

- SENTENCIA 2014-01247 DE 01 DE AGOSTO DE 2019
- CONSEJO DE ESTADO
- CONTENIDO:ESTIMACIÓN DE LA PRUEBA INDICIARIA EN MATERIA TRIBUTARIA. SE EXPLICA QUE DE ACUERDO CON EL ARTÍCULO 240 DEL CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO – C.G.P, PARA QUE UN HECHO PUEDA CONSIDERARSE COMO INDICIO, DEBE ESTAR DEBIDAMENTE PROBADO EN EL PROCESO. EN ESE SENTIDO, SE REITERA QUE “LA NECESIDAD DE QUE EXISTA UN HECHO PROBADO COMO INDICIO, NO SIGNIFICA QUE EL HECHO POR INFERIR TAMBIÉN LO ESTÉ O QUE LÓGICAMENTE SE DÉ COMO PARTE DEL INDICIO, PUES NO DEBE DESCONOCERSE QUE EL INDICIO ES UNA PRUEBA INDIRECTA QUE REQUIERE DE UNA VALORACIÓN DE OTROS ELEMENTOS PROBATORIOS O DE EXAMINAR DETENIDAMENTE LOS HECHOS PARA LLEGAR AL CONVENCIMIENTO DE QUE EL HECHO INDICADO SE DIO O PROBÓ”. ASÍ, EN MATERIA TRIBUTARIA, LOS INDICIOS CONSTITUYEN UNA PRUEBA SUBSIDIARIA QUE SUPLE LA FALTA DE PRUEBAS DIRECTASPOR ELLO, ANTE LA FALTA DE OTRAS PRUEBAS PUEDE ACUDIRSE A LOS INDICIOS, QUE DEBEN SER VALORADOS EN CONJUNTO, Y SEGÚN EL GRADO DE CONEXIÓN LÓGICA QUE GUARDE CON EL HECHO QUE SE PRETENDE DEMOSTRAR. AUNQUE SE ACLARA, QUE UN CONJUNTO DE INDICIOS CONTUNDENTES PUEDE SER SUFICIENTE PARA DETERMINAR CON PLENA CERTEZA QUE EL CONTRIBUYENTE SIMULÓ OPERACIONES, POR LO CUAL SE LOGRA DESVIRTUAR LA PRESUNCIÓN DE VERACIDAD DE LA DECLARACIÓN DEL IMPUESTO. POR ESA RAZÓN, SE HA SOSTENIDO QUE ANTE LA CONTUNDENCIA DE LOS INDICIOS “SE INVIERTE LA CARGA DE LA PRUEBA Y POR TANTO CORRESPONDE AL CONTRIBUYENTE DEMOSTRAR QUE LAS OPERACIONES CON ESOS PROVEEDORES ERAN REALES.
- TEMAS ESPECÍFICOS:OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, DETERMINACIÓN DE LAS OBLIGACIONES TRIBUTARIAS, PRUEBA TRIBUTARIA, INDICIO DE PRUEBA, INDICIO, APRECIACIÓN DEL INDICIO, LIQUIDACIÓN DEL TRIBUTADO ADUANERO, PRUEBA DE INDICIO, VALOR DEL INDICIO DE PRUEBA
- SALA:CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
- SECCION:CUARTA
- PONENTE:CHAVES GARCÍA, MILTON

Sentencia2014-01247deagosto1ºde2019

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Radicación: 76001-23-33-000-2014-01247-01(23648)

Consejero Ponente:

Dr.MiltonChavesGarcía

Actor: Daniel Reyes

Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales,
DIAN.

Bogotá, D.C., primero de agosto de dos mil diecinueve.

EXTRACTOS: «**Consideracionesde laSala**

Problemajurídico

En los términos de la apelación interpuesta por la DIAN, la Sala decide sobre la legalidad de la liquidación oficial de revisión 052412013000055 de 23 de mayo de 2013 y la Resolución 900.193 de 4 de junio de 2014, por las que la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre las ventas del 4º bimestre del año 2010, presentada por el demandante.

