

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

**CONSEJERO PONENTE: JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**

Bogotá D. C., agosto veintitrés (23) de dos mil siete (2007)

**Radicado: No. 05001-23-31-000-1999-03718-01(15166)**

**ACTOR: LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA. C/. DIRECCIÓN DE  
IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES –DIAN-**

**Asunto: SANCION CIERRE DE ESTABLECIMIENTO -**

**FALLO -**

---

Se decide el recurso de apelación interpuesto, a través de apoderado judicial, por la parte actora contra la sentencia de 14 de abril de 2004, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, desestimatoria de las súplicas de la demanda instaurada por la sociedad LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA. en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho incoada contra la Resolución Sanción No. 901831 de junio 2 de 1999 y la No. 900210 de junio 28 de 1999 expedidas por la División de Liquidación de la Dirección de Impuestos Nacionales de Medellín por medio de las cuales se impuso sanción de cierre de establecimiento de comercio por expedir facturas sin requisitos.

**ANTECEDENTES**

La División de Fiscalización de la Administración de Impuestos de Medellín, previa visita ordenada a la sociedad LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA., por auto de verificación No. 59-11-1-48-78-11-3166 de mayo 8 de 1998, profirió Pliego de Cargos No. 59-11-48-377-5-2905 de 26 de noviembre de 1998 en el que propuso como sanción el cierre por un día de sus establecimientos por cuanto se estableció, que “presenta doble numeración en la facturación,

no cumpliendo con la obligación de llevar una numeración única y consecutiva y no indica el prefijo M, U en la facturación”.

Radicada por la demandante la respuesta al pliego de cargos, la Administración profirió Resolución Sanción No. 901831 de 2 de junio de 1999, imponiendo por las razones expresadas en el pliego de cargos, sanción de cierre de los dos establecimientos, por un (1) día.

El 17 de junio de 1999, la entidad demandante interpuso recurso de reposición contra la mencionada resolución, el cual fue decidido por Resolución No. 900210 de 28 de junio de 1999 confirmando el acto recurrido.

### **LA DEMANDA**

La sociedad LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA. instauró demanda en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la Resolución Sanción No. 901831 de junio 2 de 1999 y la No. 900210 de junio 28 de 1999 expedidas por la División de Liquidación de la Dirección de Impuestos Nacionales de Medellín por medio de las cuales se impuso sanción de cierre de establecimiento de comercio por expedir facturas sin requisitos y a título de restablecimiento del derecho solicitó se ordenara a la Nación Ministerio de Hacienda y Crédito Público UAE DIAN, pagarle a título de indemnización por perjuicios materiales la suma de \$2.679.402, y por perjuicios causados por la mala imagen que le creó como evasor de impuestos frente a la comunidad, sus clientes y proveedores, afectando su nombre o Good Will la suma de \$50.000.000

Consideró vulnerados los artículos 2, 4, 6, 15, 21, 29 y 121 de la Constitución Nacional; 617, 618, 683, 730-1, 742, 744, 745 y 746 del Estatuto Tributario; 2 y 84 del Código Contencioso Administrativo, cuyo concepto de violación expuso así:

Afirmó que no examinadas las facturas de ventas se puede afirmar que cumple a cabalidad con los requisitos establecidos en los artículos 617 y 618 del Estatuto Tributario, no siendo procedente dar aplicación al artículo 657

ibídem. Además dichas normas no contemplan sanción por no colocar en la factura un prefijo, por cuanto tal formalidad no está prevista en la ley como requisito de la misma.

Sostuvo que las decisiones de la Administración deben estar fundadas en los hechos que aparezcan debidamente probados, precepto desconocido por las Oficinas de Impuestos, pues para el caso específico, no está demostrada la doble facturación, pues, al cotejar las facturas que tienen el mismo número se evidencia que éstas son diferentes porque fueron expedidas en locales comerciales con nombre y dirección distintos, la fecha de expedición difiere en el año, el nombre del cliente, los artículos vendidos y sus precios son diferentes.

Explicó que al prefijo se le dio una connotación alfanumérica y que la inconformidad de la Administración radica en la ubicación, olvidando la prevalencia del derecho sustancial.

Alegó que debió darse aplicación al artículo 745 del Estatuto Tributaria, por cuanto no se comprobó la duplicación de las facturas, debiendo en consecuencia haberse fallado a favor de la Contribuyente.

