

Santiago de Cali, abril 9 de 2025

Señores

**HONORABLES MAGISTRADOS**  
**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DEL**  
**VALLE DEL CAUCA**

Magistrado Ponente: Doctor Eduardo Antonio Lubo Barros.

Cali

PROCESO:	76001-23-33-007-2017-00890-00
ACCIÓN:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE:	CARVAJAL S.A.
DEMANDADO:	UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
IMPUESTO:	RENTA 2013
ACTUACION:	RECURSO DE APELACIÓN

María Clara Montalvo Forero, mayor de edad, vecina de Cali, identificada con la cédula de ciudadanía No. 31.278.471, abogada titulada e inscrita, portadora de la tarjeta profesional No. 27.705 del Consejo Superior de la Judicatura, actuando en calidad de apoderada judicial de CARVAJAL S.A. (antes CARVAJAL INTERNACIONAL S.A.), con personería reconocida en el proceso y encontrándome dentro del término procesal para hacerlo, por medio del presente escrito, respetuosamente interpongo ante ustedes Recurso de Apelación contra la sentencia Número 42 de marzo 21 de 2025 proferida por ese despacho en el proceso No. 76001-23-33-007-2017-00890-00, notificada electrónicamente mediante Notificación No. 345928 del 27 de marzo de 2025, de conformidad con lo establecido en el artículo 243 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

## RECURSO DE APELACIÓN

Página 2 de 21

### **OPORTUNIDAD**

Este recurso es oportuno por cuanto se interpone y sustenta dentro de los 10 días siguientes a la notificación de la sentencia apelada, efectuada en forma electrónica el 27 de marzo de 2025.

### **SUSTENTACION DE LA APELACION**

Por medio de este escrito, de manera respetuosa, interpongo Recurso de Apelación contra la sentencia número 42 de marzo 21 de 2025, proferida en primera instancia por ese Despacho en el proceso en referencia, en todas sus partes, a fin que el Consejo de Estado estudie la cuestión decidida y la revoque, concediendo a mi representada las pretensiones de la demanda que fueron negadas y que buscan en términos generales la nulidad de los actos administrativos de determinación del impuesto sobre la renta por el año gravable 2013 y en concreto, que se restablezca el derecho de mi representada confirmando la liquidación privada presentada por el impuesto sobre la renta por año gravable 2013, declarando improcedentes la adición a la renta presuntiva y la imposición de sanción por inexactitud efectuadas en la liquidación oficial de revisión impugnada.

Para obtener sentencia de segunda instancia favorable a la demandante, expongo los siguientes argumentos, por los que considero que deben ser resueltas a favor de mi representada todas las pretensiones de la demanda, sin lugar a condena en costas ni agencias en derecho, previa exposición de los siguientes,

### **ANTECEDENTES**

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 3 de 21

CARVAJAL presentó su declaración de renta por el año gravable 2013 el día 11 de abril de 2014 y la corrigió en junio 04 de 2014, en declaración radicada con el número 91000235415345, presentando un saldo a favor de \$2.480.214.000.

Al elaborar su declaración de renta por el año gravable 2013, CARVAJAL liquidó la renta presuntiva conforme lo disponen los artículos 188 y siguientes del Estatuto Tributario por un valor de \$3.964.345.000, que resultó superior a la renta líquida ordinaria y en consecuencia se convirtió en la renta líquida gravable de la sociedad, sobre la que se liquidó el impuesto de renta correspondiente, por valor de \$991.086.000.

En esta liquidación, con base en lo establecido en el artículo 189 del Estatuto Tributario<sup>1</sup>, al determinar la base para liquidar la renta presuntiva CARVAJAL excluyó el valor patrimonial neto en aportes o acciones en sociedades nacionales excepto el valor de la inversión en acciones de la sociedad nacional CARVAJAL EMPAQUES S.A. y, en consecuencia, a la renta presuntiva liquidada no le sumó los dividendos gravados recibidos de esta compañía, por tratarse de renta gravable generada por activos **no exceptuados** de la base de liquidación.