En concreto, la Sala determina (i) si fueron valoradas en debida forma las pruebas allegadas al expediente para establecer la procedencia o no del rechazo de las compras por \$ 4.845.787.000 e impuestos descontables por \$ 773.654.000; (ii) si hubo violación al derecho de defensa de la demandante, por no haberse decretado la prueba de inspección contable solicitada con ocasión de la respuesta al requerimiento especial; y (iii) si procede la sanción por inexactitud.

Para resolver, la Sala precisa lo siguiente:

Impuestos descontables- Estimación de la prueba indiciaria en materia tributaria

Para la procedencia de los costos y deducciones en el impuesto sobre la renta, así como de los impuestos descontables en el impuesto sobre las ventas, el artículo 771-2 del estatuto tributario señala que se requiere de facturas con el cumplimiento de los requisitos establecidos en los artículos 617, literales b), c), d), e), f) y g), y 618 del estatuto tributario.

Lo anterior, sin embargo, no impide que la DIAN ejerza su facultad fiscalizadora para verificar la realidad de la transacción. Por tal razón, si en ejercicio de la facultad fiscalizadora, la DIAN logra probar la inexistencia de las transacciones aun cuando el contribuyente pretenda acreditarlas con facturas o documentos equivalentes, los costos e IVA descontable pueden ser rechazados.

Para ello, la administración cuenta con los medios de prueba señalados en las leyes tributarias o en las leyes procesales generales, en cuanto estos sean compatibles con las normas tributarias, según lo dispuesto en el artículo 742 del estatuto tributario⁽¹⁸⁾.

Uno de los medios de prueba admisibles en materia tributaria es la prueba indiciaria. Los indicios se pueden definir como la inferencia lógica a través de la cual de un hecho cierto y conocido se llega a conocer otro hecho desconocido. El indicio hace parte de la prueba a través de otros medios de prueba, es decir, debe ser probado⁽¹⁹⁾.

De acuerdo con el artículo 240 del Código General del Proceso, para que un hecho pueda considerarse como indicio, debe estar debidamente probado en el proceso⁽²⁰⁾. Por su parte, el artículo 242 del mismo ordenamiento dispone que el juez debe apreciar los indicios en conjunto, teniendo en consideración su gravedad, concordancia y convergencia y su relación con las demás pruebas que existan en el proceso⁽²¹⁾.

La Sala ha precisado que⁽²²⁾ “la necesidad de que exista un hecho probado como indicio, no significa que el hecho por inferir también lo esté o que lógicamente se dé como parte del indicio, pues no debe desconocerse que el indicio es una prueba indirecta que requiere de una valoración de otros elementos probatorios o de examinar detenidamente los hechos para llegar al convencimiento de que el hecho indicado se dio o probó”. Por lo tanto, una vez que el hecho

indiciario o inferido ha sido procesalmente y probatoriamente establecido por medios válidos e idóneos, el indicio es una prueba eficaz⁽²³⁾.

Así, en materia tributaria, los indicios constituyen una prueba subsidiaria pues suplen la falta de pruebas directas. Ha sostenido esta Sección que ante la falta de otras pruebas puede acudirse a los indicios, que deben ser valorados en conjunto, y según el grado de conexión lógica que guarde con el hecho que se pretende demostrar⁽²⁴⁾:

Requisitos para la validez probatoria de la prueba por indicios

“Procesalmente, existen indicios con fines probatorios cuando la prueba de los hechos conocidos de los que se infieren aquellos, aparece completa y convincente en el proceso, [...].

En ese sentido, la prueba de los hechos indicadores puede resultar de un conjunto diverso como testimonios, inspección, dictamen pericial, documentos y otros indicios, y, a su vez, un solo medio de prueba puede demostrar varios indicios si da cuenta de diversos hechos. Esos medios de prueba, a su vez, deben reunir las formalidades legales que les son propias.

