



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá, D.C., veintinueve (29) de febrero de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	25000-23-37-000-2016-01340-01 (26763)
Demandante	FALABELLA DE COLOMBIA S.A.
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN
Temas	Impuesto sobre las ventas. Bimestre 6° 2011. Principio de correspondencia. Descuentos comerciales. Servicios de publicidad. Sanción por inexactitud.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 15 de julio de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A¹, que resolvió lo siguiente:

“PRIMERO. DECLÁRESE la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000002 del 6 de enero de 2015, así como de la Resolución No. 000545 del 1° de febrero de 2016, proferidas por la U.A.E. DIAN, por medio de la cual se modificó la declaración del impuesto sobre las ventas por el período 6° del año gravable 2011, presentadas por la sociedad contribuyente FALABELLA DE COLOMBIA S.A., de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de la presente providencia.

SEGUNDO. En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, TÉNGASE como liquidación oficial del impuesto de IVA por el período 6° del año gravable 2011 de la sociedad actora, la efectuada por este Tribunal y que obran en la parte motiva de la presente providencia.

TERCERO. Sin condena en costas. (...)”

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 17 de enero de 2012, Falabella de Colombia S.A. presentó la declaración del impuesto sobre las ventas por el bimestre 6 de 2011, la cual fue objeto de modificación en varias oportunidades, siendo la última, la corrección provocada del 9 de julio de 2014, presentada con ocasión del requerimiento especial, en la que el contribuyente se allanó parcialmente a la reclasificación de ingresos de “no gravados” a “gravados” propuesta por la Administración.

Mediante la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 312412015000002 del 6 de enero de 2015, la DIAN aceptó la declaración de corrección provocada, y mantuvo en lo demás, la reclasificación de ingresos cuestionados. En consecuencia, reliquidó el impuesto a cargo e impuso sanción por inexactitud.

La sociedad presentó recurso de reconsideración, el cual fue resuelto a través de la Resolución Nro.000545 del 1 de febrero de 2016, que confirmó el acto liquidatorio.

¹ Samai Tribunal, índice 22. PDF: “5_SENTENCIA(.PDF) NroActua 22”.



ANTECEDENTES DEL PROCESO

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, contemplado en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (Ley 1437 de 2011), la parte demandante formuló las siguientes pretensiones²:

1. Declarar la nulidad de la **Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000002** del 6 de enero de 2015 expedida por el Jefe de la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, y la **Resolución No. 000545** del 1° de febrero de 2016, expedida por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.
2. Que como consecuencia de la anterior declaración, a título de restablecimiento del derecho se declare que FALABELLA DE COLOMBIA S.A. NIT 900.017.447-8 no está obligada a pagar el mayor impuesto sobre las ventas, ni la sanción por inexactitud que fueron impuestos en los actos demandados, y se declare la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre las ventas del sexto bimestre del año 2011 presentada por la sociedad el 9 de julio de 2014 con Formulario N° 3008631081895 y Adhesivo N° 91000242514013.”

A los anteriores efectos, la demandante invocó como violados los artículos 29, 228 y 363 de la Constitución Política; 420, 647, 711, 742, 743, 747, 749, 750, 776 y 777 del Estatuto Tributario; 1534 y 1536 del Código Civil; 176 del Código General del Proceso; y 11 del Decreto 2649 de 1993.

El concepto de la violación se resume así:

En cuanto a **los ingresos no gravados cuestionados**, explicó que corresponden a descuentos condicionados y no a servicios de publicidad. Y aclaró que el “descuento condicionado” surge por la posterior ocurrencia de la condición establecida por el proveedor, de manera que, sobre este no se causa IVA, ni se afecta el IVA previamente facturado y pagado, en la medida que constituye un gasto financiero del vendedor³.

Discutió que la DIAN reclasificó los ingresos no gravados, como ingresos gravados por la prestación de servicios de publicidad, cuando se tratan de descuentos condicionados otorgados por los proveedores a Falabella para incentivar la relación comercial, los cuales generan un gasto para el vendedor registrable en la cuenta 530535 y un ingreso no gravado con IVA para el comprador en la cuenta 421040. Y, agregó que la existencia y monto de los descuentos, se sustenta en las notas crédito, débito y facturas, sin perjuicio de que no existe tarifa legal para demostrarlos.

Relacionó las pruebas aportadas por el contribuyente y las practicadas por la DIAN, respecto de sus proveedores Panasonic de Colombia S.A., Samsung Electronics Colombia S.A., Sony Colombia S.A., y LG Electronics Colombia Ltda., dentro de las cuales figuran notas crédito, facturas y certificados de revisor fiscal.

Advirtió que, *en el caso particular de Sony*, la DIAN negó la práctica de pruebas solicitada por Falabella en el recurso de reconsideración, relativa a i) oficiar a dicho

² Samai, índice 4. “ED_ESCRITODE_10DEMANDA(.pdf) NroActua 4”.

³ Al respecto, transcribió apartes de la sentencia del 19 de febrero de 2015, exp. 17044 y reseñó los fallos del 20 de noviembre de 2014, exp. 17114, del 13 de noviembre de 2014, exp. 17107, del 13 de noviembre de 2014, exp. 17108, del 5 de junio de 104, exps. 16884, 17449 y 17098 del Consejo de Estado



proveedor para la expedición de certificados de revisor fiscal sobre los descuentos y ii) el decreto de una inspección contable; lo cual evidencia que la valoración probatoria obedeció a un ánimo fiscalista. Por lo anterior, la Administración no tuvo en cuenta los certificados de revisor fiscal que prueban que Sony sí otorgó descuentos condicionados a Falabella por monto superior al acreditado, y de que anteriormente, ese proveedor había remitido una información errada sobre el mismo asunto. Que no obstante, antes de que se resolviera el recurso, el contribuyente aportó los certificados de Sony emitidos los días 15 y 16 de octubre de 2015, que dan cuenta de los descuentos otorgados a Falabella.