Prevía inspección tributaria, originada por haber solicitado devolución del saldo a favor arrojado en la declaración de renta presentada por el ejercicio gravable 2013, se profirió

---

<sup>1</sup> **Artículo 189. Depuración de la base de cálculo y determinación. <Artículo modificado por el artículo 10 de la Ley 1111 de 2006>** Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, **se podrán restar** únicamente los siguientes valores: (Subrayado y negrilla fuera del texto.)

a) El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales;  
b) El valor patrimonial neto de los bienes afectados por hechos constitutivos de fuerza mayor o caso fortuito, siempre que se demuestre la existencia de estos hechos y la proporción en que influyeron en la determinación de una renta líquida inferior;  
c) El valor patrimonial neto de los bienes vinculados a empresas en período improductivo;  
d) A partir del año gravable 2002 el valor patrimonial neto de los bienes vinculados directamente a empresas cuyo objeto social exclusivo sea la minería distinta de la explotación de hidrocarburos líquidos y gaseosos;  
e) Las primeras diecinueve mil (19.000) UVT de activos del contribuyente destinados al sector agropecuario se excluirán de la base de aplicación de la renta presuntiva sobre patrimonio líquido;  
f) **<Literal modificado por el artículo 160 de la Ley 1607 de 2012>** Las primeras ocho mil (8.000) UVT del valor de la vivienda de habitación del contribuyente;

Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.

**Parágrafo.** El exceso de renta presuntiva sobre la renta líquida ordinaria podrá compensarse con las rentas líquidas ordinarias determinadas dentro de los cinco (5) años siguientes, reajustado fiscalmente."

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

## RECURSO DE APELACIÓN

Página 4 de 21

requerimiento especial, proponiendo modificar la liquidación de la renta presuntiva, presentando dos cálculos diferentes, uno en la **hoja 5** del memorando explicativo por valor de **\$6.622.820.000** y otro más gravoso para el contribuyente en la **hoja 9** por valor de **\$13.336.348.000**, tomando el último a efectos de liquidar el impuesto y la sanción por inexactitud.

Luego de presentada en forma oportuna la respuesta al Requerimiento Especial discutiendo la glosa planteada, fue notificada la Liquidación Oficial de Revisión que es objeto de la presente demanda, en la que se confirmó la modificación discutida por la sociedad que represento y la sanción por inexactitud propuesta. De igual forma se procedió al resolver el recurso de reconsideración interpuesto por la Sociedad contra esta Liquidación de Revisión, con excepción de un ajuste a la sanción por inexactitud para rebajarla del 160% al 100% en aplicación de la ley más favorable, teniendo en cuenta que la Ley 1819 de 2016 rebajó el porcentaje aplicable para esta sanción.

No estando de acuerdo con la determinación administrativa del impuesto, mi representada presentó la demanda que dio origen al presente proceso, en la que expuso los argumentos y pruebas requeridas para establecer que el cálculo de la renta presuntiva realizado en su declaración de renta cumple con lo dispuesto por el Estatuto Tributario en el artículo 189, por lo que no procede la modificación realizada ni la sanción por inexactitud impuesta.

## LA SENTENCIA APELADA

En la sentencia que se apela, fueron denegadas las pretensiones de la demanda dando la razón a la DIAN, manifestando que la interpretación dada por la parte actora al artículo 189 del Estatuto Tributario, se fundamenta en una interpretación meramente gramatical de norma que no se ajusta al ordenamiento jurídico en materia de depuración de la renta presuntiva, específicamente, en lo que a la facultad de deducir el valor patrimonial neto de

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 5 de 21

los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales se refiere, porque la norma no prevé posibilidad alguna para el contribuyente de seleccionar cuales aportes y acciones resta y cuales no del total de sus inversiones en ese tipo de sociedades.

No se pronunció respecto de los dos (2) cálculos de renta presuntiva efectuados por la DIAN en el Requerimiento Especial y la escogencia del más gravoso para el contribuyente al proponer la glosa que posteriormente fue confirmada en la etapa de liquidación y en la resolución del recurso.

Manifiesta que no existe la falsa motivación alegada en la demanda ni se ha afectado el principio de presunción de inocencia, el debido proceso o la buena fe como lo alega CARVAJAL en la demanda.

Cita abundante jurisprudencia de la Corte Constitucional y del Consejo de Estado referente a la justificación legal del sistema de renta presuntiva, que no es tema en discusión en este proceso, pero en ninguna de las sentencias citadas se refieren a la interpretación o alcance del artículo 189 del Estatuto Tributario, acusando a la demandante de realizar una interpretación meramente gramatical, sin consideración alguna sobre el contexto y finalidad del mismo (Página 12 de la sentencia).