Así mismo, para la existencia de indicios, el hecho probado debe tener alguna conexión lógica necesaria o probable con el hecho que se investiga, de modo que

del primero pueda predicarse alguna significación probatoria respecto del segundo.

Síguese de ello que la mayor o menor fuerza probatoria del indicio depende del mayor o menor nexo lógico que tenga con el hecho desconocido que se pretende demostrar. De esta manera, el hecho probado debe tener tal significación probatoria respecto del hecho investigado, que puede advertirse una relación de causalidad entre uno y otro.

[...].

Igualmente, su eficacia probatoria depende de la conducencia que debe tener respecto del hecho investigado, la cual es perfecta cuando otros medios probatorios lo ratifican; de la inexistencia de una falsa o aparente conexión entre el hecho indicador y el investigado, posibilidad que se garantiza cuando hay un **número plural de indicios contingentes que conduzcan al mismo hecho**; de la autenticidad del hecho indiciario de acuerdo con las pruebas de quien lo alega a su favor; de la certeza de la relación de causalidad entre el hecho o hechos indicadores y el investigado, la que claramente se refuerza en el contexto de los varios indicios contingentes, incluso con diferente fuerza inferencial, pero **que concurran a indicar el mismo hecho y converjan a formar el convencimiento de juez en el mismo sentido**; y de la existencia de pruebas que infirmen los hechos

indiciarios o que demuestren un hecho opuesto al que ellos indican (resalta la Sala).

La Sección también ha reconocido que un conjunto de indicios contundentes puede ser suficiente para determinar con plena certeza que el contribuyente simuló operaciones, por lo cual se logra desvirtuar la presunción de veracidad de la declaración del impuesto. Por esa razón, ha sostenido que ante la contundencia de los indicios “se invierte la carga de la prueba y por tanto [corresponde] al contribuyente demostrar en aplicación del artículo 177 del Código de Procedimiento Civil que las operaciones con esos proveedores eran reales”⁽²⁵⁾.

Casoconcreto

El 6 de septiembre de 2010, DANIEL REYES presentó la declaración de IVA por el 4º bimestre de 2010, en la que determinó un total de compras de \$ 4.845.787.000, impuestos descontables de \$ 773.654.000 y un saldo a favor de \$ 721.308.000⁽²⁶⁾.

Mediante liquidación oficial de revisión 052412013000055 de 23 de mayo de 2013⁽²⁷⁾, la DIAN modificó la declaración del IVA presentada por el actor, para rechazar compras por \$ 4.845.787.000 e impuestos descontables por \$ 773.654.000. En consecuencia, estableció un saldo a pagar por impuesto de \$ 97.086.000 e impuso una sanción por inexactitud por \$ 1.154.093.000, para un total a pagar de \$ 1.251.179.000. Acto que fue confirmado mediante Resolución 900.193 de 4 de junio de 2014⁽²⁸⁾.

Las compras rechazadas fueron las que figuraban como efectuadas con los siguientes proveedores: COMERCIALIZADORA DE METALES JOVANNI S.A.S., COMERCIALIZADORA EL GUAJIRO S.A.S., COMERCIALIZADORA TODO METALES S.A.S., METALES TATO S.A.S. Y VICTORIA EUGENIA GODOY MORA. Así mismo, con FUNDACIÓN LOS SOCIOS DEL RECICLAJE, FUNDACIÓN RECUPERAR LO PERDIDO y FUNDACIÓN LA ALEGRÍA DE COMPARTIR.

Con ocasión de la devolución del saldo a favor, la DIAN inició una investigación en desarrollo del programa POSTDEVOLUCIONES para verificar la realidad de las operaciones económicas realizadas entre la demandante y los proveedores de bienes (chatarra) durante los bimestres 1º a 6º del año 2010. Para tal efecto, realizó una visita de verificación a la dirección que aparece en el RUT del señor DANIEL REYES y en el acta suscrita el 10 de febrero de 2012, el funcionario encargado dejó constancia que la visita fue atendida por la apoderada del contribuyente, en donde se acordó fecha para la entrega de la siguiente información⁽²⁹⁾:

1. Soportes de las compras de los bimestres 1º, 2º, 3º, 4º, 5º y 6º del año 2010.
2. Soportes de las ventas de los bimestres 1º, 2º, 3º, 4º, 5º y 6º del año 2010.
3. Soportes de los pagos efectuados a los proveedores.