Adicionalmente, cuestionó la conclusión de la DIAN sobre el hecho de que el certificado inicial emitido por el revisor fiscal de Sony desconoce los descuentos, pues este perdió total fuerza probatoria ante los certificados del 15 y 16 de octubre de 2015 expedido por el revisor fiscal del mismo proveedor.

A su vez, aclaró que no es cierto que, con ocasión al requerimiento ordinario del 12 de septiembre de 2013, Falabella emitiera un certificado de revisor fiscal que desconociera tales descuentos, pues en esa ocasión, la Administración no solicitó información sobre ese asunto. Agregó que, si bien Falabella incluyó a Sony en el CD que relaciona las compras gravadas, este hace referencia a otros bienes gravados que fueron adquiridos a dicho proveedor y que no se encuentran en discusión.

Precisó que *en el caso particular de LG*, la DIAN no valoró el certificado de revisor fiscal del 17 de diciembre de 2015 emitido por ese proveedor, el cual fue aportado con posterioridad a la interposición del recurso de reconsideración, pero antes de que fuera resuelto. Explicó que esa prueba ratificaba las notas crédito aportadas por el proveedor el 3 de diciembre de 2013 y por Falabella el 13 y 19 de febrero de 2014.

Presentó un paralelo entre los descuentos acreditados por Falabella y los certificados por los proveedores e insistió en que la DIAN vulneró el derecho de defensa y desconoció los artículos 750 y 777 del Estatuto Tributario, pues realizó una valoración probatoria de manera parcializada.

Hizo una relación de los soportes contables (notas crédito, débito y facturas) que sustentan los descuentos con otros proveedores con los cuales la DIAN no cruzó información, como tampoco valoró ni objetó las pruebas aportadas respecto de los mismos, en la medida que se limitó a insistir en el rechazo general de los descuentos *“sin particularizar la razón por la cual gravó los descuentos obtenidos de Otros Proveedores”*.

Discutió que no se tuvieron como prueba de los descuentos condicionados, las facturas expedidas por Falabella, a pesar de que no existe tarifa legal para su demostración. Dijo que las facturas reseñan descuentos (rebate o sell out), y que además, estos fueron certificados por el proveedor. Elaboró un cuadro en donde mostró que \$1.148.120.989 de los ingresos reclasificados estaban soportados en factura.

Narró que la DIAN reclasificó ingresos *“no gravados”* a *“gravados”* al considerar que estos correspondían a servicios de publicidad prestados por Falabella a sus proveedores por el solo hecho de estar registrados en la cuenta 42054 *“Ingresos por Publicidad”*, lo cual transgrede el derecho de defensa pues la entidad dio prevalencia



al registro contable sobre la realidad y esencia económica de los descuentos condicionados acreditada por la actora⁴.

Dijo que la DIAN carece de autoridad para cuestionar la denominación de las operaciones económicas y que la entidad no debió basarse en el lenguaje comercial de Falabella y sus proveedores para concluir que la expresión “*rebate proveedores*” por no estar expresamente excluida ni exenta de IVA, se encuentra gravada con el tributo. Y consideró que los proveedores y Falabella tienen libertad y autonomía comercial para otorgar y recibir descuentos condicionados⁵.

Definió los términos *rebate*, *madrugón* y *sell out* para descartar la existencia de servicios de publicidad y, aseveró que contrario a lo señalado por la DIAN, en el expediente no obran pruebas de comunicaciones divulgadas por Falabella en el diario El Tiempo o medios radiales.

A partir del artículo 747 del Estatuto Tributario, descartó que hubiere confesado que los descuentos condicionados correspondían a una suma menor a la declarada, pues la información reportada a la DIAN por el analista de impuestos de Falabella no la perjudica, en la medida que se refiere a los mismos ingresos registrados en su declaración. Agregó que, en todo caso, el analista de impuestos de Falabella no tiene capacidad de representación legal de la sociedad, y que la DIAN no puede fraccionar la respuesta dada por dicho empleado.

Aseguró que la DIAN **violó el principio de correspondencia** pues, en la liquidación oficial, la entidad incluyó como nuevo hecho la supuesta confesión de un menor valor de descuentos condicionados en la cuenta PUC 421040.

Estimó nula la **sanción por inexactitud** por ausencia de hecho sancionable, pues los descuentos no están gravados con IVA, no se incluyeron datos equívocos en la declaración y la falta de prueba no es causal para su imposición⁶. Consideró que se configuró una diferencia de criterios en el derecho aplicable pues las cifras son completas, tanto así que la DIAN reclasificó los ingresos y no los adicionó⁷.

Oposición de la demanda

La DIAN contravirtió las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos⁸:

Cuestionó que a pesar de que, en el año 2011, el contribuyente registró las operaciones comerciales discutidas como ingresos gravados por servicios de publicidad en la cuenta PUC 420540004, ahora pretende solicitarlos y soportarlos como descuentos condicionados.

Sostuvo que, el registro contable de dichas operaciones como servicios de publicidad implicaba que el contribuyente los declarara en IVA como ingreso

⁴ A estos efectos citó la sentencia C-015 de 1993 de la Corte Constitucional; las sentencias del 21 de junio de 2012, exp. 17548 y del 25 de noviembre de 2010, exp. 16942 del Consejo de Estado; y el artículo 11 del Decreto 2649 de 1993.

⁵ Sobre el tema transcribió apartes de la sentencia del 12 de octubre de 2006, exp. 15272, del 5 de mayo de 2011, exp. 17708 del Consejo de Estado.

⁶ En sustento, invocó los conceptos DIAN 50941 de 2011, 124515 de 2000 y las sentencias del 25 de marzo de 2020, exp. 16663, del 7 de mayo de 2009, exp. 16125, del 4 de septiembre de 2008, exp. 16215 del Consejo de Estado.

⁷ Sobre el tema citó las sentencias del 18 de junio de 2015, exp. 20502, del 24 de octubre de 2013, exp. 18343 y del 26 de noviembre de 2003, exp. 13516 del Consejo de Estado.

