraza no alcanzó a recolectar cosecha alguna en el año 2009, en esa finca, pues desde el 23 de septiembre del 2009 hasta el 31 de diciembre del 2009 solo transcurren 97 días, tiempo insuficiente para recolectar el arroz.

Del otro terreno que menciona haber sembrado no se tiene soporte de la existencia del mismo, de otra parte está ubicado en el Departamento de Bolívar y en caso de que haya cosechado en esos terrenos serían los kilos de arroz que vendió a la firma COMAGE S.A la cual se encuentra con domicilio en Cauca Antioquia (folio 838).

Teniendo en cuenta lo anteriormente expuesto, se tiene que no se pudo verificar el lugar donde el señor NELSON NIÑO PEDRAZA cosechó el arroz vendido a la Arrocería Gelvez S.A. en el 2009, por lo que no se acepta como costo y se procede a rechazar, por cuanto no demostró capacidad de producción del arroz vendido”.

De ese modo, la DIAN rechazó el costo solicitado por valor de \$39.027.657; por su parte, la sociedad actora allegó soportes documentales de las operaciones comerciales con el proveedor Nelson Niño Pedraza.⁶⁵

- La capacidad de producción del productor **NOVA CABALLERO GILBERTO** fue determinada por la DIAN así:

“(…)

De acuerdo con lo manifestado en su declaración el señor Nova Caballero Gilberto Antonio vendió 157.854 kilos de arroz a la Arrocería Gelvez en el año 2009, siendo la capacidad máxima de producción de 123.480 kilos de arroz al año, no hay explicación en dónde cosechó 34.374 kilos de arroz restantes, por lo que se proceden a rechazar como costo a la Arrocería Gelvez S.A.

(…)”

⁶⁵ Folios 4146 al 4157 cuaderno antecedentes administrativos No. 21

Por tal razón, la DIAN rechazó costos por el valor de \$24.675.480; por otro lado, la actora allegó soporte documental de tales transacciones con este proveedor.⁶⁶

- La capacidad de producción del proveedor **NOVA CABALLERO JOSÉ ANTONIO** fue determinada por la DIAN así:

“(…)

De acuerdo con lo manifestado en su declaración el señor Nova Caballero José Antonio vendió 186.783 kilos de arroz a la Arrocería Gelvez S.A. en el año 2009, siendo la capacidad máxima de producción de 150.920 kilos de arroz al año, no hay explicación en dónde cosechó 35.863 kilos de arroz restantes, por lo que se proceden a rechazar como costo a la Arrocería Gelvez S.A.

(…)”

La DIAN rechazó costos por valor de \$26.289.568; y la parte demandante, presentó documentos para probar las operaciones comerciales con el proveedor José Antonio Nova.⁶⁷

- La capacidad de producción del proveedor **PEÑA ARDILA LUIS EMILIO** fue determinada por la DIAN así:

“(…) Teniendo en cuenta que en los soportes entregados por el contribuyente uno de ellos es el certificado de ingresos y retenciones de una venta realizada a José Miguel Ramos (folio 1494), en donde no especifica, fecha, N° de kilos y valor del kilo, solo figura el valor total que es por \$41.190.208, para escribir estos datos nos apoyamos en los listados suministrados por Fedearroz por pago de cuota fomento arrocería, donde figuran el # de kilos, fechas y valor de estos pagos y quien los realizó para determinar a que fecha corresponde este soporte y cuantos kilos se vendieron allí, encontrando lo siguiente:

COMPRADOR	NIT Productor	Nombre Productor	Fecha	Valor	Kilos
RAMOS BLANCO JOSE MIGUEL	13.251.898	PEÑA ARDILA LUIS EMILIO	19/05/2009	102.367.448	110.883
RAMOS BLANCO JOSE MIGUEL	13.251.898	PEÑA ARDILA LUIS EMILIO	17/11/2009	18.461.104	26.833
ARROCERA GELVEZ S.A.	13.251.898	PEÑA ARDILA LUIS EMILIO	17/11/2009	86.210.811	131.419
				207.039.363	269.135

Por lo que concluimos que el soporte por \$41.190.208 de venta realizada a José Miguel Ramos es de la cosecha de junio, ya que en Fedearroz figura la suma de 102.367.448 por

⁶⁶ Folios 4158 al 4201 cuaderno antecedentes administrativos No. 21

⁶⁷ Folios 4202 al 4237 cuaderno antecedentes administrativos No. 22

110.883 kilos con fecha mayo de 2009 a nombre de José Miguel Ramos, restando la cosecha que tenemos soporte que corresponde a esa fecha por valor de \$61.177.240, queda justo el valor de \$41.190.208, por lo que se concluye que esta venta corresponde a la cosecha de junio y es por 44.386 kilos pagos a \$928 por kilo.

Éste despacho analiza que la capacidad de producción de arroz paddy por hectárea en el departamento está entre los 5.3 toneladas por hectárea y 6.86 toneladas por hectárea, (oficio ICA folios 1259-1260); teniendo en cuenta que en un año máximo se sacan dos cosechas, en las 17 hectáreas que manifiesta cultiva el señor Luis Emilio Peña Ardila al año se producen máximo 233.240 kilos; que resultan de multiplicar 6.86 toneladas por 17 hectáreas por 2 cosechas, teniendo en cuenta que una tonelada equivale a 1000 kilos sería $(6.86 \times 17 \times 2 \text{ cosecha}) = 233.24 \text{ toneladas por } 1000 \text{ kilos}$ que tiene una tonelada, serían 233.240 kilos de arroz por máximo producidos en el año.

(...)

De acuerdo con las ventas manifestadas por el productor en su declaración vendió 269.134 kilos de arroz pero la capacidad máxima de producción es de 233.240 kilos de arroz al año, no hay explicación en donde cosechó 35.894 kilos de arroz restantes, por lo que se proceden a rechazar como costo a la Arrocera Gelvez S.A.

El precio de venta se determina dividiendo \$86.210.812 entre 131.419 dando como resultado \$656 pesos.

Capacidad producción año	Cantidad kilos vendidos a Ramos	Saldo en kilos para vender a la Gelvez	Total aceptado como costo (95.524 x 656)	Total rechazado)
233.240	137.716	95.524	62.663.744	23.547.068

La parte demandante, adjuntó prueba documental de las transacciones comerciales con el señor Luis Emilio Peña⁶⁸.

En otro sentido, en lo que respecta a los proveedores **Bernardo Fredy Blanco Guevara y Milton Bohórquez Castro**, también refutados por la parte demandante, no fueron rechazados por la DIAN por la capacidad de producción, sino que se aceptaron los costos que estos proveedores declararon vender a la Arrocera Gelvez S.A.S. y se rechazó el saldo restante solicitado; observemos:

- **Bernardo Fredy Blanco Guevara:** En declaración juramentada de fecha 26 de marzo del 2012, indicó que la primera cosecha de arroz del año 2009 la vendió a la Arrocera Gelvez, siendo 38.400 kilos equivalentes a \$37.171.287.⁶⁹
- **Milton Bohórquez Castro:** En declaración juramentada rendida el día 24 de febrero del 2012, manifestó venderle a la parte demandante 123.081 kilos de arroz por un valor de \$102.233.085.⁷⁰

⁶⁸ Folios 4387 al 4410 cuaderno antecedentes administrativos No. 23

⁶⁹ Folio 2041 cuaderno antecedentes administrativos No. 11

⁷⁰ Folio 1793 cuaderno antecedentes administrativos No. 9

PROVEEDOR	COSTO SOLICITADO	COSTO ACEPTADO	COSTO RECHAZADO
Bernardo Fredy Blanco Guevara	66.920.271	37.171.287	29.748.984
Milton Bohórquez Castro	104.748.765	102.233.085	2.515.680

Pues bien, en materia tributaria, huelga aclarar que la idoneidad de los medios de prueba depende, en principio, de las exigencias que para establecer determinados hechos preceptúan las leyes fiscales o las leyes que regulan el hecho por demostrarse y, a falta de unas y otras, de su mayor o menor conexión con el hecho que trata de probarse y del valor de convencimiento que pueda atribuírseles de acuerdo con las reglas de la sana crítica⁷¹.