**RAZONES POR LAS QUE SE DEBE RECONOCER QUE NO PROCEDE LA MODIFICACION A LA LIQUIDACION DE LA RENTA PRESUNTIVA REALIZADO POR LA DIAN EN LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISION IMPUGNADA Y SE DEBEN CONCEDER LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA**

En primer término debe aclararse que la discusión no versa sobre la naturaleza de la renta presuntiva y su finalidad ni su procedencia para la determinación del impuesto de renta de la sociedad actora para el año 2013, puesto que desde la presentación de la

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 6 de 21

correspondiente declaración de renta CARVAJAL liquidó la renta presuntiva, la comparó con su renta líquida ordinaria y encontrando esta menor, declaro como renta gravable la renta presuntiva liquidada y sobre ella calculó y pagó el correspondiente impuesto de renta.

La controversia se concreta en la interpretación del alcance del artículo 189 del Estatuto Tributario, ya citado, para la determinación de la base para calcular la renta presuntiva y establecer los activos sociales que la norma permite deducir en el cálculo de esta base y la posterior adición de las rentas gravables originadas por los activos restados.

En su parte pertinente el artículo 189 establece:

**“Artículo 189. Depuración de la base de cálculo y determinación. <Artículo modificado por el artículo 10 de la Ley 1111 de 2006>** Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, **se podrán restar** únicamente los siguientes valores: (Subrayado y negrilla fuera del texto.)

- a) El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales;
- b) . . . . .

Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.”

La sociedad actora entendiendo que la norma concede la posibilidad de deducir del patrimonio líquido del año anterior el valor de determinados activos sin establecer condiciones especiales o limitación alguna en cuanto sean activos de la naturaleza allí descrita, restó de su patrimonio líquido del año anterior el valor de sus inversiones en

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 7 de 21

acciones de sociedades nacionales, excepto el valor de la inversión en acciones de la sociedad CARVAJAL EMPAQUES S.A., por cuanto esta sociedad entregó dividendos gravables en el año 2013, en suma superior al 3% de rentabilidad mínima esperada por la legislación vigente para la época.

De esta forma, no habiendo restado del patrimonio líquido del año anterior ese activo para liquidar la renta presuntiva, no había lugar a sumar al valor de los dividendos gravables recibidos de la sociedad en el año 2013.

La Administración Tributaria ha sostenido que esta interpretación es errada porque la posibilidad que otorga la norma es la de restar **TODOS** los aportes y acciones en sociedades que posea la sociedad o **NINGUNO** y, en consecuencia, CARVAJAL no podía excluir del valor a restar de la base gravable el valor de las acciones en una sola sociedad, máxime si ella había producido una renta gravable importante.

Como se expresa en la sentencia apelada, el sistema de renta presuntiva busca que la renta determinada por un contribuyente no sea inferior a la resultante de aplicar al patrimonio líquido del año anterior el porcentaje mínimo de renta previsto para cada año gravable, según lo establecido por el artículo 188 del Estatuto Tributario<sup>2</sup> vigente para el año 2013, que para ese año gravable fijó en el 3%.

En este contexto, atendiendo la disposición del artículo 188, si el patrimonio líquido de CARVAJAL en el año 2012 fue de \$220.760.663.000 (cifra no objetada), la renta que presumía la ley del 3% no debería en ningún caso superar los \$6.622.819.890, puesto que, conforme con lo establecido en la norma, este valor no es inferior al 3% de su patrimonio líquido en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior, sin restar ningún activo.

---

<sup>2</sup> **ARTICULO 188. BASES Y PORCENTAJES DE RENTA PRESUNTIVA.** Para efectos del impuesto sobre la renta, se presume que la renta líquida del contribuyente no es inferior al tres por ciento (3%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior.

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

# RECURSO DE APELACIÓN

Página 8 de 21

Sin embargo, al aplicar el artículo 189 y la posibilidad de detraer algunos activos de la base de liquidación de la renta presuntiva, la sociedad determinó no restar el valor patrimonial neto de las acciones poseídas en la sociedad CARVAJAL EMPAQUES S.A., considerando que como el artículo 189 no se refería al “valor patrimonial neto de todos los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales” era procedente restar algunos, para que al sumar los ingresos gravables generados por los activos restados, la liquidación de renta presuntiva no resultara superior al tres por ciento (3%) de su patrimonio líquido, en el último día del ejercicio gravable inmediatamente anterior, antes de las aminoraciones permitidas por la misma ley.