⁸ Samai. Índice 2. PDF “ED_CONTESTACI_07CONTESTACIONDEMA NroActua 2”



gravado. Anotó que la sociedad pretende demostrar descuentos condicionados sin probar el monto ni el momento en que se cumplió la condición, así como tampoco la relación directa entre la venta y el descuento, por lo cual no pueden ser objeto de reconocimiento.

Estimó que la contabilidad era confiable, veraz, neutral y verificable probatoriamente y sus soportes internos representan los hechos económicos y el tipo de actividad realizada, por lo cual estos documentos dan cuenta de que se registraron ingresos por publicidad y no una obligación condicional, para lo cual se tiene la cuenta PUC 421040.

Acotó que, en la visita de 16 de mayo de 2012, el contribuyente aportó una relación firmada de las facturas emitidas por Falabella, con la descripción de la cuenta PUC afectada, en la cual se observan los conceptos publicidad, campañas promociones fin de semana y apoyo mercadeo. A su vez, el proveedor Sony, en respuesta al requerimiento ordinario, certificó que no se registraron movimientos de descuentos, lo cual corroboró el revisor fiscal y se observa en las notas crédito. Y, el proveedor LG emitió documentos de legalización y certificación de los cuales es dado concluir que se realizaron actividades de carácter publicitario que dan lugar a un servicio.

Relató que la DIAN verificó los acuerdos y ofertas comerciales suscritos por la sociedad y sus proveedores, los cuales reseñó para reiterar que la actora prestó servicios de publicidad a los terceros. Agregó que no es viable la facturación de descuentos condicionados pues se soportan en notas créditos o documentos correspondientes cuando se cumple la condición y se genera el descuento⁹.

Calificó de contradictorio el hecho de que Falabella facture un ingreso operacional registrado contablemente como publicidad y los proveedores expidan notas crédito tratando de dar soporte a descuentos condicionados. Comentó que, si la actora realizó un registro contable equivocado, los contadores, revisores fiscales y auditores se hubieran percatado y corregido.

Indicó que no pretende establecer la manera en que la demandante desarrolla sus negocios en virtud de la libertad de empresa, sin embargo, esto no implica que la DIAN deba reconocer un concepto tributario que no cumple con lo previsto en la ley.

Sobre la confesión, precisó que el oficio de 9 de abril de 2014 que contiene la información contable de la sociedad es una manifestación que puede valorarse como plena prueba, al ser un hecho admitido por el contribuyente, con base en el artículo 747 del Estatuto Tributario.

Descartó la violación al principio de correspondencia¹⁰ pues adujo que el hecho glosado es el mismo, sin perjuicio de que es posible mejorar la argumentación de los actos. Agregó que el contribuyente pudo ejercer el derecho de defensa con los mecanismos previstos en la legislación para cada acto.

En torno a la sanción por inexactitud, estimó que era procedente por cuanto la actora omitió impuestos generados por el servicio de publicidad. Descartó la diferencia de criterios pues el contribuyente incurrió en desconocimiento del derecho¹¹.

⁹ Sobre los descuentos condicionados y su inclusión en el IVA citó la sentencia del 1 de septiembre de 2005, exp. 14876 C.P. Héctor J. Romero Díaz del Consejo de Estado.

¹⁰ Citó el artículo 711 del Estatuto Tributario y la sentencia del 19 de agosto de 2010, exp. 16236, C.P. William Giraldo del Consejo de Estado.

¹¹ Sobre el tema citó las sentencias del 26 de enero de 2009, exp. 15894, C.P. Héctor J. Romero Díaz y del 3 de julio de 2013, exp. 18395, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas del Consejo de Estado.



Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad parcial de los actos demandados, con fundamento en las siguientes consideraciones¹²:

En cuanto al principio de correspondencia, advirtió que la liquidación oficial reiteró los fundamentos de hecho y de derecho expuestos en el acto preparatorio e incluyó mejores argumentos para mantener la reclasificación de ingresos propuesta, por lo cual, la modificación de las glosas no varió.

Sobre la reclasificación de ingresos, luego de reseñar las pruebas aportadas al proceso (entre estas, respuestas de los proveedores a los requerimientos ordinarios, las certificaciones de revisor fiscal, las notas crédito de 16 de noviembre de 2011 aportadas por LG, las facturas, contratos y demás documentos aportados por la demandante), encontró que el proveedor Sony Colombia S.A. manifestó que no se registraron descuentos otorgados a la demandante y, por su parte, Panasonic solo certificó la existencia de descuentos por \$368.00.716, sin soporte alguno. Que, LG Electronics Colombia Ltda. allegó documentos en donde se detalla en la descripción “Co- Promotion rebate”, palabra ajena al castellano, lo cual hace la prueba inadmisibles; y, en ellos, en todo caso, no se evidenciaba una operación de descuento comercial, y que Samsung Electronics solo manifestó la existencia de descuentos condicionados por \$1.431.675.548, sin soporte alguno. Añadió que en las facturas aportadas por la actora y las notas crédito no se evidencia valor alguno como descuento y que en el anexo de la cuenta PUC 421040 no se refleja el valor glosado como servicios de publicidad.

Planteó que la Administración tuvo indicios de que los ingresos cuestionados no correspondían a descuentos comerciales, y que las pruebas aportadas por la actora no demostraron lo contrario ni tampoco las condiciones de negociación real entre los proveedores y la sociedad, pues los contratos aportados carecen de validez al no contar con fecha cierta que dé cuenta que fueron suscritos antes del período investigado. Dijo que solo está probado que los ingresos provenían de actividades de prestación de servicios publicitarios, por lo que la modificación de la declaración era procedente.

En relación con la confesión, adujo que la glosa propuesta por la DIAN no solo se basó en la respuesta al requerimiento que dio la actora, sino en los demás medios de prueba que obran en el expediente.

Consideró procedente la sanción por inexactitud por configurarse los supuestos del artículo 647 del Estatuto Tributario, y descartó la existencia de diferencia de criterios ante la prueba de la irrealidad de las cifras declaradas. No obstante, aplicó el principio de favorabilidad previsto en la Ley 1819 de 2016, estableciendo la sanción en la tarifa del 100%.