Afirmó que la Administración, en su afán de sancionar a la sociedad, desconoció el espíritu de justicia que debe regir sus actuaciones al dejar de aplicar ley tributaria de una manera imparcial y objetiva, lo que la llevó a afirmar que si las facturas de venta no tienen impreso el prefijo U o M se presenta duplicación, olvidándose que del mismo contenido de ellas, permite determinar que tales letras fueron reemplazadas por la leyenda impresa Centro Comercial Unicentro para la U y Centro Comercial Monterrey para la M.

Afirmó que la Administración desconoció el artículo 746 del Estatuto Tributario, que presume la veracidad de los datos incluidos en las declaraciones tributarias, al colocar un sello de cerrado por evasión, conducta que no ha probado por ningún medio legal, resultando injusto que la Administración sancione con un señalamiento público, a quien ha venido

cumpliendo con sus deberes con el fisco.

Indicó que el funcionario que decidió el recurso de reposición, estaba en la obligación de anular todo el procedimiento administrativo, ya que el funcionario que dio origen al proceso no tenía la facultad para comisionar a los funcionarios que propusieron el cierre del establecimiento de comercio, falencia que no es saneable.

Manifestó que se debió aplicar el principio de favorabilidad previsto en el artículo 5 de la ley 57 de 1887, en virtud del cual siendo aplicable dos normas como era el artículo 74 de la ley 488 de 1998 y el 657 del Estatuto Tributario debió aplicarse la primera que contempla la sanción pecuniaria y no la del cierre del establecimiento

Finalmente insistió en que si bien la autorización de la facturas fue solicitada con el prefijo U o M, la Ley no lo contempla como requisito de la misma y al exigirlo está creando una sanción e interpretando erróneamente el artículo 5 de la Resolución No. 3878 de 1996

Alegó que al cerrar el establecimiento de propiedad de la demandante por evasión se violaron los artículos 15 y 21 de la Constitución Nacional por cuanto se le manchó el nombre y la imagen.

Afirmó que se presentó la violación al debido proceso, pues inicialmente se advierte por parte de la Administración que se sancionará por falta de prefijo en las facturas, y luego concluye que se sanciona es por expedir facturas sin requisitos, es decir se planteó una dualidad de conceptos sancionadores, sin determinar claramente la conducta sancionada.

### **CONTESTACIÓN A LA DEMANDA**

A través de apoderado judicial, la Administración contestó la demanda en la cual presentó los siguientes argumentos de defensa:

Sostuvo que la accionante se hizo acreedora a la sanción por incumplir con lo consagrado en el artículo 5 de la Resolución 3878 de 1996, modificado por 5709 de 1996, el cual indica que en las facturas debe aparecer el número, la fecha de la resolución de autorización, el número de intervalos de numeración consecutiva autorizada con su correspondiente al prefijo.

A la sociedad le fue autorizado un número de intervalos con el correspondiente prefijo, el cual debería ir antepuesto a la numeración consecutiva de cada factura de venta y no como lo hizo, en otro lugar de la factura, pues, para diferenciar las ventas por establecimiento podía utilizar numeración con prefijos numéricos, alfabéticos o alfanuméricos, sin exceder de cuatro letras o números, pero no diferenciar por tamaño o color. Por tanto es evidente que el demandante incumplió con los requisitos legales, pues al colocar a su arbitrio el nombre de los centros comerciales actuó desconociendo la legislación tributaria.

En relación a la falta de competencia para declarar el auto de verificación, sostuvo que éste fue proferido conforme el artículo 28 del Decreto 1693 de 1997, que permite que las funciones de los Jefes de División sean delegadas en los funcionarios de cada dependencia.

Así mismo el artículo 45 del Decreto 1725 de 1997 consagra las funciones de la División para el Control y Penalización Tributaria, propias de la delegación cuestionada, por lo que se encuentra ajustado el procedimiento adelantado por la Administración, y que le permite una vez evidenciada la irregularidad en la facturación, imponer la sanción de cierre del establecimiento, mediante la imposición del sello oficial, con la leyenda Cerrado por Evasión, que en ningún momento afecta el buen nombre de una empresa.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Contencioso Administrativo de Antioquia, mediante providencia de 14 de abril de 2004, negó las pretensiones de la demanda instaurada por

la sociedad LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA., por auto de verificación No. 59-11-1-48-78-11-3166 de mayo 8 de 1998, profirió Pliego de Cargos No. 59-11-48-377-5-2905 de 26 de noviembre de 1998 en el que propuso como sanción el cierre por un día de sus establecimientos por cuanto se estableció, que “presenta doble numeración en la facturación, no cumpliendo con la obligación de llevar una numeración única y consecutiva y no indica el prefijo M, U en la facturación”

Consideró que no puede hablarse de nulidad de los actos mencionados por falta de competencia, pues, conforme el artículo 688 del Estatuto Tributario, corresponde a los funcionarios de la unidad de fiscalización, previa autorización o comisión del Jefe de Fiscalización adelantar las visitas, investigaciones, verificaciones, cruces, requerimientos ordinarios y en general, las actuaciones preparatorias a los actos de competencia del Jefe de dicha unidad.