Con esta determinación, del monto del patrimonio líquido en el último día del año 2012, la sociedad restó el valor patrimonial neto de las acciones en sociedades, excepto el valor de las acciones en CARVAJAL EMPAQUES S.A. y sobre el valor resultante aplicó el 3%. Como los activos detraídos no produjeron renta gravable alguna, la renta presuntiva declarada fue el valor así determinado, como lo explico con el siguiente cálculo:

Patrimonio líquido en dic 31 de 2012:	220.760.663.000
valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales:	
Acciones sociedades nacionales \$346.246.655.227, descontando el valor de \$71.592.807.577 que corresponde a la inversión en CARVAJAL EMPAQUES S.A.	274.653.847.650
Acciones en sociedades del exterior en países de la Comunidad Andina.	4.328.487.348
Suman inversiones excluidas	278.982.334.998
% de patrimonio neto	31,7640%
Valor patrimonial neto de inversión en acciones que se resta	88.615.843.559



Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

# RECURSO DE APELACIÓN

Página 9 de 21

## BASE PARA LIQUIDAR LA RENTA PRESUNTIVA

132.144.819.441

## RENTA PRESUNTIVA 3%

3.964.344.583

Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario

Ninguna sociedad de las exceptuadas del cálculo produjo rentas gravables

0

## RENTA PRESUNTIVA DECLARADA

3.964.344.583

Ninguna de las cifras expresadas en este cálculo fue objetada en el proceso de determinación del impuesto realizado por la Administración Tributaria, como puede corroborarse con los documentos que reposan en el expediente y en los antecedentes administrativos.

La objeción planteada por la DIAN fue que, como en su interpretación del artículo 189 no se podía restar del patrimonio líquido **el valor de las acciones en algunas sociedades sino en todas**, la base de liquidación de la renta presuntiva debía ser afectada con la inversión en acciones de CARVAJAL EMPAQUES S.A. y en consecuencia sumar al 3% así liquidado, la renta gravable que esta inversión produjo en 2013. Sin embargo, en el requerimiento especial también plantea la posibilidad de no restar ninguna inversión, tal vez aceptando que es una alternativa que tiene el contribuyente y liquida una renta presuntiva de \$6.622.819.890, pero como así no era procedente sumar los dividendos gravables, optó por escoger la alternativa que mayor impuesto generaba, restando del patrimonio líquido el valor patrimonial neto de **TODOS** los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales y en consecuencia, suma los dividendos gravables generados por CARVAJAL EMPAQUES S.A. en 2013, para llegar a una cifra de \$13.336.348.000.

De este particular análisis, en la liquidación de revisión se determinó la renta presuntiva de

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 10 de 21

mi poderdante para el año gravable 2013 así:

Patrimonio líquido declaración de renta		
año anterior		220.760.663.000
Menos patrimonio excluido:		
Acciones y aportes en sociedades		
nacionales	350.575.143.000	
Porcentaje de patrimonio líquido	31,7639%	
Valor patrimonial neto		111.356.338.000
<b>BASE PARA RENTA PRESUNTIVA</b>		<b>109.404.325.000</b>
<b>RENTA PRESUNTIVA</b>		<b>3.282.130.000</b>
Mas dividendos gravados de CARVAJAL		
EMPAQUES S.A.		10.054.218.000
<b>TOTAL RENTA PRESUNTIVA</b>		<b>13.336.348.000</b>

La renta presuntiva así liquidada es equivalente al 6,04% del patrimonio líquido de 2012 sin restar ninguno de los valores permitidos por el artículo 189 E.T.

Porqué razón, si como se consigna en la sentencia apelada tomando como base, entre otras, la Sentencia C-564 de 1996 la renta presuntiva es *“un mecanismo de liquidación del impuesto que obliga al contribuyente a tomar como base unos ingresos presuntos cuando la renta líquida gravable antes de fijar el gravamen, resulta inferior a la utilidad que según la disposición legal de carácter tributario, debió obtener el sujeto durante el respectivo periodo gravable”* (Página 9 de la sentencia) y el artículo 188 del Estatuto Tributario, antes del beneficio consagrado en el artículo 189, espera una rentabilidad del 3%, que en el caso en discusión sería de \$6.622.819.890, se le fijó a mi representada una renta presuntiva superior a este valor (\$13.336.348.000), en una suma que supera el doble de la esperada por la ley?