No condenó en costas al no encontrarlas demostradas en el proceso.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión de primera instancia con fundamento en lo siguiente¹³:

¹² Samai Tribunal, índice 22. PDF: “5_SENTENCIA(.PDF) NroActua 22”

¹³ Samai Tribunal, índice 25. PDF “8_RECIBEMEMORIALES_EXP250002337000201(.PDF) NroActua 25”



Insistió en la violación al principio de correspondencia pues la DIAN incluyó en la liquidación de revisión hechos no contemplados en el requerimiento especial, relativos al registro contable de la suma de \$493.071.532 y la supuesta confesión por parte de la sociedad.

Discutió la decisión del Tribunal de aceptar la reclasificación de los ingresos, reiterando que los descuentos cuestionados por la DIAN son condicionados y no afectan el IVA previamente facturado, declarado y pagado, tal como lo certificaron los proveedores en los cruces de información y en los certificados de revisor fiscal. Insistió que la reclasificación del ingreso por parte de la DIAN genera una doble tributación al incluirse nuevamente en la base gravable del impuesto.

Comentó que la sentencia impugnada no valoró el certificado del revisor fiscal anexo a la demanda, que demostraba los descuentos. Y cuestionó que el Tribunal diera prevalencia al registro contable frente a la realidad de la operación, a pesar de que no existe tarifa legal para probar los descuentos.

Presentó cuadros con las pruebas aportadas por la sociedad y los terceros y señaló que las notas crédito expedidas por Sony sí relacionan los descuentos que están totalizados en cada nota, y que estos también se demuestran en el certificado de revisor fiscal de dicho proveedor, pruebas que fueron aportadas con posterioridad a la radicación del recurso de reconsideración, y coinciden con las arrimadas por la demandante al proceso.

Precisó que las notas créditos corresponden a comprobantes externos que prevalecen sobre los registros contables, ya que provienen de terceros y nunca fueron tachadas de falsas por la DIAN, tienen una numeración consecutiva, corresponden al bimestre 6 de 2011, y es el documento que una empresa envía a su cliente para acreditar la devolución de un valor determinado. Recalcó que dichas pruebas no fueron tomadas en cuenta por el Tribunal y que demostraban no solo los descuentos sino también que el proveedor remitió información errada a la DIAN previamente.

Sostuvo que el certificado de revisor fiscal de Panasonic coincide con las notas crédito aportadas por Falabella y que el Tribunal transcribió su contenido sin analizarlo.

Con respecto a los documentos de legalización de LG enunció que el Tribunal no indicó el reparo que tenía con ellos, con lo cual se violó el derecho de defensa, y que en todo caso, su contenido no desnaturaliza los descuentos otorgados y respaldados en las notas crédito y la certificación de revisor fiscal aportadas. Reprochó que la sentencia no analizara el certificado de revisor fiscal de LG expedido el 17 de diciembre de 2015 que ratificaba la información aportada.

Frente al rechazo del concepto en inglés de las notas crédito, sostuvo que no existe tarifa legal que exija determinadas denominaciones para estos comprobantes y que las palabras “rebate” o “promoción rebate” corresponden en la práctica mercantil a descuentos. Anotó que, en todo caso, las notas crédito se expidieron en castellano.

Advirtió que las facturas aportadas con relación a Samsung sí relacionan el valor del descuento y el revisor fiscal del proveedor certificó dicho concepto por valor superior al señalado por Falabella. Y cuestionó que el Tribunal no analizó los demás soportes aportados respecto de los otros terceros.



Con respecto al desconocimiento de los contratos y ofertas comerciales, estimó que los documentos de fecha cierta únicamente se exigen para reconocer pasivos a quienes no están obligados a llevar contabilidad, lo cual no aplica a Falabella. Agregó que la ley no exige que los contratos estén autenticados.

Reprochó que el Tribunal no se pronunciara sobre la presunta confesión de la sociedad e insistió en los argumentos al efecto planteados en la demanda.

Estimó improcedente la sanción por inexactitud por cuanto no se configuró el hecho sancionable, y adujo que el Tribunal violó el principio de congruencia de la sentencia al invocar dos nuevas causales de imposición de la sanción no planteadas en los actos demandados (inclusión de deducciones y utilización de datos equivocados). Agregó que la diferencia de criterios es evidente si se tiene en cuenta que en proceso idéntico (exp. 25000233700020160144900), por el IVA 3 bimestre de 2012, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca le dio la razón a la sociedad. Y, consideró que la falta de prueba no da lugar a la sanción, y la reclasificación de ingresos implica que los datos declarados son ciertos y verdaderos¹⁴.

Oposición a la apelación

La demandada no presentó oposición a la apelación.

Intervención del Ministerio Público

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Le corresponde a la Sala decidir la legalidad de los actos acusados, mediante los cuales la DIAN modificó la declaración de IVA del bimestre 6º del año gravable 2011 presentada por Falabella de Colombia S.A. En particular, debe determinarse si: *i*) la liquidación oficial de revisión vulneró el principio de correspondencia, *ii*) está acreditado que los ingresos reclasificados por la DIAN correspondían a descuentos comerciales condicionados no gravados con IVA y no a servicios de publicidad, y *iii*) se configuraron los presupuestos de la sanción por inexactitud.

Debe observarse que la ponencia de esta fallo correspondió a este Despacho luego de ser derrotada la que fue presentada inicialmente por la Magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto.

1. Violación del principio de correspondencia

La demandante, ahora apelante, aduce violado este principio porque en la liquidación oficial de revisión se estableció que la sociedad confesó haber registrado la suma de \$493.071.532 en la cuenta PUC 421040.