4. Soportes de los pagos recibidos de los proveedores.
5. Copia extractos bancarios año 2010.
6. Copia certificados de proveedor en caso de ventas a comercializadores internacionales.

Es un hecho no discutido por las partes y que aparece descrito en los actos acusados, que el 14 de febrero de 2012, fecha para entrega de la información, la contadora LUZ CAROLINA QUEJADA solicitó ampliar el plazo aduciendo dificultades en la presentación de la misma. Razón por la cual, se pactó como nueva fecha el día 28 de febrero de 2012, sin embargo, llegado el día concertado, la contadora envió un fax en el que manifestó que no era posible entregar la información porque la empresa se encontraba de mudanza⁽³⁰⁾.

Teniendo en cuenta lo anterior, la división de gestión de fiscalización de la dirección seccional de impuestos de Cali, mediante auto de traslado 10 de 12 de marzo de 2012⁽³¹⁾, ordenó la incorporación del expediente PD-2009 2010 2382, en el que investigó al contribuyente por la declaración del impuesto de renta del año gravable 2009 y se allegaron los documentos necesarios relacionados con los proveedores COMERCIALIZADORA TODO METALES Y METALES S.A.S., COMERCIALIZADORA EL GUAJIRO S.A.S., COMERCIALIZADORA DE METALES JOVANNY S.A.S. y METALES TATO S.A.S.

A su vez, se decretó el traslado de pruebas del expediente 2010-2011-00812⁽³²⁾, en el que se adelantó investigación a la FUNDACIÓN RECUPERAR LO PERDIDO y a la FUNDACIÓN LA ALEGRÍA DE COMPARTIR, con el fin de verificar la realidad de las operaciones registradas por el demandante en la declaración privada.

Es de anotar que tratándose de documentos aportados por la misma autoridad administrativa, provenientes de procesos de fiscalización seguidos en contra del mismo contribuyente, se tienen como documentos auténticos⁽³³⁾; además, son pruebas que el actor pudo controvertir en el proceso de determinación del impuesto, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial y con el recurso de reconsideración y ante la jurisdicción⁽³⁴⁾.

Por lo anterior, los documentos a que hace referencia el auto de traslado de pruebas son auténticos y válidos, sin que el análisis de estos implique la determinación del impuesto del 4º bimestre de 2010, con hechos ocurridos en otros periodos, pues la actuación acusada comprende la verificación de las operaciones realizadas por el actor durante ese periodo, proceso en el que actor tuvo la oportunidad de cuestionar la validez de los documentos adicionados, en las etapas de determinación y discusión del tributo y, posteriormente, ante la jurisdicción.

De los documentos allegados al expediente, las visitas de verificación a los proveedores y el cruce de información con terceros⁽³⁵⁾, se advierte que si bien la COMERCIALIZADORA

TODO METALES Y METALES S.A.S. afirmó que tiene como cliente por concepto de la venta de la mercancía (chatarra) al señor DANIEL REYES, también lo es que no posee la totalidad de las facturas ni los soportes que acrediten la realidad de las operaciones.

También se pudo evidenciar que la COMERCIALIZADORA DE METALES JOVANNI S.A.S. ya no existe. Además, no se pudo corroborar la realidad de operaciones de venta con los proveedores COMERCIALIZADORA EL GUAJIRO S.A.S., COMERCIALIZADORA TODO METALES Y METALES S.A.S. y METALES TATOO S.A.S., pues no existen soportes de entrega y recepción de la mercancía y, además, el pago presuntamente se realizó en efectivo, sin que exista prueba de lo anterior.