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 11 de 21

Si se considera que el artículo 189 es un mecanismo para aliviar al contribuyente de tener que liquidar renta presuntiva sobre activos con escasa rentabilidad, que puede tomar o no tomar, cómo es posible que al aplicar este “beneficio” en el caso de CARVAJAL, le resulte una renta presuntiva que dobla en exceso la renta presuntiva que se hubiera declarado sin restar de la base activo alguno?

Es este proceder ajustado al espíritu de justicia con que deben actuar los funcionarios que intervienen en la liquidación de los impuestos, teniendo en cuenta que 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, como lo ordena el artículo 683 del Estatuto Tributario<sup>3</sup>?

La interpretación que hizo CARVAJAL del artículo 189 es correcta toda vez que si la intención del legislados hubiera sido que solo se podía restar de la base de liquidación de la renta presuntiva el valor patrimonial neto de aportes o acciones en sociedades nacionales en bloque, así lo habría expresado en el texto de la norma, o habría establecido que se podrán restar únicamente, entre otros valores “El valor patrimonial neto de **todos** los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales”, expresión que como se desprende de la lectura del artículo no fue consignada en la norma.

El texto de la norma establece que, del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, **se podrán restar** únicamente los siguientes valores: a) El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en

---

<sup>3</sup> **Art. 683. Espíritu de justicia.**

*“Los funcionarios públicos, con atribuciones y deberes que cumplir en relación con la liquidación y recaudo de los impuestos nacionales, deberán tener siempre por norma en el ejercicio de sus actividades que son servidores públicos, que la aplicación recta de las leyes deberá estar presidida por un relevante espíritu de justicia, y que 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.”*

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 12 de 21

sociedades nacionales; . . . .”

En la interpretación de la norma que hace el funcionario que proyectó el Requerimiento Especial y que ha sido avalada en las etapas de liquidación y resolución del recurso de reconsideración y acogida en la sentencia apelada, no se entiende por qué si presenta un cálculo de renta presuntiva en la **hoja 5** del memorando explicativo por valor de **\$6.622.820.000** y otro más gravoso para el contribuyente en la **hoja 9** por valor de **\$13.336.348.000**, toma el último a efectos de liquidar el impuesto y la sanción por inexactitud, afirmando que está actuando con el espíritu de justicia que le impone actuar el artículo 683 del Estatuto Tributario, hecho que se puede verificar revisando el texto del Requerimiento Especial que reposa en los antecedentes administrativos.

En la Liquidación de Revisión, en la Resolución que resuelve el Recurso de reconsideración interpuesto contra la primera y en la sentencia apelada, se guarda silencio absoluto sobre esta situación, alegada en la respuesta al requerimiento, en el memorial del recurso y en la demanda interpuesta.

Si lo que la legislación espera es que el patrimonio líquido del último día del año anterior al gravable genere una rentabilidad mínima del 3%, por qué razón a CARVAJAL se le exige que además del 3% que ya liquidó en la renta presuntiva sin exceptuar la inversión en CARVAJAL EMPAQUES S.A., le tenga que sumar el 44% de rentabilidad que generó este activo sobre su valor patrimonial neto?

Dado que los activos que generaron una renta gravable superior al 3% no se exceptuaron de la base para el cálculo de la renta presuntiva, la consecuencia legal es que no se debe sumar la renta gravable que tales activos generaron.

Es claro que la intención de quienes actuaron por la Administración era adicionar los dividendos gravables que ya habían sido declarados dentro de la renta líquida ordinaria,

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 13 de 21

toda vez que de los dos (2) cálculos realizados en el Requerimiento Especial escogieron el que les permitía adicionar tales dividendos, para llevar la renta gravable de mi representada al máximo valor, apartándose de los principios legales y constitucionales que nos rigen, excediendo con creces el porcentaje de rentabilidad mínimo esperado por la norma, al llevarlo a un 6% del total del patrimonio líquido del año anterior sin exceptuar activo alguno.

Recuerdo en este punto que CARVAJAL no olvidó sumar las rentas gravables de los activos excluidos de la base de renta presuntiva. No sumó los dividendos recibidos de CARVAJAL EMPAQUES S.A. porque no excluyó de la base de liquidación de la renta presuntiva el valor de la inversión en acciones de esta sociedad.