Para resolver el cargo propuesto, la Sala inicia por precisar que el principio de correspondencia previsto en el artículo 711 del Estatuto Tributario, exige que la liquidación oficial de revisión debe contraerse a los hechos analizados en el requerimiento especial o en la ampliación de este, pues dicho requerimiento fija por primera vez los puntos de desacuerdo de la Administración, revela los hechos

¹⁴ Esta afirmación la sustentó en la sentencia del 29 de noviembre de 2003, exp.12366.



considerados inexactos y cuestiona la presunción de legalidad de la declaración privada.

Al respecto, debe destacarse que esta Sección ha precisado¹⁵ que el principio de correspondencia se hace efectivo cuando los «*hechos*» reportados en la declaración privada coinciden con las «*glosas*» del requerimiento especial, la liquidación oficial de revisión y la resolución que resuelve el recurso de reconsideración. Lo que no es óbice para que la administración pueda incluir o mejorar los argumentos en sustento de una glosa propuesta en el requerimiento especial para la correcta determinación del impuesto¹⁶.

Verificado el Requerimiento Especial Nro. 312382014000048 del 9 de abril de 2014 y la Liquidación Oficial de Revisión Nro. 312412015000002 del 6 de enero de 2015, se constató que la DIAN reclasificó ingresos por operaciones no gravadas a gravadas, al estimar que se obtuvieron en la prestación de servicios de publicidad sujetos a IVA.

La Sala precisa que los nuevos argumentos que cuestiona el actor fueron expuestos en la liquidación oficial, en consideración al correo electrónico del 9 de abril de 2014, en el que el analista de sistemas de Falabella envió el archivo de los ingresos fiscales en IVA del 6º bimestre de 2011. Así, en el acto liquidatorio, la DIAN mejoró los argumentos de la glosa inicialmente propuesta, mediante la calificación de una prueba que fue aportada en la misma fecha de expedición del requerimiento especial. Lo anterior, sin variar el hecho económico cuestionado, como se constata en la liquidación oficial de revisión¹⁷, en donde, se evidencia que el análisis que realizó la Administración nutrió el argumento inicial de la reclasificación de los ingresos, advirtiendo que en el desglose de la cuenta PUC 421040 “*Descuentos comerciales condicionados*”, no se encuentra incluida la suma de \$3.510.595.000 que la actora clamaba como tales, hecho que consideró confesado.

Es así, que al confrontar el acto previo y el liquidatorio se observa identidad en la glosa, solo que, cimentada en forma adicional en que la información proporcionada por el contribuyente de la cuenta contable de descuentos condicionados no reflejaba la suma glosada; con lo que ahondó en la argumentación de la reclasificación de los ingresos.

En consecuencia, la Sala concluye que la liquidación oficial de revisión guardó correspondencia con el requerimiento especial, motivo por el cual no prospera este cargo de apelación.

2. Reclasificación de los ingresos - Acreditación de los descuentos condicionados e indebida valoración probatoria.

En la declaración de ventas del bimestre 6 de 2011 (corrección provocada), Falabella liquidó ingresos brutos por operaciones no gravadas de \$10.319.677.000, de los cuales la DIAN reclasificó \$3.510.595.000 al renglón de ingresos brutos por

¹⁵ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencias de 3 de agosto de 2023, exp. 26528, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello, del 3 de diciembre de 2020, exp. 23868. C.P. Milton Chaves García y del 22 de febrero de 2018, exp. 21453, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁶ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, sentencias del 1º de junio de 2016, exp. 20276, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y del 20 de mayo de 2021, exp. 23396, C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello.

¹⁷ Pág. 10 de la Liquidación Oficial de Revisión.



operaciones gravadas, por considerar que se generaron por la prestación de servicios de publicidad. Decisión administrativa que fue avalada por el Tribunal.

En la apelación, la actora pretende desvirtuar que los ingresos reclasificados se derivaron de un servicio de publicidad, bajo el argumento de que, en realidad, concedió descuentos comerciales condicionados a los proveedores, soportados en notas crédito, certificados de revisor fiscal y ofertas comerciales.

A efectos de dirimir el debate propuesto, debe tenerse en cuenta que el artículo 25 del Decreto 433 de 1999 define los *servicios de publicidad* para efectos de IVA como *“todas las actividades tendientes a crear, diseñar, elaborar, interpretar, publicar o divulgar anuncios, avisos, cuñas o comerciales, con fines de divulgación al público en general, a través de los diferentes medios de comunicación, tales como, radio, prensa, revistas, televisión, cine, vallas, pancartas, impresos, insertos, así como la venta o alquiler de espacios para mensajes publicitarios en cualquier medio, incluidos los edictos, avisos clasificados y funerarios”*.

Por su parte, la Sección ha puntualizado que los *descuentos condicionados*: *son aquellos que el proveedor ofrece, sujetos a una condición futura e incierta, que se estipula previamente de acuerdo con las políticas comerciales o situaciones especiales, que, de cumplirse, surge para el comprador el derecho al descuento ofrecido*¹⁸. También ha indicado que: *“La esencia o realidad económica de los descuentos es que representan un menor valor del precio de venta, aun cuando dependan o no de un hecho futuro o se contabilicen para fines de control, como los descuentos a pie de factura, o inicialmente en el ingreso para luego ser descontados como gasto, como los descuentos condicionados*¹⁹”.

Entonces, los descuentos condicionados son el menor valor a pagar que un proveedor concede a sus clientes por política comercial o suceso cumplido, y una vez se cumple la condición. Así, estos descuentos *“no figuran en la factura de venta o del servicio porque estos solo se registran contablemente hasta tanto se hagan efectivos, es decir, en el momento en que se cumplan las condiciones exigidas para su otorgamiento”*²⁰.

Se pone de presente además, que la Sección ha precisado que, en virtud del principio general de la carga de la prueba, contenido en el artículo 167 Código General del Proceso, **la adición de ingresos o la existencia de operaciones sometidas a tributación**, con los que se busque alterar el aspecto positivo de la base gravable (v.g. adición de ingresos, sujeción al tributo), deben ser acreditados por la Administración quien, en ese caso, se constituye como el sujeto que invoca a su favor la pretendida modificación²¹.