Agregó que los actos administrativos que adolecen de nulidad por incompetencia del funcionario, son aquellos de liquidación de impuestos y resoluciones que deciden recursos y no aquellos autos y órdenes del Jefe del Grupo de Control, que son preparatorios o de trámite, en los términos del artículo 50 del Código Contencioso Administrativo.

En cuanto a la sanción de cierre del establecimiento por expedir facturas sin requisitos, indicó que dentro de los requisitos de la factura, está el de que corresponda a un sistema de numeración consecutiva de facturas de venta, y aquellos otros que prescriba la DIAN, conforme el artículo 684-2 del Estatuto Tributario.

Así con fundamento en tales facultades la DIAN expidió la Resolución No. 3878 y 5709 de 1996, en las cuales se permite a los contribuyentes utilizar prefijos numéricos, alfabéticos o alfanuméricos para diferenciar sus ventas, posibilidad que debe ser expresamente autorizada por las Oficinas de Impuestos.

Indicó que al ser autorizada por la DIAN, debe en consecuencia, ser cumplida por el responsable, tal como lo confirma el artículo 2 de la Resolución 3878, cuando indica que debe cumplirse la Resolución que autorizó la numeración.

Conforme lo anterior, el incumplimiento u omisión de los precitados requisitos encaja dentro de los hechos sancionables por la Administración, dado que tiene el sustento en las normas señaladas, que sancionan a aquellos que estando obligados a expedir factura, lo hagan sin el cumplimiento de los requisitos conforme al artículo 657 del Estatuto Tributario, no siendo aplicable el artículo 73 de la ley 488 de 1998, que contempla otras conductas sancionables.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La parte demandante, mediante apoderado judicial, interpuso recurso de apelación contra la sentencia de 14 de abril de 2004, el cual fundamento así:

Insistió en la falta de competencia, afirmando que la funcionaria que firmó y dictó el auto de apertura de investigación y el comisorio no fue la Jefe de la Unidad, sino la Jefe de Grupo, desconociéndose el artículo 688-2 del Estatuto Tributario y por tanto se vicia el procedimiento administrativo sancionatorio, sin que obre en el plenario prueba alguna que demuestre lo contrario.

Alega que se equivoca el Tribunal cuando afirma que esa irregularidad podía subsanarse en el procedimiento administrativo, si allí se hubiere formulado objeción, manifestación que indica no es cierta, pues la incompetencia nunca es subsanable ni aún con la convalidación de ratificación del Jefe de la División, siendo necesario que se emita otro acto de apertura de investigación.

En cuanto a la irregularidad detectada en las facturas afirma que si bien no tenían el prefijo autorizado por la DIAN, la misma si tenía impreso la distinción de todo el nombre de Monterrey y de Unicentro, lo cual es más notorio que M y U, por lo que no podía cruzarse la facturación siendo

expedido un mismo número en dos establecimientos.

Reitera que no existe duplicación de facturas, ni rangos cruzados, que con el simple cotejo de las que tienen el mismo número dan como resultado que son diferentes, por ser expedidas con nombre y dirección distintos, la fecha, difiere en el año, el nombre del cliente, los precios y los artículos vendidos son diferentes.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte demandante guardó silencio en esta etapa procesal.

La entidad demandada a través de apoderada reitera los argumentos expuestos a lo largo del debate procesal.

### **MINISTERIO PÚBLICO**

La Procuradora Sexta Delegada ante la Corporación, emitió su concepto en los siguientes términos:

Considera que no es válido el argumento de incompetencia para alegar la nulidad de los actos administrativos, dado que éstos fueron expedidos por funcionarios competentes, conforme el artículo 691 del Estatuto Tributario.