**IMPROCEDENCIA DE LA SANCIÓN POR INEXACTITUD POR LA SUMA DE \$2.343.001.000**

La sanción por inexactitud impuesta es improcedente porque en este caso no se configura ninguno de los hechos sancionables previstos en el artículo 647 del Estatuto Tributario y el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor resultante en la declaración de renta presentada por el año gravable 2013 se derivó de una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable, siendo los hechos y las cifras denunciados completos y verdaderos, como lo dispone el Parágrafo 2 del artículo 647 citado.

Con base en lo establecido en los artículos 26 y siguientes del Código Civil, referentes a la interpretación de las normas, CARVAJAL interpretó el artículo 188 del Estatuto Tributario, determinando su renta gravable por el sistema de renta presuntiva, determinada en el 3% del patrimonio líquido al último día del año 2012.

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 14 de 21

Al determinar la base sobre la que se debía calcular el 3% establecida en el citado artículo 188 y con fundamento en las mismas reglas de interpretación previstas en el Código Civil, interpretó el contenido del artículo 189 como un beneficio consagrado en favor del contribuyente de poder aminorar la base de liquidación descontando algunos o todos los activos previstos en la norma, por cuanto en ella no se establecieron reglas especiales ni limitaciones o prohibiciones de descontar o dejar de descontar valor alguno.

Tanto en el Requerimiento Especial previo como en la Liquidación de Revisión, la Administración Tributaria definió el punto central de la discusión manifestando que

***“El problema jurídico consiste en establecer si la interpretación de la sociedad se ajusta a las normas y principios tributarios o no.”*** (Hoja 5 del Requerimiento Especial y Página 10 de 23 de la Liquidación de Revisión) (Negrilla fuera del texto.)

y una vez expuesta la interpretación de los funcionarios del conocimiento, terminan fijando una renta presuntiva superior a la que legalmente le corresponde a la sociedad por el periodo gravable 2013, utilizando la interpretación que produce un resultado más alto que el que arroja la liquidación de la renta presuntiva conforme al artículo 188, sin detracer del patrimonio líquido del año anterior ningún valor.

Como puede observar el Honorable Consejo de Estado, la sociedad actora hace una interpretación razonable del derecho aplicable y la Administración Tributaria otra diferente.

Tratándose de una diferencia de criterio relativa a la interpretación del derecho aplicable, con hechos y cifras declarados completos y verdaderos, en cumplimiento de lo ordenado por el párrafo 2° del artículo 647 citado, en nuestro caso no se configura inexactitud y por lo tanto no es aplicable sanción alguna.

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 15 de 21

En efecto, la diferencia de criterio surge claramente cuando pretendiendo resolver el "problema jurídico" planteado, se enfrentan las siguientes interpretaciones:

<p><b>Artículo 189. Depuración de la base de cálculo y determinación.</b> Del total del patrimonio líquido del año anterior, que sirve de base para efectuar el cálculo de la renta presuntiva, se podrán restar únicamente los siguientes valores:</p> <ul style="list-style-type: none"><li>a) El valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales;</li><li>b) .....</li></ul> <p>Al valor inicialmente obtenido de renta presuntiva, se sumará la renta gravable generada por los activos exceptuados y este será el valor de la renta presuntiva que se compare con la renta líquida determinada por el sistema ordinario.</p>	
Interpretación de CARVAJAL	Interpretación de la DIAN
<p>La sociedad considera que esta norma establece una posibilidad que el contribuyente puede tomar o no, que le permite restar el valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales, sin establecer la obligación de restar la totalidad de tales aportes y acciones, por lo que puede escoger cuales resta y cuáles no.</p> <p>Como consecuencia, a la renta presuntiva inicialmente calculada, solo le debe sumar la renta gravable</p>	<p>La Administración Tributaria considera que esta norma establece una posibilidad que el contribuyente puede tomar o no, que le permite restar el valor patrimonial neto de los aportes y acciones poseídos en sociedades nacionales en bloque, sin escoger excluir solo acciones o aportes de algunas sociedades.</p> <p>Como a la renta presuntiva inicialmente liquidada se le debe sumar la renta líquida generada por los activos exceptuados, excluye la inversión en acciones y aportes de la totalidad de las sociedades, para sumar</p>

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 16 de 21

generada por los activos exceptuados, de manera que, si no exceptuó algunos activos de los permitidos, no debe sumar la renta gravable por ellos generada.	los dividendos gravables generados por una de ellas.
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	------------------------------------------------------

En su interpretación, la DIAN pudo escoger no restar la inversión en acciones y aportes de ninguna sociedad nacional y en consecuencia no sumar la renta gravable generada por ellas, pero como esta opción resultaba menos gravosa para el contribuyente no la tomó.