Uno de esos medios es la prueba contable que, como lo dispone el artículo 772 del Estatuto Tributario, constituye prueba suficiente toda vez que revela la realidad de los hechos económicos que realiza el contribuyente. Es por eso que la contabilidad se erige como una de las pruebas, por excelencia, en materia tributaria, salvo en aquellos casos en que la administración logre contradecir esa prueba por otros medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley⁷².

De tal manera que, si la realidad de esos hechos o negocios se demuestra por otros medios, esa realidad puede desplazar la que emana de la contabilidad del contribuyente.

Una vez examinados los antecedentes administrativos, se aprecia que para rechazar tales costos, la DIAN se apoyó en lo informado por el ICA y Fedearroz, de las cuales concluyó las hectáreas y toneladas de arroz que podía máximo cosechar en el año gravable 2009 y, según el cálculo de precio pagado por kilo, liquidó el valor que se podía aceptar como costo.

Entonces, la Sala constata que el rechazo de costos realizado por la DIAN a los proveedores antes relacionados por incapacidad de producción, se encuentra debidamente sustentado en la información directa obtenida que le permitió identificar con certeza el valor de la transacción realizada entre el proveedor y ARROCERA GELVEZ S.A.S, en las que se verifican inconsistencias de las compras de arroz paddy por el contribuyente durante el año gravable 2009, concretadas en que conforme el área cultivable informada y acreditada por los proveedores, no les permitía cosechar en los precios y kilogramos que fueron registrados por el contribuyente; y si bien en la vía judicial el contribuyente tuvo la oportunidad de desvirtuar el tope máximo de producción por hectárea certificado por el ICA para el año 2009, esto no ocurrió.

En todo caso, se precisa que la Administración no desconoció la totalidad de los costos declarados por el contribuyente por la realización de dichas transacciones,

⁷¹ Artículo 743 del Estatuto Tributario.

⁷² Artículo 774 del Estatuto Tributario.

porque fueron aceptadas las sumas equivalentes a los kilogramos de arroz paddy que se probó haber producido y por tanto el proveedor pudo vender a ARROCERA GELVEZ S.A.S; así mismo, aceptó los valores que los contribuyentes Bernardo Fredy Blanco Guevara y Milton Bohórquez Castro, aceptaron fueron vendidos a la Arrocería Gelvez.

En lo que concierne a las facultades de fiscalización que tiene la DIAN y sus alcances, la Sección Cuarta del Consejo de Estado ha sostenido lo siguiente⁷³:

“(...) como quiera que en el Estatuto Tributario, reglamentación especial en esta materia, no existe norma alguna que limite la facultad de fiscalización del ente gubernativo para determinar la realidad de los factores que forman parte de la declaración tributarla, en este caso, de renta, solo hasta concurrencia de los valores en ella consignados.

Por el contrario, **la facultad de fiscalización de la Administración, está enmarcada en el “asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales”, y es únicamente con este fin que puede verificar la exactitud de las declaraciones tributarias, adelantar investigaciones para establecer la ocurrencia de los hechos generadores de las obligaciones tributarias no declarados, citar o requerir al contribuyente o a terceros, y en general efectuar todas las diligencias necesarias “para la correcta y oportuna determinación de los impuestos, facilitando al contribuyente la aclaración de toda duda u omisión que conduzca a una correcta determinación”, tal como expresamente lo establece el artículo 684 del Estatuto Tributario.**

Concordante con la anterior disposición se encuentra redactado el artículo 683 del mismo estatuto, que indica que la actuación de los funcionarios públicos con atribuciones y deberes relacionados con la determinación de los impuestos, debe estar siempre circunscrita a “la aplicación recta de las leyes que debe estar presidida por un relevante espíritu de justicia”, pues “el Estado no aspira a que al contribuyente se le exija más de aquello con lo que la misma ley ha querido que coadyuve a las cargas públicas de la Nación”.

Toda vez que al momento de interpretar cualquier disposición tributaria, es que cobran sentido las anteriores previsiones que enmarcan y guían sobre la finalidad del proceder gubernativo, por lo cual para la Sala es claro que **la Administración tributaria al iniciar sus investigaciones de carácter fiscal, goza de amplísimas facultades que no solo le permiten, sino que también la obligan a procurar establecerla realidad económica sobre la cual debe determinarse el monto con que los contribuyentes investigados deben contribuir con las cargas públicas.**

Así, si bien el reconocimiento de costos y deducciones en principio se encuentra enmarcado en la declaración tributaria, la cual dentro del término legal es susceptible de corrección, una vez se inicia a este respecto una investigación fiscal, **las amplias facultades de fiscalización le permiten y le obligan a la Administración a investigar y valorar el material probatorio, no solo en lo**

⁷³Entre otras, Sentencias del 7 de mayo de 1999, Exp. 9175, M.P. Dr. Germán Ayala Mantilla y de 10 de septiembre de 2014, Exp. 18486, C.P., Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia

desfavorable al contribuyente sino también en lo favorable en atención a la indivisibilidad de la prueba, especialmente la contable, pues de lo que se trata es de determinar oficialmente el monto del impuesto con el que se satisfaga el deber ciudadano de contribuir al financiamiento de los aportes e inversiones del Estado dentro de los principios de justicia y equidad (Artículo 95 No. 9 Constitución Política), atendiendo la realidad económica, sobre la cual se debe dar cumplimiento a las normas sustanciales. ...” (*Negrillas fuera de texto*).

Conforme con lo anterior, la Sala reitera que los costos rechazados se basan en múltiples pruebas documentales recaudadas y cruces de información efectuados, en virtud de las facultades de fiscalización de la DIAN, que permitieron establecer los kilogramos de arroz paddy que pudo haber producido el proveedor de ARROCERA GELVEZ S.A.S, con base en los certificados de tradición de los lotes de terreno en los que se cultivó el arroz, contratos de arrendamiento, la base de datos de Fedearroz, el concepto emitido por el ICA, y los registros contables, al realizar la determinación y cálculo de los kilogramos por hectárea de producción que arrojaban dichos documentos, se desvirtuó por la Administración la contabilidad del contribuyente investigado, pues, como se advierte, el análisis conjunto de los medios de prueba reflejó la realidad de las transacciones declaradas.

Así mismo, la parte demandante no demostró que los proveedores tenían la capacidad de producción para venderle los kilogramos de arroz paddy declarados, desconociendo el artículo 167 del Código General del Proceso, según el cual, incumbe a las partes probar el supuesto de hecho de las normas que consagran el efecto jurídico que ellas persiguen.