Lo anterior, obedece al deber de la autoridad tributaria de agotar una actividad de verificación suficiente respecto de la liquidación de los tributos. No obstante, en aquellos casos en que medie un despliegue probatorio que permita demostrar la existencia de ingresos no declarados o la sujeción del tributo, la carga de la prueba se trasladará al declarante o el sujeto pasivo a quien le corresponderá desvirtuar los hechos comprobados por la Administración.

¹⁸ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 20 de agosto de 2020, exp. 23459, CP. Milton Chaves García.

¹⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 24 de octubre de 2013, exp. 19314, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁰ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia de 29 de noviembre de 2017, exp. 25000232700020080023801, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez que cita el fallo del 24 de octubre de 2013, exp. 19314, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, reiterada en sentencia del 20 de agosto de 2020, exp. 23459. C.P. Milton Chaves García.

²¹ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 31 de mayo de 2018, exp. 20813, M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez. En el mismo sentido, ver sentencia del 23 de septiembre de 2021, exp. 24967, M.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, sentencia del 19 de agosto de 2021, exp. 24952, M.P. Milton Chaves García, y sentencia del 27 de abril de 2023, exp. 27082, CP: Wilson Ramos Girón, entre otras.



A su vez, se destaca que, para corroborar la existencia de operaciones gravadas (ingresos por servicio de publicidad) la ley no exige una tarifa probatoria, por lo que puede cuestionarse o soportarse con cualquier medio probatorio. Lo mismo se considera frente al contribuyente, quien puede desvirtuar la comprobación realizada por la DIAN con los medios de prueba contemplados en la ley.

Con fundamento en lo anterior, la Sala procede a establecer la naturaleza de la operación económica cuestionada, para lo cual se procede a verificar las pruebas relevantes allegadas al expediente:

- Con ocasión a los requerimientos ordinarios del 14 de noviembre de 2013, los proveedores del contribuyente informaron sobre los descuentos condicionados efectuados en el bimestre 6 del año 2011, así (fls 80, 99, y 113 Caa1; y 268 Caa2):
 - Sony Colombia S.A. mediante su representante legal, afirmó que durante dicho período *“no se registraron movimientos de esa naturaleza”* (fls. 85 y 86 Caa1). Y, en el anexo 2 a la certificación de revisor fiscal de Sony que relaciona los registros contables de las transacciones por devoluciones, rebajas y descuentos se registran únicamente devoluciones por ventas nacionales de \$655.702. (fls. 87 a 90 Caa1).
 - Panasonic de Colombia S.A., a través de su revisor fiscal, informó que: *“la Compañía registró en la cuenta contable 5305 denominada “Gastos Promoción” transacciones por concepto de descuentos condicionados y descuentos por pronto pago por un valor de \$368.000.716 con la sociedad Falabella de Colombia S.A”* (fl. 105 Caa1).
 - LG Electronics aportó diversas notas crédito con conceptos *“Co-Promotion rebate”* y *“Sell-out Support Rebate”*, con documentos de legalización en cuya descripción obran, entre otras: *“Participación dentro de folleto con fotos”, “Aviso periódico El Tiempo y cuña radial, comercial toma punto de venta”, “Revista navideña, avisos prensa”, “Rotación de inventarios, exhibiciones especiales, toma punto de venta, actividades promocionales”, “Revista Falabella, avisos de prensa, actividad promocional, Falabella.com, podios”* (fls. 120 a 198 caa1, 199 a 255 Caa2). El certificado de revisor fiscal allegado da cuenta del registro de gastos por publicidad (fl. 256 Caa2).
 - Samsung Electronics Colombia S.A. entregó certificación de revisor fiscal con anexos en donde se evidencian gastos de publicidad con Falabella (fl. 295 Caa 2) y el registro de descuentos comerciales condicionados PP, esto es por pronto pago (fls. 296 y 297 Caa2).
- En desarrollo de la visita realizada en virtud del auto comisorio Nro. 00297 del 25 de febrero de 2014 (fls. 437 a 439 Caa3), la demandante remitió relación totalizada por tercero proveedor de los ingresos operacionales y no operacionales, en donde se advierte el registro de ingresos por servicios de publicidad *“recupero publicidad compras”* en cuantía de \$6.660.956.388 (fls. 509 y 510 Caa3).
- Mediante correo electrónico del 9 de abril de 2014 (fls 529 Caa3), un empleado de impuestos remitió el detalle de los ingresos de IVA del bimestre 6 del año 2011, el que registra en la Cuenta 421040 *“descuentos comerciales condicionados”* la suma de \$493.071.532.
- Con la respuesta al requerimiento especial, Falabella aportó notas crédito expedidas por los proveedores en cuantía de \$3.510.595.234 (fls. 619 a 787 Caa4). Frente a las notas de Panasonic, la DIAN advirtió que estas tenían como referencia *“Descuento Financiero por Diferencia en Precios”,* sin condición (fl.1027 Caa6).



- Con el recurso de reconsideración, la demandante aportó copia auténtica de las ofertas suscritas con (fls. 1098 a 1111 Caa6): *i)* Samsung Electronics Colombia S.A. vigente por el año 2011 que da cuenta de la concesión de descuentos por rebate, apoyo de marketing “se entiende por estas actividades la participación en todos los folletos mensuales y se acuerda tener 60 fotos al año y dos portadas”, y operación de almacenamiento, *ii)* LG Electronics Colombia Ltda., por 2011, en donde se pactaron descuentos por publicidad “*es una colaboración económica, cuyo fin es desarrollar en conjunto con el destinatario de la oferta, cualquier tipo de promoción en el punto de venta*”, volumen, back margin y manejo de línea, *iii)* Panasonic de Colombia S.A., que da cuenta de apoyo de la participación por concepto de apoyo publicitario y rebates por cumplimiento de compras desde el 1 de abril de 2011 y *iv)* Whirlpool Colombia S.A.S., que acredita descuentos por facturación neta.
- Con posterioridad a la admisión del recurso de reconsideración, se adjuntó:
 - Certificado del revisor fiscal de LG Electronics Ltda., del 17 de diciembre de 2015 que afirma que la compañía registró notas crédito a Falabella durante el sexto bimestre de 2011 por valor de \$493.317.738 (fl. 1142 Caa6), y anexó las notas crédito.
 - Certificado del revisor fiscal de Sony Colombia S.A. del 15 de octubre de 2015, que advierte que el tercero otorgó rebajas y descuentos de ventas a Falabella durante el sexto bimestre del 2011, emitiendo notas crédito por valor de \$836.262.587(fl. 1175 Caa6).
- Con la demanda, se anexó certificado de revisor fiscal de Falabella del 14 de junio de 2016 (fls 550 a 562 cp), en el que se relaciona las notas créditos, débito y facturas respecto de los descuentos condicionados del bimestre 6 del año 2011 por valor de \$3.510.595.233.