No cabe la sanción por inexactitud en esta actuación en la que el contribuyente ha realizado una interpretación de la norma acogiendo a las reglas de interpretación fijadas por el Código Civil, atendiendo el mandato establecido en los artículos 26 y 27, cuyo texto es el siguiente:

**ARTICULO 26. INTERPRETACION DOCTRINAL.** *Los jueces y los funcionarios públicos, en la aplicación de las leyes a los casos particulares y en los negocios administrativos, las interpretan por vía de doctrina, en busca de su verdadero sentido, así como los particulares emplean su propio criterio para acomodar las determinaciones generales de la ley a sus hechos e intereses peculiares.*

*Las reglas que se fijan en los artículos siguientes deben servir para la interpretación por vía de doctrina. (Subrayado fuera del texto.)*

**ARTICULO 27. INTERPRETACION GRAMATICAL.** *Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu. Pero bien se puede, para interpretar una expresión oscura de la ley, recurrir a su intención o espíritu, claramente manifestados en ella misma o en la historia fidedigna de su establecimiento. (Subrayado fuera del texto.)*



Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 17 de 21

Por lo anterior disiento de lo afirmado en la sentencia apelada cuando en la página 17 manifiesta:

*“ . . . contrario a lo indicado por la sociedad demandante, para la Sala en el sub examine no se presentó la diferencia de criterio alegada sino el desconocimiento de la normativa que regula la depuración de la base de cálculo y determinación de la renta presuntiva, razón por la cual se mantendrá la sanción impuesta.”*

Ruego, por tanto, que en el remoto caso en el que en segunda instancia no se conceda razón a mi representada en cuanto a la liquidación de la renta presuntiva, se le exima de la sanción por inexactitud porque no se trata del desconocimiento del derecho aplicable sino una interpretación razonable en la apreciación o interpretación del derecho aplicable.

**LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS ESTÁN VICIADOS DE NULIDAD PORQUE NO FUERON EXPEDIDOS CONFORME A LAS NORMAS EN QUE DEBÍAN FUNDARSE, ADOLECEN DE FALSA MOTIVACIÓN Y FALSEDAD IDEOLÓGICA.**

Aunque los actos administrativos demandados fueron expedidos siguiendo los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario, por funcionarios competentes y bajo las facultades de fiscalización otorgadas por la ley a la Administración Tributaria, considero que son nulos porque contienen declaraciones de la voluntad del Estado que contrarían las normas en que debían fundarse porque desconocen los derechos consagrados al contribuyente por el Estatuto Tributario, adolecen de falsa motivación y falsedad ideológica como se explica en la demanda. Si bien cumplen en todo con la forma, no lo hacen con el fondo en la determinación del tributo.

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 18 de 21

La liquidación Oficial de Revisión acusada fue expedida con infracción de las normas en que debía fundarse, mediante falsa motivación y con falsedad ideológica, otros vicios procedimentales expresamente señalados por la ley como causal de nulidad, como lo consagra el artículo 730 del Estatuto Tributario.

En iguales vicios de nulidad incurre la Resolución que resolvió el recurso, al confirmar la liquidación oficial recurrida que debió declarar nula en su instancia.

Al exponer los argumentos por los que sostengo que los actos administrativos demandados no han sido expedidos conforme a las normas en que debían fundarse, no me refiero al procedimiento utilizado para su expedición, que se ajusta a la norma, sino al contenido de sus determinaciones, que han sido tomadas con base en la incorrecta aplicación de las normas que regulan la renta presuntiva que ha sido modificada y la aplicación de la sanción por inexactitud.

Al determinar la renta presuntiva con base en la interpretación incorrecta del artículo 189 del Estatuto Tributario, después de exponer otras interpretaciones que arrojaban resultados menores pudiendo haber escogido la que resultaba menos gravosa y no la de resultado más alto, como se hizo, e imponer una sanción contrariando lo establecido por el artículo 647 del mismo estatuto, en contra del espíritu de justicia que proclama el artículo 683 del mismo ordenamiento, la Liquidación de Revisión no se expidió conforme a las normas en que debía fundarse y contradice el artículo 363 de la Constitución Política de Colombia según la cual el sistema tributario se funda en los principios de equidad, eficiencia y progresividad, toda vez que se establece una obligación tributaria injusta, desbordando la capacidad económica del contribuyente más allá de lo que el principio de progresividad prevé, amparada en la incorrecta aplicación de las leyes.