En consecuencia, se mantiene el rechazo de costos por este motivo por valor de **\$513.348.662.**

2.4.4.3. Rechazo a las compras de arroz realizadas a las siguientes agricultores, por cuanto en declaración manifestaron haberle vendido a comercializadora Ramos / José Miguel Ramos – Nit 13.491.563-8

PROVEEDOR	KILOS	COSTO SOLICITADO	COSTO ACEPTADO	COSTO RECHAZADO
DELGADO MÁXIMO	65.008	48.580.738	0	48.580.738
DÍAZ FLÓREZ JAIRO	45.920	39.448.467	0	39.448.467
DÍAZ MARTHA	88.110	69.017.209	0	69.017.209
FERNÁNDEZ JORGE BELÉN	138.072	89.952.050	0	89.952.050
GÉLVEZ PABÓN ALIRIO	71.382	46.587.336	0	46.587.336
HERRERA MORA VIANEY	70.886,94	57.123.354	0	57.123.354
MANRIQUE SANDOVAL LUIS EDUARDO	50.545	35.738.209	0	35.738.209
MOLINARES GONZÁLEZ CLAUDIA PATRICIA	52.704	34.159.707	0	34.159.707
PAVA LUIS JAVIER	52.507	35.284.610	0	35.284.610
RESTREPO GRANCIANO MAYRA ALEJANDRA	78.207	63.147.785	0	63.147.785
TERESA ROJAS DE RODRÍGUEZ	60.279	37.416.405	0	37.416.405

Se aduce en la demanda, que las compras de arroz se realizaron a través del señor José Miguel Ramos, quien tiene una comercializadora conocida en el gremio como "Ramos" y quien hacía las veces de intermediario, por lo que algunos de los proveedores manifestaban que la compra se la había realizado a Ramos, escenario que la demandada no tuvo en cuenta al momento de proferir la liquidación oficial, desconociendo la pruebas allegadas al proceso.

Efectivamente, en la liquidación oficial de revisión, la DIAN rechazó los costos solicitados correspondientes a los anteriores proveedores, por manifestar que el arroz fue vendido a la Comercializadora Ramos; a excepción de Jairo Flórez Díaz, quien vendió el producto a la Comercializadora la Semilla, Luis Enrique Manrique Sandoval la vendió a la Comercializadora Gómez y Gómez Ltda, y, Claudia Patricia Molinares González, quien señaló nunca haber cultivado, comprado o vendido arroz.

Revisando los antecedentes administrativos, encontramos las respuestas y/o declaraciones juramentadas de los precitados proveedores, a saber:

- Vianey Herrera Mora⁷⁴: Declaró que en el año 2009 cosechó 110.377 kilos de arroz y los vendió a la Comercializadora Ramos, quien le pagó \$76.053.024 en cheque. (anexa certificados de compra de arroz emitidos por la mencionada comercializadora).
- Jorge Belén Fernández⁷⁵: Vendió la cosecha a la Comercializadora Ramos, recibiendo el pago en cheque por valor de \$84.087.000.
- Luis Javier Pava⁷⁶: En el año 2009 vendió a la Comercializadora Ramos 82.473 kilos netos de arroz por valor de \$55.458.885, anexando certificados de compra emitidos por la Comercializadora Ramos.
- Luis Eduardo Manrique Sandoval⁷⁷: Según soportes para declaración, en el año 2009 cosechó 113.403 kilos de arroz paddy netos, vendiéndolos a la Comercializadora Gómez y Gómez Ltda., quien le pagó en cheque la suma de \$81.340.896.
- Martha Díaz: Según soportes para declaración, en el año 2009 cosechó 95.559 kilos de arroz vendidos a la Comercializadora Ramos, por valor de \$63.520.812; ordenando a esta girar el saldo de la liquidación a Bonanza 2000 Ltda.
- Jairo Díaz Flórez: En el año 2009 cosechó 77.638 kilos de arroz paddy neto, vendiéndolo a la Comercializadora la Semilla, recibiendo el pago de

⁷⁴ Folios 1889 al 1894 cuaderno antecedentes administrativos No. 9

⁷⁵ Folio 1905 al 1910

⁷⁶ Folio 1911 al 1919

⁷⁷ Folio 1954 al 1957

\$59.548.312⁷⁸.

- Mayra Restrepo Graciano: En el año 2009 vendió arroz a la Comercializadora Ramos por valor de \$63.499.152; agrega que: *“Adicional a los documentos equivalentes No. 5183 y 5933 recibidos en las ventas de arroz, el comercializador me expidió en el mes de octubre de 2011 los documentos Operación de pregón electrónico Nos. 5104092 y 4060441 y relación con título VENTA EN ARROCERA GELVEZ (anexa), por lo que presumo que mi arroz fue enviado a mi nombre a arrocería gelvez”*.
- Máximo Delgado: Indica que en el año gravable 2009 no realizó ninguna venta a la Arrocería Gelvez S.A.; le vendió 69.844 kilos de arroz a la Comercializadora Arroz Ramos por valor de \$48.611.424.⁷⁹
- Alirio Pabón Gelvez: Aduce que en el año 2009 cosechó 184.394 kilos de arroz paddy, manifestando venderlos así: *“Yo las vendí al señor José Miguel Ramos Blanco, él fue quien me pagó y me entregó los soportes que adjunto: Fecha 27/02/2009 por \$52.661.182 vendí 59.437 kilos; el 28/08/2009 vendí 71.381.93 por valor de \$46.541.018 a José Miguel Ramos pero en el soporte entregado en observaciones dice que el comprador fue Arrocería Gelvez ...”*⁸⁰
- Claudia Patricia Molineros González: En la declaración juramentada rendida por la prenombrada ante la División de Gestión de Fiscalización de la DIAN⁸¹, determina la inexistencia de la compra, pues manifestó ser ama de casa y en ningún momento ha ejercido la actividad de siembra de arroz, agregando: *“no me explico como ellos tienen los datos míos porque yo nunca he pasado ni hijas de vida a esa ni a ninguna empresa, yo no soy ni bachiller tengo hasta octavo”*.

En el expediente administrativo, obra certificación de fecha 31 de diciembre del 2009, suscrita por el señor José Miguel Ramos Blanco y el contador público de la Comercializadora Arroz Ramos, dirigida a la Arrocería Gelvez S.A., manifestando asumir el valor de la cuota de fomento arrocería correspondiente a determinadas facturas, por la suma de \$312.646.602 por la venta realizada a la Gelvez durante el año 2009.⁸²

Así mismo, anexa relación de descuento arrocería de la Comercializadora Ramos a Fedearroz y facturas de venta No. 1613, 1615, 1646, 1680 con la Arrocería Gelvez, por un total de \$311.231.909⁸³.