Señala que tampoco es acertada la tesis de la sociedad apelante cuando afirma que tanto los actos como los autos de apertura y comisorio, al ser expedidos por funcionarios incompetentes, implican su nulidad por ser éstos complejos. Precisa que conforme la Jurisprudencia y la Doctrina un acto complejo es una manifestación de la voluntad en la que intervienen varias actuaciones de entidades diversas, pero en este caso, si bien son actos dictados dentro de una misma actuación, son negocios jurídicos unilaterales e independientes unos de otros.

Afirma que conforme al artículo 688 del Estatuto Tributario corresponde a los funcionarios de la unidad de fiscalización, realizar las actuaciones



preparatorias de los actos de competencia del Jefe de dicha unidad, dentro de los cuales se puede entender el de apertura de la investigación, sin que se requiera para su expedición una delegación expresa.

En cuanto a la omisión del uso de los prefijos en la numeración de facturas, afirma que constituye la utilización de una numeración diferente, si así fue autorizado por la Administración, por tanto se contraviene el artículo 2 de la Resolución No. 3878 de junio de 1996, pues la numeración que se está utilizando no se elevó a solicitud de autorización y además altera la numeración y los controles.

Por lo expuesto afirma que la sanción de clausura del establecimiento de comercio resulta procedente.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, debe establecer la Sala si los actos demandados Resolución Sanción No. 901831 de junio 2 de 1999 y la Resolución No. 900210 de junio 28 de 1999 expedidas Administración de Impuestos Nacionales de Medellín, adolecen de nulidad y si se ajustó a derecho la sanción de cierre del establecimiento, impuesta a la demandante, por la expedición de facturas sin el cumplimiento de requisitos legales.

En primer lugar el apelante considera que la actuación administrativa debe ser anulada, porque el auto de apertura de investigación y el auto comisorio, mediante el cual se recaudaron las pruebas no fueron expedidos por la Jefe de la Unidad, sino por la Jefe de Grupo en contravía de lo que dispone el artículo 688 del Estatuto Tributario y que además que el auto de apertura es principal, toda vez que es el que permite la iniciación de una investigación.

Para la Sala este cargo no está llamado a prosperar en atención a lo siguiente:

Tratándose de las Administración Locales, el artículo 45 del Decreto 1725 de 1997, consagra como funciones de la División para el Control y

Penalización Tributaria.

“ ...

c) Desarrollar conforme a los planes y programas las funciones de control y penalización tributaria a los contribuyentes responsables, agentes retenedores y declarantes en general, con el fin de verificar el adecuado cumplimiento de las normas tributarias, así como la correcta aplicación de sanciones, liquidaciones y recaudos de los impuestos, derechos, tasas, contribuciones, multas y recargos y demás gravámenes de competencia de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en materia de tributos del orden nacional;

d) Adelantar las acciones e investigaciones necesarias para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias de orden nacional y proponer las sanciones y la determinación oficial del gravamen respectivo cuando a ello hubiere lugar;

e) Cumplir con el adecuado manejo de los grandes contribuyentes de su jurisdicción, de acuerdo a los procedimientos establecidos;

f) Adelantar las acciones relativas a la penalización tributaria, así como reprimir y sancionar dentro de su jurisdicción, las infracciones a los regímenes tributarios;

g) Proferir los pliegos de cargos, requerimientos, emplazamientos, autos de inspección y demás actos preparatorios de la determinación de las obligaciones tributarias, así como proponer las sanciones y la determinación oficial de lo impuestos y gravámenes conforme al procedimiento legal correspondiente, cuando a ello hubiere lugar;

) Remitir a la División de Liquidación los actos preparatorios necesarios para proferir los actos de liquidación oficial y aplicación de sanciones;

Como se observa, la anterior disposición expresamente señala como funciones de la División de Control, adelantar las acciones e investigaciones necesarias para verificar el cumplimiento de la obligaciones tributarias de orden nacional y proponer las sanciones y; realizar las acciones preparatorias como proferir los pliegos de cargos, requerimientos, emplazamientos, autos de inspección y demás actos preparatorios de la determinación de las obligaciones tributarias, así como proponer las sanciones y la determinación oficial de lo impuestos y gravámenes conforme al procedimiento legal correspondiente, cuando a ello hubiere lugar.