Como se observa, la DIAN ejerció la carga de la prueba de comprobar que los ingresos adicionales se generaron en un servicio de publicidad, mediante cruces de información, certificados de revisor fiscal de los proveedores, análisis de las notas créditos y sus documentos de legalización, y las ofertas comerciales de los distribuidores del contribuyente, de los que se desprende que ciertos rubros que fueron denominados “descuentos”, “Co-Promotion rebate”, “Sell-out Support Rebate”, “descuentos por publicidad”, “descuento por apoyo marketing”, “gastos promoción”, no se derivaban de la realización de ventas, sino de actividades de promoción de productos al público con la finalidad de afianzar la relación comercial e incrementar las ventas

En efecto, en esos documentos, en particular en las ofertas y documentos de legalización, se informan actividades de publicación en la revista Falabella, colocación de estantes, anuncios en prensa, radio y página web con fines de divulgación al público en general; actividades que se enmarcan dentro de un servicio de publicidad. Lo que además se corrobora en los certificados de revisor fiscal de los proveedores que informan gastos de publicidad o promoción incurridos con el contribuyente.

Como también se evidencia en la relación totalizada por tercero proveedor de los ingresos operacionales y no operacionales, allegada por Falabella, en la que se advierte el registro de ingresos por servicios de publicidad “*recupero publicidad compras*” en cuantía de \$6.660.956.388, frente a los cuales en la investigación tributaria (fls.548 y 564 Caa3) se constató que solo se pagó un IVA de \$460.030.863 (que corresponde a la base de \$2.875.192.894), quedando sin tributar ingresos por \$3.510.595.000 (luego del allanamiento parcial que realizó el contribuyente en la corrección



provocada de \$275.168.315). Frente a lo cual, el contribuyente solo se limitó a señalar que se trataban de descuentos condicionados, a pesar de que en esa relación los había informado como servicios de publicidad.

La Sala observa que, si bien, el actor pretende desvirtuar la comprobación realizada por la DIAN, alegando que los ingresos adicionados se tratan de descuentos condicionados, para lo cual, aportó como soporte las notas créditos, certificados de revisor fiscal y demás documentos solicitados por la autoridad tributaria, estas pruebas no permiten concluir la trazabilidad de la concesión del descuento, debido a que no se evidencia el pleno cumplimiento de la condición, ni el momento en la cual esta se cumplió.

En efecto, la mayoría de las notas crédito aportadas dan cuenta de la concesión de descuentos por conceptos tales como “*sell in rebate*”, “*co-promotion rebate*”, “*sell-out support*”, sin que esté demostrado el cumplimiento de condición alguna, ni la coincidencia con los descuentos previstos en la oferta mercantil. En todo caso, la concesión de descuentos por promociones en ventas no puede desnaturalizar el despliegue de actividades que involucran la prestación de servicios de publicidad, en atención a la realidad económica de las transacciones que está indicada por las respuestas de los terceros proveedores a lo largo de la investigación.

Súmese a esto, que el contribuyente mediante correo electrónico del 9 de abril de 2014, informó que la cuenta 421040 registra “*descuentos comerciales condicionados*” por la suma de \$493.071.532, dentro de los cuales no están incluidos los \$3.510.595.000 que cuestiona la Administración.

Todo lo anterior, controvierte los certificados de revisor fiscal de los proveedores (LG y Sony) y del actor que fueron allegados con posterioridad al recurso de reconsideración y con la demanda, pues lo mismos solo relacionan los descuentos condicionados, las notas créditos y facturas, pero no prueban la realidad de la operación, esto es, que corresponda a un menor precio de venta otorgado bajo una condición, ni tampoco desvirtúan que se deriven de un servicio de publicidad como fue constatado por la DIAN.

Si bien, los descuentos condicionados corresponden a un menor valor por pagar que un proveedor concede a sus clientes por política comercial o un suceso cumplido y una vez se cumple la condición, normalmente obedecen a volumen de compras o a pagos en un plazo más corto de tiempo que no conllevan actividades de servicios por parte de quien se gana el referido descuento, no obstante en las actividades referenciadas objeto de cuestionamiento y que fueron probadas por la autoridad estamos frente a actividades de servicios gravados con IVA, que ejecutó el cliente y que descuenta del valor por pagar en la compra de bienes, no de otra manera puede entenderse el incluir los productos de los proveedores en la revista de Falabella o en prensa, o el aumentar los espacios en los puntos de venta, o las exhibiciones especiales, o actividades promocionales, las cuales son claras actividades de servicio que divulgan al público dichos bienes.

De allí que independientemente de la denominación que se le otorgue en las notas créditos, lo que determina la naturaleza de la operación que registra, es el contenido mismo de la actividad desplegada, que en este caso, está comprobado que realmente el contribuyente desplegó actividades que involucraron una obligación de hacer en el sentido de transmitir un mensaje masivo con fines comerciales, que no constituye un descuento condicionado, sino un servicio de publicidad.



Nótese que no se está simplemente dando prevalencia al registro contable “formal” de los descuentos, como afirma la apelante, sino que obran pruebas en el plenario que son indicativas de la prestación de servicios de publicidad y que, además de las inconsistencias en la contabilidad, sustentan las glosas propuestas y confirmadas en esta instancia.