De igual forma, se observa certificación suscrita por el Gerente y Revisor Fiscal de la Comercializadora Gómez y Gómez Ltda., indicando asumir el valor de la cuota de

⁷⁸ Folio 1640 cuaderno antecedentes administrativos No. 9

⁷⁹ Folios 1583 al 1590 cuaderno antecedentes administrativos No. 8

⁸⁰ Folio 1591 al 1599

⁸¹ Folio 1600 cuaderno antecedentes administrativos No. 8

⁸² Folio 2485 y 2486

⁸³ Folio 2487 al 2492

fomento arrocero por valor de \$43.418, por venta realizada a Arrocera Gelvez S.A., durante el mes de marzo del 2009 por la suma de \$8.683.501.⁸⁴

También, se encuentran dos “certificados de paz y salvo por recaudo y remesa de cuota de fomento arrocero” expedidos por Fedearroz, mediante los cuales se relaciona al recaudador José Miguel Ramos Blanco y a la Arrocera Gelvez.⁸⁵

Ahora, en la respuesta al requerimiento especial, la parte demandante aportó los documentos para probar las transacciones con los mencionados proveedores, encontrando:

- **Máximo Delgado:** Autorización suscrita por este proveedor de fecha 24 de julio del 2009, mediante la cual autoriza al señor José Miguel Ramos Blanco en su calidad de representante legal de la Comercializadora Arroz Ramos, para que reclame los cheques girados a su nombre por concepto de los pagos adeudados, como consecuencia de la venta de arroz paddy a la Arrocera Gelvez S.A.⁸⁶

Escrito de fecha 08 de enero del 2009, mediante el cual el señor José Miguel Ramos Blanco autoriza a terceros, para reclamar en las oficinas de la Arrocera Gelvez S.A. los cheques de las autorizaciones recibidas por ventas de arroz paddy de los diferentes agricultores.⁸⁷

Cheques girados por Bancolombia a la orden de Máximo Delgado⁸⁸.

- **Jairo Díaz Flórez:** Escrito de fecha 30 de abril del 2009 suscrito por el prenombrado, autorizando a la señora María Rojas Roza, en calidad de representante legal de la Comercializadora la Semilla, para reclamar los cheques girados a su nombre por concepto de los pagos adeudados, como consecuencia de la venta de arroz paddy a la Arrocera Gelvez S.A.⁸⁹.

Cheques girados por Bancolombia de fecha 02 de mayo, 29 de abril, 24 de marzo del 2009, girados a la orden del señor Díaz por valor de \$7.515.171, \$12.019.183, \$7.5000.000.⁹⁰

- **Martha Díaz:** Cheques del Banco de Occidente y Bancolombia de fecha 24 de marzo, 21 de febrero y 29 de julio del 2009, por los siguientes valores: \$7.141.920, \$7.500.000, \$7.741.920, \$9.500.000, \$9.436.353.
- **Jorge Belén Fernández:** Cheques de Bancolombia de fecha 24 de noviembre, 01 de septiembre del 2009, por las siguientes sumas de dinero:

⁸⁴ Folio 2493

⁸⁵ Folios 2494 al 2498

⁸⁶ Folio 4772 cuaderno antecedentes administrativos No. 24

⁸⁷ Folio 4773

⁸⁸ Folios 4775 al 4777

⁸⁹ Folio 4786

⁹⁰ Folio 4788, 4792, 4801

\$8.500.000, \$8.884.649, \$7.500.000, \$7.500.000, \$7.811.442.⁹¹

- **Alirio Gelvez Pabón:** Escrito de fecha 20 de agosto del 2009, otorgando autorización al señor José Miguel Ramos Blanco en su calidad de representante legal de la Comercializadora Arroz Ramos, para que reclame los cheques girados a su nombre por concepto de los pagos adeudados, como consecuencia de la venta de arroz paddy a la Arrocería Gelvez S.A.⁹²

Cheques de Bancolombia del año 2009 (no se logra visualizar la fecha exacta) por los siguientes valores: 2 cheques por \$7.067.128 c/u y 4 cheques por \$8.000.000 c/u.⁹³

- **Vianey Herrera Mora:** Autorización al señor José Miguel Ramos Blanco en su calidad de representante legal de la Comercializadora Arroz Ramos, para reclamar los cheques girados a su nombre por concepto de los pagos adeudados, como consecuencia de la venta de arroz paddy a la Arrocería Gelvez S.A.⁹⁴

Cheques del Banco de Occidente, Banco Agrario de Colombia y Banco Davivienda, girados a la orden del señor Herrera Mora.⁹⁵

También, obran comprobantes de báscula donde figura como proveedor el señor José Miguel Ramos.

- **Luis Eduardo Manrique Sandoval:** Cheques de los Bancos BBVA, Banco de Occidente y Bancolombia, girados a su nombre; escritos de fecha 19 de febrero, 27 de julio y 09 de diciembre del 2009, dirigidos a la Arrocería Gelvez, en donde se autoriza a una tercera persona para retirar los cheques correspondientes a la liquidación por venta de arroz paddy⁹⁶.
- **Luis Javier Pava:** Poder especial y autorización al señor José Miguel Ramos, cheques con orden de pago a su nombre.⁹⁷
- **Mayra Alejandra Restrepo Graciano:** Autorización a José Miguel Ramos Blanco, cheques con orden de pago a la señora Restrepo.⁹⁸
- **Teresa Rojas de Rodríguez:** Cheques girados a su nombre.⁹⁹

Ahora, revisando la tabla realizada por la DIAN con los datos suministrados por

⁹¹ Folios 4818 al 4832 cuaderno antecedentes administrativos No. 25

⁹² Folio 4838

⁹³ Folios 4840 al 4845

⁹⁴ Folio 4856 cuaderno antecedentes administrativos No. 25

⁹⁵ Folios 4858 al 4877

⁹⁶ Folios 4878 al 4895

⁹⁷ Folios 4910 al 4922

⁹⁸ Folios 4924 al 4939

⁹⁹ Folios 4947y 4948

Fedearroz sobre los recaudos de la cuota de fomento arrocero, cerealista y cacaoero¹⁰⁰, se encuentra que los proveedores estudiados, fueron reportados por esta federación con valores idénticos a los solicitados por la parte demandante.

Para la Sala, es claro que la administración puede desvirtuar los hechos declarados por el contribuyente, pues tiene la facultad de comprobar la certeza, veracidad o realidad de los hechos, datos y cifras consignados en las declaraciones privadas del impuesto sobre la renta, en desarrollo de sus amplias facultades de fiscalización para asegurar el cumplimiento de las normas sustanciales, conforme lo prevé el artículo 684 del Estatuto Tributario.

Por ello, una vez cuestionadas por la Administración los datos registrados en la declaración privada, recae sobre el contribuyente la carga de allegar las pruebas para soportar la realidad de las operaciones rechazadas.

En este caso, para rechazar los costos solicitados, la DIAN se basó en las declaraciones juramentadas de los proveedores y/o las respuestas dadas a los requerimientos ordinarios, teniendo en cuenta que estos manifestaron haber vendido sus cosechas a un tercero distinto al interesado.

En consecuencia, en respuesta al requerimiento especial, la parte demandante aportó autorizaciones realizadas por algunos proveedores al señor José Miguel Ramos Blanco – Representante legal de la Comercializadora Arroz Ramos -, con la facultad de retirar los cheques girados a nombre de cada uno de ellos, por concepto de los pagos adeudados por la Arrocería Gelvez, correspondientes a la venta de arroz paddy.

Así mismo, reiterando lo señalado en el análisis probatorio precedente, se destaca la certificación donde figura como firmante el señor José Miguel Ramos dirigido a la Arrocería Gelvez S.A., indicando asumir el valor de la cuota de fomento arrocero por las ventas realizadas a esta empresa en el año 2009. A su vez, fue relacionada la certificación suscrita por el Gerente y el Revisor Fiscal de la Comercializadora Gómez y Gómez Ltda., asumiendo el valor de dicha cuota por las ventas de arroz realizadas a la demandante.