Así mismo, no fue posible ubicar a los que conforman la cadena de proveedores de la COMERCIALIZADORA TODO METALES S.A.S. y la sociedad METALES TATO S.A.S., por cuanto la dirección reportada no existe o no se encuentran en dicha dirección, pues corresponden a casa de habitación. Por lo tanto, ante la ausencia de soportes de entrega de mercancía en toda la cadena y de la existencia de los proveedores, no se tuvo certeza de la realidad de las transacciones que informa el contribuyente y que generaron derecho a los impuestos descontables.

En suma a lo anterior, la FUNDACIÓN LOS SOCIOS DEL RECICLAJE en su calidad de proveedor, no respondió el requerimiento realizado por la administración y de la

investigación que se efectuó a la FUNDACIÓN RECUPERAR LO PERDIDO y a la FUNDACIÓN LA ALEGRÍA DE COMPARTIR, proveedores del actor, se pudo constatar que estas fundaciones no tienen la capacidad operativa ni logística para justificar las ventas declaradas.

Además, la señora Carolina Valencia Triana, en calidad de secretaria de la FUNDACIÓN RECUPERAR LO PERDIDO, manifestó que en los cuatro meses anteriores a la visita (nov. 26/2010), no había efectuado ninguna transacción comercial ni realizó despacho alguno de chatarra. Además, el funcionario de la DIAN evidenció que no había mercancía en la bodega, ni inventario por compras⁽³⁶⁾.

De manera que no existen pruebas que acrediten las operaciones declaradas por el contribuyente, en la medida en que no fueron allegadas las facturas, ni los documentos que las respaldan, los fletes, el valor de los mismos, las personas o empresas a las cuales le fueron cancelados, los recibos de peaje pagado, guías de transporte, erogaciones por concepto de combustible, lubricantes y otros insumos necesarios en el transporte. Tampoco se adjuntaron prueba de pagos por concepto de transporte de mercancía, ni está acreditado por el contribuyente o sus proveedores cómo, cuándo y a través de qué medios y desde dónde se transportó la chatarra vendida al señor DANIEL REYES.

Además, de las verificaciones realizadas por la DIAN y de las investigaciones realizadas a los proveedores del actor, se estableció que algunos proveedores no existen y que se

presentan diferencias entre lo reportado por los terceros que pudieron ser ubicados, los cuales no llevan los soportes contables correspondientes. A su vez, no coincide el volumen de la mercancía enajenada con relación a las facturas emitidas, ni existe prueba del transporte de la misma, siendo que para el volumen registrado en la contabilidad es necesaria una infraestructura adecuada para su desplazamiento.

Todos los indicios mencionados, analizados en conjunto, llevan a la conclusión de que fueron inexistentes las compras a los proveedores que incluyó el demandante en la declaración de IVA del 4º bimestre del año 2010. En efecto, no fue posible encontrar a todos los proveedores de las sociedades en mención y algunos no existen. Asimismo, en las visitas de verificación se pudo establecer que algunos de los proveedores que pudieron ser ubicados no expiden facturas ni llevan libros registrados o de transporte que permitan verificar las operaciones que la sociedad demandante reporta haber realizado con sus proveedores.

La Sala encuentra que aunque el actor insiste que con la inspección tributaria, que solicitó en sede administrativa y negó la DIAN, se hubiese demostrado que las compras están soportadas con facturas que cumplían los requisitos legales los documentos exigidos por la normativa, los elementos de prueba en que se fundamenta la decisión de la administración son suficientes para concluir la inexistencia de las operaciones, por lo que se mantiene el rechazo de las compras y del IVA descontable.

Por lo demás, con la notificación del requerimiento especial y la liquidación oficial de revisión el actor conoció los documentos que soportaban la investigación de la DIAN y las actuaciones que esta llevó a cabo para verificar la exactitud de la declaración del demandante, razón por la cual pudo ejercer su derecho de defensa y contradicción, como en efecto lo hizo.