.

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 19 de 21

Si la filosofía del sistema de renta presuntiva era garantizarle al Estado una base mínima de liquidación del impuesto equivalente al 3% del patrimonio líquido del año inmediatamente anterior del contribuyente, con la actuación de la DIAN se estableció una renta presuntiva del 6,04% del patrimonio líquido de 2012 sin ninguna aminoración de las permitidas por las normas que regulan la materia.

Los actos administrativos demandados adolecen de falsa motivación por cuanto se basan en una interpretación errada del artículo 189 del Estatuto Tributario y sustentan sus conclusiones en la presunción de que el contribuyente ha actuado con ánimo de defraudar al Estado, sin presentar pruebas que soporten tal apreciación, contrariando la presunción de inocencia que le garantiza la Constitución Política de Colombia en su artículo 29.

Considerar que el contribuyente interpreta la ley no por el derecho que le asiste a interpretarla conforme al artículo 26 del Código Civil Colombiano sino para generar un beneficio cuantioso en detrimento del interés público, es una falsedad ideológica.

El hecho que origina la modificación fue un hecho declarado por el contribuyente y no encontrado por efecto de la inspección contable, como se manifiesta en la Página 8 de 23 de la Liquidación Oficial de Revisión impugnada.

También es falsedad ideológica argumentar que el contribuyente ha inventado una interpretación para su beneficio, sacrificando el fin de la ley, su justicia y generalidad, como lo consigna en las páginas 14 de 23 y 15 de 23 de la Liquidación Oficial de Revisión, cuando dice:

*“En un estado social de derecho, como el nuestro, donde debe primar el sentido de solidaridad, los impuestos son un instrumento querido por la Constitución política en aras de la justicia social. Por lo anterior, no es equitativo so pretexto de interpretar literalmente el artículo 189ib, no gravar los dividendos con la renta presuntiva,*

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página 20 de 21

*cuando es lo ordenado por la ley, en una interpretación sistemática y finalista de la norma.” (Página 14 de 23).*

*“La norma en mención no permite fraccionar la inversión y la frase “se podrán restar” que se menciona en el artículo 189 del Estatuto Tributario y que es la base de la argumentación expuesta por la sociedad en su respuesta al requerimiento especial, no será óbice para las acciones que no depuró en la base de la renta presuntiva y por ende los dividendos recibidos, no sean tenidos en cuenta para adicionarse a la renta presuntiva so pretexto de una errada interpretación de la norma.” (Página 15 de 23).*

Y asumiendo la misma postura, la defensa afirma en el escrito de contestación de la demanda, cuando defiende la legalidad de los actos acusados (Folio 217b):

*“Con la inexactitud en el cálculo de la renta presuntiva a declarar por parte del contribuyente en contravía de las normas legales que lo regulan, se comprueba el elemento subjetivo o utilización de la práctica evasiva o elusiva del contribuyente quien para obtener como resultado un menor impuesto y un saldo a favor en lugar de un saldo a pagar como correspondía mediante la utilización de una parte de la norma que le permite excluir bienes de la base olvida sumar las rentas gravables de los excluidos, motivo por el que con el actuar recorrido no se infringen las norma en que debió fundamentarse la actuación, .....” (Subrayado fuera del texto).*

Aclaro en este punto, que Carvajal **no olvidó** sumar las rentas gravables producidas por los activos excluidos. No sumó los dividendos en cuestión porque no excluyó de la base de liquidación de la renta presuntiva el valor de la inversión en la sociedad que los generó.

En las páginas 35 de 42 a 37 de 42 del memorial de demanda, se expusieron los argumentos que sustentan la existencia de falsa motivación y falsedad ideológica, a los que

Acción de Nulidad y Restablecimiento del Derecho propuesta por Carvajal S.A. contra Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN

RECURSO DE APELACIÓN

Página **21** de **21**

me remito en esta instancia para que sean considerados al resolver la apelación que presento.

Ruego al Honorable Consejo de Estado considerar los argumentos expuestos en la demanda en referencia con esta nulidad invocada desde la etapa administrativa del Recurso de Reposición.

Atentamente,



MARIA CLARA MONTALVO FORERO