Aunado a ello, en las respuestas al requerimiento ordinario, dos proveedores manifestaron que, en las observaciones de los soportes entregados por el señor Ramos, figuraba como comprador la Arrocería Gelvez S.A.

Analiza la Sala que, si bien es cierto los proveedores manifestaron vender las cosechas recolectadas en el año 2009 a las Comercializadoras Ramos, Gómez y Gómez Ltda. y la Semilla, también lo es que, el contribuyente aportó los documentos que dan cuenta de las transacciones comerciales realizadas a través de la intermediación, en donde quienes fungieron como intermediarios certificaron asumir el pago de la cuota de fomento arrocero por las ventas de arroz efectuadas a la Arrocería Gelvez; y sumado a esto, en la relación de Fedearroz fueron reportados

¹⁰⁰ Folios 2447 al 2454 cuaderno antecedentes administrativos No. 9

los proveedores aquí estudiados, en los montos solicitados por el contribuyente.

En este caso, las conclusiones de la administración fueron desvirtuadas por la parte demandante al responder el requerimiento especial, con pruebas provenientes de los mismos proveedores objeto del rechazo, situación que no evaluó la DIAN al momento de proyectar la liquidación oficial de revisión; por lo que, a juicio de la Sala, los costos rechazados no se ajustaron a derecho, debiendo ser aceptados.

Lo anterior, a excepción del costo solicitado respecto de la señora Claudia Patricia Molinares, quien en declaración juramentada indicó nunca haberse dedicado a la cosecha o venta de arroz.

Al rechazar de plano estos costos, la administración no realizó el estudio sobre la capacidad de producción de cada proveedor, entonces, deben ser tenidos en cuenta los montos certificados por Fedearroz por el pago de la cuota de fomento arrocero, los cuales son coincidentes con los solicitados por la parte actora.

En ese orden de ideas, los costos solicitados por los proveedores Máximo Delgado; Jairo Díaz Flórez, Martha Díaz, Jorge Belén Fernández, Alirio Gelvez Pabón, Vianey Herrera Mora, Luis Eduardo Manrique Sandoval, Luis Javier Pava, Mayra Alejandra Restrepo y Teresa Rojas de Rodríguez, deber ser aceptados, y por tanto, se ordena reconocerlos en el valor certificado por Fedearroz en la base de datos, es decir, **\$522.296.163**, y se mantiene el rechazo del costo solicitado respecto de la señora Claudia Patricia Molinares por **\$34.159.707**.

2.4.4.3. RECHAZO DE COMPRAS POR VALOR DE \$593.806.979, POR LA NO COMPROBACIÓN DE LA EXISTENCIA DE LAS TRANSACCIONES.

PROVEEDOR	COSTO SOLICITADO	COSTO RECHAZADO
COOPERATIVA COMERCIALIZADORA AGROPECUARIA	\$454.274.079	\$454.274.079
AGRÍCOLA COMERCIAL COOPERATIVA	\$139.532.900	\$139.532.900

Para el rechazo de tales costos, la DIAN tomó las siguientes consideraciones, entre otras:

- **COOPERATIVA COMERCIALIZADORA AGROPECUARIA**

- En certificación firmada por el representante legal y revisor fiscal de esta empresa, indicaron que la Arrocera Gelvez puso a disposición los vehículos para la recolección del arroz, y para ello suministró tiquetes de báscula del recibido del producto, por lo que la Cooperativa no incurrió en costos de transporte. Agrega la DIAN, que en la visita realizada a la sociedad

demandante, al solicitar los soportes del pago del flete, manifestaron que este lo pagó el proveedor, es decir, la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria.

- Ninguno de los cheques, tanto los girados por Bancolombia como los girados del Banco Occidente, fueron consignados a la cuenta de la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria, pues todos fueron cobrados por ventanilla y el cheque que fue girado a nombre de la Cooperativa, en el envés, firmaron autorización para ser cobrado por un tercero ajeno a la misma.
- La firma de unos endosos, es diferente a la firma con que endosaron los cheques en otros bancos.
- La DIAN envía citación al señor Édgar Alberto Ramírez Agudelo, teniendo en cuenta que es la persona autorizada para reclamar y cobrar los cheques con los cuales la Arrocera Gelvez S.A. le pagó facturas por compra de arroz a la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria; quien indicó, servir de intermediario para recibir los cheques.
- Al no poseer bodegas para almacenar los productos que comercializa, se entiende que el arroz fue transportado desde las bodegas de los proveedores de la Cooperativa hasta las bodegas de la Arrocera Gelvez en Cúcuta. Que, vistos tales proveedores, se encuentra que están ubicados en Espinal - Tolima., Itagüí- Antioquia, Ipiales- Nariño y Bogotá, llamando la atención que en los soportes de las básculas de pesada, al entrar el arroz en las instalaciones de la Arrocera Gelvez, se observa que un conductor en un día hizo 2 viajes de arroz y por tres días consecutivos; concluyendo que el arroz no fue traído a Cúcuta desde las ciudades donde están situados ni los proveedores de la Cooperativa ni de la misma Cooperativa Comercializadora Agropecuaria.
- Respecto del proveedor Inversiones Arroz Caribe, no se encuentra que entre las facturas de abril, fecha en que la Cooperativa vendió arroz a la Arrocera Gelvez, exista alguna remisión que diga destino a Cúcuta.
- Sobre el proveedor Unión de Arroceros S.A., el mismo anexa relación de despacho de facturas vendidas a la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria, observando en todas: "Cliente retiró la mercancía en nuestra bodega", con excepción de las facturas No. 160 y 161, donde aparece que la mercancía fue enviada a la CL 11 N° 5-29 OF 316. De acuerdo con el cruce efectuado, concluye que el mencionado proveedor, tampoco envió el arroz a la ciudad de Cúcuta.

- **AGRÍCOLA COMERCIAL COOPERATIVA**

- Los cheques fueron girados a un tercero llamado Édgar Alberto Rodríguez

Agudelo, quien no es socio ni representante de la Cooperativa.

- De la respuesta de Bancolombia y Banco Occidente, el cheque firmado por Édgar Alberto Rodríguez Agudelo, se observa que la firma es diferente a la realizada en los endosos de los cheques cobrados de la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria, y diferente a la firma registrada en la declaración juramentada.
- Los demás pagos, de acuerdo con los soportes entregados tanto por la Arrocera Gelvez como por la Agrícola Comercial Cooperativa no informan el medio de pago, toda vez que los soportes corresponden a comprobantes de egreso que no identifican N° de cheque ni banco, o notas contables donde no se anexa soporte alguno que pruebe la realización del pago.
- Según los soportes enviados por la Agrícola Comercial Cooperativa, durante el periodo 2009, la Arrocera Gelvez se encargó de recoger el arroz, y para ello, le suministraron los tiquetes de báscula del recibido del producto arroz, por lo cual, la Cooperativa no incurrió en costos de transporte, bodegaje o almacenamiento. Por su parte, en la visita realizada a la Arrocera Gelvez, el contador señaló que los fletes eran asumidos por el proveedor, y por tal razón no tenían soportes. Que, por lo anterior, no existen pruebas que soporten el transporte de arroz comprado por la Arrocera a la Agrícola Comercial Cooperativa.
- El proveedor no envió los soportes de salida de la mercancía remitida por ellos, adjuntando únicamente los soportes de báscula de cuando llega la mercancía a la empresa Arrocera Gelvez, es decir, adjunta los mismos soportes de esta última; sin encontrarse probado que dicha mercancía haya salido desde la bodega de la Cooperativa.
- Visto los proveedores de la Agrícola Comercial Cooperativa, estos se encuentran ubicados en Espinal -Tolima, Ipiales – Nariño y Cúcuta.