La Sala considera que aun cuando formalmente la contabilidad de la actora pudiera cumplir los requisitos previstos en la ley, según se desprende de las conclusiones del dictamen pericial⁽³⁷⁾, en el que se señala que los valores declarados son correctos, el conjunto de indicios existentes impedía darle credibilidad. Ello, por cuanto si bien la prueba contable es suficiente, puede ser desvirtuada por otros medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos en la ley, como lo prevé el artículo 774 del estatuto tributario.

Así lo precisó la Sección al concluir que, de acuerdo con el conjunto de indicios que había en esa oportunidad, eran inexistentes las operaciones que celebró una sociedad con sus proveedores, pues sostuvo que⁽³⁸⁾:

“Todos estos indicios, condujeron a la administración a considerar que la contabilidad, pese a que formalmente cumplía los requisitos, por los aducidos medios no prestaba credibilidad, es decir que no se dio uno de los requisitos que establece del artículo 774 del estatuto tributario para que pueda servir de prueba: “No haber

sido desvirtuados por medios probatorios directos o indirectos que no estén prohibidos por la ley.

Como consecuencia de lo anterior se invierte la carga de la prueba y por tanto correspondía al contribuyente demostrar en aplicación del artículo 177 del Código de Procedimiento Civil que las operaciones con esos proveedores eran reales, lo que no sucedió”.

Finalmente, la Sala considera que en el presente proceso no tiene cabida la solicitud de aplicación del artículo 745 del estatuto tributario, que establece que las dudas se resuelven a favor del contribuyente, pues no existe ninguna duda de que el actor incluyó en la declaración privada compras inexistentes con derecho a IVA descontable.

Al respecto, se advierte que, pese a que las operaciones pretendieron ser presentadas como reales, con facturas y el dictamen pericial, debe tenerse en cuenta que “no es forzosa para la administración, en cualquier caso, la aceptación incondicional de la apariencia o formalidad de los actos o contratos de los contribuyentes, cuando quiera (sic) que de otras pruebas surja la verdad real o verdadera”, de lo contrario, resultaría ineficaz la acción fiscalizadora⁽³⁹⁾.

En consecuencia, del análisis de las pruebas reseñadas y de las circunstancias fácticas que quedaron consignadas en las actas de verificación, llevan a la Sala a concluir que no existieron las operaciones de compra declaradas por el demandante, y que por tanto, había lugar a rechazar las compras y los impuestos descontables señalados en los

actos demandados, los cuales se encuentran debidamente motivados.

Es de notar que el actor afirma que la DIAN rechazó las compras y los impuestos descontables con fundamento en las noticias de los medios de comunicación de prensa⁽⁴⁰⁾, motivo por el cual se desconoció el derecho de defensa del contribuyente.

La Sala precisa que estas noticias que daban cuenta de que algunos proveedores estaban siendo investigados penalmente, no fueron decisivas para el rechazo de las compras y los impuestos descontables, pues realmente la decisión obedece al conjunto de indicios que la DIAN tuvo en consideración para rechazar las compras por inexistentes.

En esas condiciones, con base en un sólido conjunto de indicios, la DIAN determinó que eran inexistentes las operaciones comerciales entre DANIEL REYES y los proveedores [COMERCIALIZADORA DE METALES JOVANNI S.A.S., COMERCIALIZADORA EL GUAJIRO S.A.S., COMERCIALIZADORA TODO METALES S.A.S., METALES TATO S.A.S. Y VICTORIA EUGENIA GODOY MORA, FUNDACIÓN LOS SOCIOS DEL RECICLAJE, FUNDACIÓN RECUPERAR LO PERDIDO y FUNDACIÓN LA ALEGRÍA DE COMPARTIR], por lo cual el demandante no tenía derecho a solicitar, en la declaración del IVA del bimestre en discusión, los impuestos descontables derivados de las referidas operaciones.

En consecuencia, la demandada desvirtuó la presunción de veracidad de la declaración y se invirtió la carga de la prueba en cabeza de la actora, quien debió demostrar la realidad de las operaciones. No obstante, se limitó a sostener que su declaración se presumía veraz y que no debía responder por el incumplimiento de las obligaciones tributarias de los proveedores.