Además, se advierte en particular, las siguientes irregularidades en las pruebas aportadas de los proveedores: *i. Panasonic*: a). las notas créditos aportadas en el recurso de reconsideración, tienen como referencia “Descuento Financiero por Diferencia en Precios” sin condición, es decir, que no son descuentos condicionados, como lo advierte la DIAN, lo que no fue explicado por el actor, b). el certificado de revisor fiscal informa “gastos de promoción” por concepto de descuentos condicionados, con lo cual se reconoce el servicio de publicidad; *ii) Sony*: a). en el curso de la investigación, se allegó dos documentos de este proveedor que se contradicen, uno que desconoce el otorgamiento de descuentos, y otro que los reconoce por determinada cuantía, sin que en este último se diera aclaración de la afirmación inicial aportada al proceso; b). el certificado de revisor fiscal aportado no distingue el tipo de descuento; *iii) LG Electronics*: el certificado de revisor fiscal aportado no distingue el tipo de descuento; y *iv) Samsung Electronics*: el certificado de revisor fiscal informa gastos por publicidad.

Por último, en lo que respecta a los demás terceros, las notas créditos allegadas tampoco son suficientes para probar el cumplimiento de las condiciones ni las inconsistencias en el registro contable detectado por la Administración.

Ahora, en cuanto a los argumentos del apelante sobre la valoración probatoria realizada en la sentencia de primera instancia, se precisa que esa circunstancia no desvirtúa el sentido de esta decisión, porque la Sala constató con el análisis de las pruebas que reposan en el expediente, incluyendo las que echa de menos el apelante, que no fue desvirtuada los ingresos adicionados, ni demostrada la existencia de un descuento condicionado.

En efecto, a pesar de que el Tribunal no se pronunció expresamente frente a la totalidad de las pruebas aportadas por el recurrente, dicha circunstancia no varía la conclusión que soporta las glosas propuestas por la DIAN y que refrenda la Sala en esta instancia, esto es, que Falabella prestó servicios de publicidad y otros a sus proveedores, que demuestra la configuración del hecho generador del IVA (prestación de servicios), con lo cual la reclasificación de ingresos propuesta se ajustó a derecho y no genera una doble tributación, pues el servicio nunca se trató como gravado con IVA y es independiente del descuento.

Finalmente, el apelante discute que no puede considerarse una confesión el correo electrónico de 9 de abril de 2014, en el cual se remitió el archivo de los ingresos fiscales en IVA del sexto bimestre incluyendo la cuenta PUC 421040 “Descuentos comerciales condicionados”, en la medida en que la información no fue presentada por el representante legal sino por el analista de impuestos y no perjudica a la sociedad pues los datos son coincidentes con los registrados en la declaración, además de que jamás se cuestionó la suma registrada en dicha cuenta contable.

Al respecto, la Sala precisa que independientemente de que el correo remitido constituya una confesión o no, lo cierto es que es una prueba documental que da cuenta del registro contable de la sociedad respecto de los descuentos condicionados, y así fue valorada en esta providencia. En todo caso, se advierte



que esta no es la única prueba en que se sustenta los actos demandados, sino todas los documentos que fueron recaudados y aportados en la investigación tributaria, como se verificó en líneas atrás.

En consecuencia, procede la adición de ingresos por operaciones gravadas por valor de \$3.510.595.000.

3. Sanción por inexactitud

En la sentencia de primera instancia se mantuvo la sanción por inexactitud impuesta en los actos demandados, pero se reliquidó con ocasión de la aplicación del principio de favorabilidad. El demandante apeló la decisión, alegando la improcedencia de la sanción y la existencia de diferencias de criterios. En adición, alegó la vulneración del principio de congruencia por cuanto estima que la sentencia de primera instancia adujo dos nuevas causales de imposición de la sanción (inclusión de deducciones y datos equivocados).

En primera medida, se advierte que, pese a que la sentencia de primera instancia resaltó los términos deducciones y factores equivocados al citar el contenido del artículo 647 del Estatuto Tributario, el Tribunal no realizó una calificación de la conducta típica enmarcando la actuación dentro de estos presupuestos, pues se limita a descartar la diferencia de criterios y a comentar que las cifras declaradas por ingresos de operaciones no gravadas “no eran del todo reales”. Por ello, no existe una violación al principio de congruencia pues el fallo no calificó las conductas dentro de los hechos sancionables que aduce el demandante.

En segundo lugar, la Sala encuentra que debe mantenerse la sanción por inexactitud toda vez que está demostrado que el contribuyente omitió el reporte de ingresos gravados, y, en consecuencia, impuestos, lo cual derivó en un menor tributo a cargo. Contrario a lo que aduce el apelante, la imposición de la sanción no tiene origen en una simple “falta de prueba” de los descuentos condicionados, sino en la evidencia que obra en el expediente de que los ingresos que pretendían sustentarse como descuentos en realidad correspondían a servicios de publicidad y otros, lo cual no fue desvirtuado por la parte demandante.

Además, no se configura una diferencia de criterios, por cuanto el desconocimiento de los valores declarados no se originó en un error interpretativo del contribuyente, sino porque su existencia fue desvirtuada con los medios probatorios recaudados por la DIAN y por el incumplimiento de la carga probatoria en cabeza del contribuyente que derivaron en la omisión en el reporte de ingresos, sin que sean relevantes las resultas de otros procesos.

A su vez, no le asiste razón al actor cuando señala que la reclasificación de ingresos no configura una omisión de ingresos, pues está demostrado que estos rubros no se declararon como ingresos gravados con IVA.

En cuanto a la condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), no se ordenará en esta instancia por cuanto, conforme a lo previsto en el artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.



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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia, proferida el 15 de julio de 2021, por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A.
2. No condenar en costas.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al tribunal de origen. **Cúmplase.**

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta
Salvó Voto

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA
Salvó Voto

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
ELEONORA LOZANO RODRÍGUEZ
Conjuez

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: <http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8086/Vistas/documentos/validador>