Revisado los antecedentes administrativos, se encuentra que la COOPERATIVA COMERCIALIZADORA AGROPECUARIA allegó el reporte de los extractos de movimientos de cuentas contables¹⁰¹, relacionando a la Arrocera Gelvez S.A. como beneficiaria por concepto de venta de arroz por un total de \$454.274.079, valor idéntico al solicitado por la sociedad demandante.

De igual manera, allegó facturas de venta¹⁰² a la Arrocera Gelvez S.A., por un total de \$454.273.079, todas del año 2009.

Reposa certificación de fecha 24 de enero del 2012, expedida por el representante legal de la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria y por el revisor fiscal de la

¹⁰¹ Folios 1295 al 1301 cuaderno antecedentes administrativos No. 7

¹⁰² Folios 1318 al 1339 cuaderno antecedentes administrativos No. 7

misma, mediante la cual certifican que durante el período 2009, la Cooperativa recibió por parte de la Arrocería Gelvez, la suma de \$454.274.080 por concepto de venta de arroz; relacionando los comprobantes de pago efectuados por tales ventas, comprobantes de egreso y cheques.¹⁰³

A su vez, indican que la Cooperativa no incurrió en costos de transporte, lo cual corrió por cuenta de la Arrocería, quien les suministró los tickets de báscula del recibido del producto arroz.¹⁰⁴

La DIAN cuestiona el hecho de que los cheques se hayan girado a nombre de un tercero que no era socio ni representante de la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria; sin embargo, obra autorización de fecha 09 de enero del 2009, expedida por el Gerente General de la Cooperativa, a través de la cual autoriza al señor Édgar Rodríguez para reclamar los cheques girados a nombre de la misma o para que sean girados a su nombre y sean reclamados por él o por la señora Claudia López.¹⁰⁵

En declaración juramentada rendida el día 28 de mayo del 2012¹⁰⁶, el señor Édgar Alberto Rodríguez Agudelo indicó haber recibido autorización de la Cooperativa para recibir los cheques que la Arrocería Gelvez pagaba; señalando que algunas veces los cobraba y entregaba el efectivo, y otras, entregaba los cheques.

También se encuentran los cheques de las distintas entidades bancarias, girados a nombre del señor Édgar Alberto Rodríguez.

Respecto del proveedor AGRÍCOLA COMERCIAL COOPERATIVA, también se observa que autorizó al señor Édgar Alberto Rodríguez Agudelo para que los cheques fueran girados a su nombre.¹⁰⁷

Así mismo, se encuentra certificación de fecha 14 de mayo del 2012, suscrita por la representante legal de la AGRÍCOLA COMERCIAL COOPERATIVA y por su revisor fiscal, indicando que durante el período 2009 la empresa recibió pagos de la empresa Arrocería Gelvez S.A. por concepto de la venta de arroz por valor de \$122.524.400, relacionando cada pago realizado durante ese año.¹⁰⁸

Entonces, si bien el señor Édgar Alberto Rodríguez Agudelo no era socio ni representante de la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria ni de la Agrícola Comercial Cooperativa, lo cierto es que recibió autorización por parte de las mencionadas empresas, para reclamar unos cheques y/o para que los mismos fueran girados a su nombre por parte de la Arrocería Gelvez; existiendo la autorización para probar que así sucedió, como la declaración del señor Rodríguez Agudelo, quien aceptó ser autorizado para ello, sirviendo de intermediario para la

¹⁰³ Folios 1345 al 1371 cuaderno antecedentes administrativos No. 7

¹⁰⁴ Folios 1377 al 1400 cuaderno antecedentes administrativos No. 7

¹⁰⁵ Folio 2292 cuaderno antecedentes administrativos No. 12

¹⁰⁶ Folios 2804 y 2805 cuaderno antecedentes administrativos No. 15

¹⁰⁷ Folio 2319 cuaderno antecedentes administrativos No. 12

¹⁰⁸ Folios 2640 y 2641 cuaderno antecedentes administrativos No. 14

circunstancia en mención.

Por otra parte, la DIAN cuestiona el hecho del bodegaje y almacenamiento del producto, analizando el hecho de que en un día no se podían realizar dos viajes de arroz, teniendo en cuenta la distancia entre las ciudades de dónde provenía el producto; además, que ninguno de los proveedores ni la Gelvez, anexas los soportes de transporte del producto. No obstante, a juicio de la Sala, dicho análisis no es suficiente para desvirtuar la realidad de las operaciones comerciales, pues no se está controvirtiendo la contabilidad del contribuyente, la Cooperativa Comercializadora Agropecuaria, la Agrícola Comercial Cooperativa y la Arrocería Gelvez S.A.S. aportaron los soportes de la realización de las transacciones, el costo solicitado por la demandante coincide con los reportados por los dos proveedores, los cheques fueron girados a nombre de un tercero autorizado por los proveedores de la Arrocería, rechazados por la DIAN.

La DIAN también aduce que las firmas del señor Édgar Alberto Rodríguez Agudelo no coinciden, siendo ésta una mera apreciación, pues no se encuentra prueba de ello, por el contrario, como ya lo ha sostenido la Sala, las pruebas aportadas al proceso deben tener la capacidad de demostrar realidades diferentes de las consagradas en las declaraciones privadas. Por tanto, mientras no exista objeción legítima a la veracidad de los datos, información y soportes contables del declarante, esos documentos constituyen prueba a su favor y deben valorarse con las otras pruebas recaudadas en la investigación, so pena de violar el debido proceso.

Es claro que Administración puede controvertir la prueba contable con medios probatorios directos o indirectos que no se encuentren prohibidos por la Ley, sin que las meras suposiciones basten para desconocer la contabilidad del contribuyente investigado y los hechos aceptados por los terceros.

Por tal razón, los costos solicitados respecto de los proveedores Cooperativa Comercializadora Agropecuaria y Agrícola Comercial Cooperativa deben ser aceptados, empero, debe hacerse la salvedad que este último aceptó recibir pagos de la empresa Arrocería Gelvez S.A. por concepto de la venta de arroz por valor de \$122.524.400, valor que difiere del solicitado por la Arrocería en \$17.008.500, debiendo ser aceptado únicamente lo certificado por el proveedor.

Corolario de lo anterior, el **cargo prospera**, ordenando sean aceptados los costos solicitados por valor de **\$454.274.079** respecto del proveedor COOPERATIVA COMERCIALIZADORA AGROPECUARIA, y **\$122.524.400** para el proveedor AGRÍCOLA COMERCIAL COOPERATIVA.

2.4.4.4. RECHAZO POR GASTOS OPERACIONALES DE ADMINISTRACIÓN Y POR GASTOS OPERACIONALES DE VENTA

La parte demandante controvierte los gastos rechazados en cuantía de \$13.110.103.

En la Liquidación Oficial de Revisión, la DIAN rechazó los mismos por no encontrarse los contribuyentes inscritos en el RUT.