Por lo anterior, procedía el rechazo de compras e impuestos descontables declarados por la actora. En consecuencia, no prospera el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante.

Sanción por inexactitud

La sanción por inexactitud impuesta al actor es procedente, pues en la declaración de IVA del 4º bimestre del año 2010 incluyó compras inexistentes que dieron lugar a impuestos descontables, lo cual constituye una conducta sancionable, conforme a la disposición citada.

Sin embargo, como lo precisó el a quo, de conformidad con el principio de favorabilidad y por ser, en este caso, menos gravosa la sanción prevista en los artículos 287 y 288 de la Ley 1819 de 2016, que la establecida por las normas vigentes al momento en que se impuso la sanción, equivalente al 160%, procede la reliquidación de la sanción por inexactitud a la tarifa general del 100%⁽⁴¹⁾.

Las razones anteriores son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

Condenaencostas

En relación con la condena en costas en segunda instancia, la Sala precisa lo siguiente:

En segunda instancia, la Sala no condenará en costas porque no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones por ese concepto, como lo exige para su procedencia el artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por disposición del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

En resumen, la Sala confirma la sentencia apelada y niega la condena en costas en esta instancia.

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

FALLA:

1. CONFIRMAR la sentencia apelada.
2. NEGAR la condena en costas en esta instancia.
3. RECONOCER personería a YADIRA VARGAS RONCANCIO como apoderada de la DIAN, en los términos del poder que está en el folio 340 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al tribunal de origen y cúmplase.»

18 ART. 742.—**Las decisiones de la administración deben fundarse en los hechos probados.** 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 aquéllos.

19 Parra Quijano, Jairo. Manual de Derecho Probatorio. Bogotá 2002. Página 563.

20 “ART. 240.—**Requisitos de los indicios.** Para que un hecho pueda considerarse como indicio deberá estar debidamente probado en el proceso”.

21 **ART. 242.—Apreciación de los indicios.** El juez apreciará los indicios en conjunto, teniendo en consideración su gravedad, concordancia y convergencia, y su relación con las demás pruebas que obren en el proceso.

22 Sentencia de 21 de junio de 2012, expediente 17548, C.P. William Giraldo Giraldo.

23 Sentencia de 21 de junio de 2012, expediente 17548, C.P. William Giraldo Giraldo. Reiterada en sentencia de 12 de diciembre de 2014, expediente 19121, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

24 CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencia del 12 de octubre de 2015, expediente 19999, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. En el mismo sentido, ver sentencias del 2 de diciembre de 2015, expediente 21104, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 14 de julio de 2016, expediente 20556, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 13 de octubre de 2016, expediente 20983, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 29 de junio de 2017, expediente 21332, C.P. Milton Chaves García; entre otras.

25 Sentencia de 13 de agosto de 2015, expediente 20822, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

26 Folio 3, c.p.

27 Folios 29 a 62, c.p.

28 Folios 75 a 83, c.p.

29 Folios 41 y 42, c.a. 1.

30 Folio 33, c.p.

31 Folio 57, c.a. 1.

32 Folio 130, c.a. 1.

33 Artículo 244 CGP.

34 Ver sentencias de 4 de octubre de 2018, expediente 2014-00123-01 (22633), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; y de 24 de octubre de 2018, expediente 21746, C.P. Milton Chaves García.

35 Folios 68 a 82, c.a. 1

36 Folios 131 a 134, c.a. 1.

37 Folios 233 a 238, c.p.

38 Sentencia de 13 de marzo de 2003, expediente 12946, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

39 Sentencia de 22 de febrero de 2002, expediente 12323, C.P. Germán Ayala Mantilla, reiterada en las sentencias de 12 de diciembre de 2014, expediente 19121, y de 15 de septiembre de 2016, expediente 20555, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

40 Folios 98 a 103, c.a. 1.

41 En este sentido se pronunció la Sala en la sentencia del 13 de diciembre de 2017, expediente 21210, C.P. Milton Chaves García.