El artículo 177-2 del Estatuto Tributario (vigente para la época en que se expidieron los actos demandados) contempló:

“ARTÍCULO 177-2. NO ACEPTACIÓN DE COSTOS Y GASTOS. No son aceptados como costo o gasto los siguientes pagos por concepto de operaciones gravadas con el IVA:

*a) Los que se realicen a personas no inscritas en el Régimen Común del Impuesto sobre las Ventas por contratos de valor individual y superior a 3.300** UVT en el respectivo período gravable;*

b) Los realizados a personas no inscritas en el Régimen Común del impuesto sobre las ventas, efectuados con posterioridad al momento en que los contratos superen un valor acumulado de 3.300 UVT en el respectivo período gravable;

c) Los realizados a personas naturales no inscritas en el Régimen Común, cuando no conserven copia del documento en el cual conste la inscripción del respectivo vendedor o prestador de servicios en el régimen simplificado. Se exceptúan de lo anterior las operaciones gravadas realizadas con agricultores, ganaderos y arrendadores pertenecientes al régimen simplificado, siempre que el comprador de los bienes o servicios expida el documento equivalente a la factura a que hace referencia el literal f) del artículo 437 del Estatuto Tributario.

Sin perjuicio de lo previsto en los literales a) y b) de este artículo, la obligación de exigir y conservar la constancia de inscripción del responsable del Régimen Simplificado en el RUT, operará a partir de la fecha que establezca el reglamento a que se refiere el artículo 555-2.”

Conforme lo anterior, cuando se trate de bienes o servicios gravados con IVA procede el rechazo de costos y gastos por pagos realizados a personas naturales que pertenezcan al régimen simplificado, si no se acredita que están inscritas en el RUT. Ese requisito debió ser cumplido por la parte demandante y no lo hizo, centrándose únicamente en afirmar que no se encuentra obligada a responder por las posibles infracciones de terceras personas.

Así las cosas, al no encontrarse los contribuyentes inscritos en el RUT, procedía el rechazo de los gastos correspondientes a **\$13.110.103**, razón por la cual, no prospera el cargo.

2.5. SANCIÓN POR INEXACTITUD

Conforme con el artículo 647 del ET109, es claro que constituye inexactitud sancionable (i) la omisión de ingresos, la inclusión de costos, deducciones o

¹⁰⁹ Texto vigente antes de la modificación introducida por el artículo 287 de la Ley 1819 de 2016.

“ARTÍCULO 647. SANCIÓN POR INEXACTITUD. Constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, de impuestos generados por las operaciones gravadas, de bienes o actuaciones susceptibles de gravamen, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, exenciones, pasivos, impuestos descontables, retenciones o anticipos, inexistentes, y, en general, la utilización en las

descuentos inexistentes y (ii) en general, la utilización en la declaración de renta de datos o factores equivocados, incompletos o desfigurados; siempre que se derive un menor impuesto o saldo a pagar o un mayor saldo a favor.

En este orden de ideas, la sanción por inexactitud impuesta en los actos administrativos se encuentra ajustada a derecho y se debe mantener, teniendo en cuenta lo resuelto en esta sentencia, es decir, en relación con las sumas que se mantienen rechazadas.

No obstante, se advierte que mediante el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016¹¹⁰, que modificó el artículo 640 del Estatuto Tributario, se estableció que “el principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”.

Al compararse la regulación de la sanción por inexactitud consagrada en el artículo 647 del Estatuto Tributario¹¹¹, con la modificación efectuada por la Ley 1819 de 2016, se aprecia que ésta última establece la sanción más favorable para el sancionado en tanto disminuyó el valor del 160% -establecido en la legislación anterior- al 100% de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor determinado en la liquidación oficial y el declarado por el contribuyente.

En consideración a lo anterior, la Sala dará aplicación al principio de favorabilidad, ordenando a la DIAN **determinar el valor de la sanción por inexactitud en el 100% y no el 160% impuesto en los actos demandados**; teniendo presente que al modificarse el valor de los costos rechazados, consecuentemente se modifica el monto de la sanción por inexactitud.

2.6. SANCIÓN AL REPRESENTANTE LEGAL Y A LA REVISORA FISCAL

Conforme a los artículos 658-1, 659 y 660 del Estatuto Tributario, debido a la inclusión de costos inexistentes en la declaración de renta del año gravable 2009, la sanción impuesta a las personas naturales que ostentaban la calidad de representante legal y revisor fiscal de la ARROCERA GELVEZ S.A.S., se encuentra ajustada a derecho, y se debe mantener, teniendo en cuenta lo resuelto en esta sentencia, de conformidad al principio de proporcionalidad.

declaraciones tributarias, o en los informes suministrados a las Oficinas de Impuestos, de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Igualmente, constituye inexactitud, el hecho de solicitar compensación o devolución, sobre sumas a favor que hubieren sido objeto de compensación o devolución anterior”.

¹¹⁰ Por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal y se dictan otras disposiciones.

¹¹¹ **Artículo 647. Sanción por inexactitud.** [...]

La sanción por inexactitud será equivalente al ciento sesenta por ciento (160%) de la diferencia entre el saldo a pagar o saldo a favor, según el caso, determinado en la liquidación oficial, y el declarado por el contribuyente o responsable. Esta sanción no se aplicará sobre el mayor valor del anticipo que se genere al modificar el impuesto declarado por el contribuyente.

2.7. DECISIÓN

De acuerdo con lo anterior, la Sala accederá parcialmente a las pretensiones de la demanda, declarando la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, y para efecto del restablecimiento del derecho, se ordenará a la entidad demandada efectuar una nueva liquidación de la declaración de renta año gravable 2009, correspondiente al contribuyente ARROCERA GELVEZ S.A.S, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Se nulita en su totalidad el rechazo de la Deducción de Inversión en Activos Fijos (cargo numeral 2.4.3.), y en consecuencia se ordena a la DIAN aceptar este costo por valor de **\$716.553.000**.
- Se nulita en su totalidad el rechazo de costos relacionados con que no se pudo comprobar la realidad de las transacciones, al no recibir respuesta al requerimiento especial o citación por parte de los proveedores (cargo numeral 2.4.4.1.), por lo que se ordena a la DIAN aceptar los costos solicitados por los siguientes proveedores: Atuesta Medina Andulfo, Caballero Ramírez Elkin, Calderón Lozano José Guillermo, Chona Paredes Juan Bautista, Chaustre Landinez Juan Carlos, Delgado Niño María Eugenia, Galvis Hernández Fernando, Gómez Meneses Zayde, Medina Mojica Virgilio, Montoya Ceballos Octavio, Nieto Fonseca Manuel de Jesús, Ortiz Rodríguez Claribel, Páez Ramírez Luis Ernesto, Parra Peña Nelson Fermín, Rincón Dalbelto, Rivera Martínez José Francisco, Rivera Martínez Kelly Yohana, Riveros Gómez Francisco, Romero Aritmendi Carlos Darío, Sandoval Beltrán Elizabeth, Sandoval Beltrán Pedro Daniel, Torres Montes Víctor Julio, Vesga Arenas Hugo, Contreras Cordero Víctor Arfilio, Leal Contreras Andrés y Ramírez Pérez Edgar Antonio; debiendo reconocerlos por el valor que fue certificado por Fedearroz en su base de datos, es decir, **\$2.180.388.321**.
- Se mantiene en su totalidad el rechazo de costos relacionados con que no se pudo comprobar la capacidad de producción o se comprobó parcialmente (cargo numeral 2.4.4.2.), en cuantía de **\$513.348.662**.
- Se nulita parcialmente el rechazo de los costos solicitados respecto a los proveedores que en declaración juramentada manifestaron haberle vendido a la Comercializadora Ramos y/o al señor José Miguel Ramos, en consecuencia, referente a los proveedores Máximo Delgado; Jairo Díaz Flórez, Martha Díaz, Jorge Belén Fernández, Alirio Gelvez Pabón, Vianey Herrera Mora, Luis Eduardo Manrique Sandoval, Luis Javier Pava, Mayra Alejandra Restrepo y Teresa Rojas de Rodríguez, se ordena a la DIAN reconocerlos en el valor certificado por Fedearroz, es decir, **\$522.296.163**. Se mantiene el rechazo relacionado con la proveedora Claudia Patricia Molinares, en cuantía de **\$34.159.707**.
- Se nulita en su totalidad el rechazo de los costos solicitados en relación con el proveedor Cooperativa Comercializadora Agropecuaria (cargo numeral 2.4.4.3.),

en consecuencia, se ordena a la DIAN reconocerlos por valor de **\$454.274.079**. Así mismo, frente al proveedor Agrícola Comercial Cooperativa, se impone reconocer costos pero por valor de **\$122.524.400**.

- Se mantiene en su totalidad el rechazo de Gastos operacionales de Administración y Gastos operacionales de venta, por valor de **\$13.110.103**
- En aplicación al principio de favorabilidad, la DIAN establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100%, liquidado sobre las sumas que se mantienen rechazadas, conforme lo dispuesto en precedencia.
- Se mantiene la sanción a representante legal y revisor fiscal de la ARROCERA GELVEZ S.A.S., teniendo en cuenta lo resuelto en esta sentencia, de conformidad al principio de proporcionalidad.

2.8. COSTAS

Por último, la Sala se abstendrá de condenar en costas, en virtud de lo establecido en el numeral 5 del artículo 365 del CGP, teniendo en cuenta que prosperaron parcialmente las pretensiones de la demanda.

En mérito de lo anteriormente expuesto, el Tribunal Administrativo de Norte de Santander, administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

RESUELVE:

PRIMERO: DECLÁRASE la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión 072412013000017 del 03 de abril de 2013 y la Resolución No. 900093 del 04 de abril de 2014, a través de los cuales la DIAN modificó la declaración privada de renta para el año gravable 2009, presentada por la **ARROCERA GELVEZ S.A.S.**

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** a la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN** efectuar una nueva liquidación de la declaración de renta año gravable 2009, correspondiente al contribuyente ARROCERA GELVEZ S.A.S, teniendo en cuenta lo siguiente:

- Se nulita en su totalidad el rechazo de la Deducción de Inversión en Activos Fijos (cargo numeral 2.4.3.), y en consecuencia se ordena a la DIAN aceptar este costo por valor de **\$716.553.000**.
- Se nulita en su totalidad el rechazo de costos relacionados con que no se pudo comprobar la realidad de las transacciones, al no recibir respuesta al

requerimiento especial o citación por parte de los proveedores (cargo numeral 2.4.4.1.), por lo que se ordena a la DIAN aceptar los costos solicitados por los siguientes proveedores: Atuesta Medina Andulfo, Caballero Ramírez Elkin, Calderón Lozano José Guillermo, Chona Paredes Juan Bautista, Chaustre Landínez Juan Carlos, Delgado Niño María Eugenia, Galvis Hernández Fernando, Gómez Meneses Zayde, Medina Mojica Virgilio, Montoya Ceballos Octavio, Nieto Fonseca Manuel de Jesús, Ortiz Rodríguez Claribel, Páez Ramírez Luis Ernesto, Parra Peña Nelson Fermín, Rincón Dalbelto, Rivera Martínez José Francisco, Rivera Martínez Kelly Yohana, Riveros Gómez Francisco, Romero Aritmendi Carlos Darío, Sandoval Beltrán Elizabeth, Sandoval Beltrán Pedro Daniel, Torres Montes Víctor Julio, Vesga Arenas Hugo, Contreras Cordero Víctor Arfilio, Leal Contreras Andrés y Ramírez Pérez Edgar Antonio; debiendo reconocerlos por el valor que fue certificado por Fedearroz en su base de datos, es decir, **\$2.180.388.321**.

- Se mantiene en su totalidad el rechazo de costos relacionados con que no se pudo comprobar la capacidad de producción o se comprobó parcialmente (cargo numeral 2.4.4.2.), en cuantía de **\$513.348.662**.
- Se nulita parcialmente el rechazo de los costos solicitados respecto a los proveedores que en declaración juramentada manifestaron haberle vendido a la Comercializadora Ramos y/o al señor José Miguel Ramos, en consecuencia, referente a los proveedores Máximo Delgado; Jairo Díaz Flórez, Martha Díaz, Jorge Belén Fernández, Alirio Gelvez Pabón, Vianey Herrera Mora, Luis Eduardo Manrique Sandoval, Luis Javier Pava, Mayra Alejandra Restrepo y Teresa Rojas de Rodríguez, se ordena a la DIAN reconocerlos en el valor certificado por Fedearroz, es decir, **\$522.296.163**. Se mantiene el rechazo relacionado con la proveedora Claudia Patricia Molinares, en cuantía de **\$34.159.707**.
- Se nulita en su totalidad el rechazo de los costos solicitados en relación con el proveedor Cooperativa Comercializadora Agropecuaria (cargo numeral 2.4.4.3.), en consecuencia, se ordena a la DIAN reconocerlos por valor de **\$454.274.079**. Así mismo, frente al proveedor Agrícola Comercial Cooperativa, se impone reconocer costos pero por valor de **\$122.524.400**.
- Se mantiene en su totalidad el rechazo de Gastos operacionales de Administración y Gastos operacionales de venta, por valor de **\$13.110.103**
- Se mantiene la sanción a representante legal y revisor fiscal de la ARROCERA GELVEZ S.A.S., teniendo en cuenta lo resuelto en esta sentencia, de conformidad al principio de proporcionalidad.

- En aplicación al principio de favorabilidad, la DIAN establecerá el valor de la sanción por inexactitud en el 100%, liquidado sobre las sumas que se mantienen rechazadas, conforme lo dispuesto en precedencia.

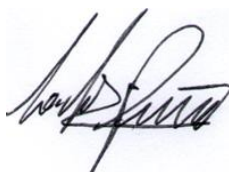
TERCERO: ABSTENERSE de condenar en costas, conforme a lo expuesto anteriormente.

CUARTO: DECLARAR que la **DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**, dará cumplimiento a la condena en los términos señalados en los artículos 192 a 195 del CPACA.

QUINTO: Una vez ejecutoriada la presente sentencia, **ARCHÍVESE** el expediente y previamente devuélvase a la parte demandante el remanente de los gastos del proceso, si a ello hubiere lugar.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

(Esta providencia fue discutida y aprobada en Sala de Decisión N° 3 del 21 de mayo del 2020)



CARLOS MARIO PEÑA DÍAZ

Magistrado.-



ROBIEL AMED VARGAS GONZÁLEZ

Magistrado.-



HERNANDO AYALA PEÑARANDA

Magistrado.-