Consta además en los antecedentes, el Auto de Verificación o Cruce, la comisión de la Jefe Grupo Ejecutor para el Control y Penalización Tributaria de la Administración Local de Impuestos de Medellín a los

funcionarios MARÍA TRINIDAD MARÍN GALLO Y CARLOS FERNANDO RAMÍREZ B, para verificar el cumplimiento de las obligaciones Tributarias en materia de facturación , de acuerdo con lo establecido en los artículos 684 y 688 del Estatuto Tributario, 25, 26 y 27 del Decreto 1693 de 1997, 45 del Decreto 1725 de 1997 y la Resolución 003 de 1998. Lo discurrido conduce a desestimar el cargo.

No es de recibo la afirmación del apelante de que el auto de apertura de la investigación y el comisorio, constituyan un acto complejo con la resolución que impuso la sanción de cierre del establecimiento, pues tal como lo ha definido esta Corporación aquel se configura cuando es necesario que la decisión se cumpla en varias actuaciones jurídicas o que para su elaboración intervengan varias voluntades administrativas, esto es cuando la decisión requiera de autorización previa o aprobación posterior o esté sometida al concepto de otra autoridad.

Los actos mencionados forman parte de un solo proceso administrativo, mediante el cual se sanciona con cierre de establecimiento a una sociedad, por expedir facturas sin requisitos.

Así las cosas, para la imposición de esa sanción que se realiza mediante resolución independiente, la ley tributaria (art. 638), solo prevé como requisito necesario previo la formulación de pliego de cargos, cuya inexistencia conlleva la nulidad de la resolución sanción, por violación del debido proceso y el derecho de defensa.

Atendiendo la preceptiva mencionada, en el presente se profirió pliego de cargos No. 02905 de 26 de noviembre de 1998, el cual fue debidamente atendido por la sociedad demandante el 10 de diciembre siguiente. Posteriormente se profirieron los actos administrativos acusados (Resolución Sanción No. 901831 de junio 2 de 1999 y la No. 900210 de junio 28 de 1999) debidamente suscritos por los respectivos Jefes de División competentes para el efecto.

### **Sanción de clausura**

Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos administrativos que impusieron sanción de clausura por un día de los establecimientos de comercio de propiedad del actora, con la imposición de sellos con la leyenda *“Cerrado por Evasión.”*

Es del caso advertir que la Ley ha impuesto a los particulares la realización de una serie de deberes que faciliten la gestión del fisco y la verificación del pago de los tributos, como obligación constitucional de todos los ciudadanos. Entre estos deberes formales se encuentra el de expedir factura con el lleno de los requisitos previstos en la normatividad cuyo desconocimiento genera una infracción fiscal.

El incumplimiento del deber de facturar constituye una infracción que la Administración debe probar, pues esta omisión permite suponer una conducta indebida o negligente por parte del obligado.

Ahora, la ley ha dispuesto en el artículo 653 del Estatuto Tributario, un procedimiento detallado que debe cumplir el fisco para verificar la omisión en el deber de facturar con requisitos:

**“Constancia de la no expedición de facturas o expedición sin el lleno de los requisitos.** *Cuando sobre las transacciones respecto de las cuales se debe expedir factura, no se cumpla con esta obligación o se cumpla sin el lleno de los requisitos establecidos en la ley, dos funcionarios designados especialmente por el Jefe de la División de Fiscalización para tal efecto, que hayan constatado la infracción, darán fe del hecho, mediante un acta en la cual se consigne el mismo y las explicaciones que haya aducido quien realizó la operación sin expedir la factura. En la etapa de discusión posterior no se podrán aducir explicaciones distintas de las consignadas en la respectiva acta.”*

Por la gravedad de la sanción, es necesario que se cumpla con el procedimiento transcrito, es decir que se designen específicamente con ese fin, dos funcionarios que verifiquen el cumplimiento de la obligación de facturar, y levanten un acta donde consten la infracción y las explicaciones

de quien realizó la operación sin expedir factura.

Así mismo deben seguir el procedimiento que consagra el artículo 657 del Estatuto Tributario antes de imponer la sanción, es decir, el traslado de cargos al infractor por el término de diez días para dar respuesta.

El cumplimiento de este trámite garantiza el debido proceso y el ejercicio del derecho de defensa del contribuyente, a la vez que permite sancionar conductas por incumplir los deberes que facilitan el adecuado control de la evasión tributaria.

En el caso *sub-examine* la actuación administrativa se inició con el auto de verificación o cruce de mayo 8 de 1998(fl1 c.a.)que comisionó a varios funcionarios de la Administración Local de Impuestos de Medellín para verificar el cumplimiento de las obligaciones tributarias en materia de facturación.

En desarrollo de esta diligencia se levantó el ACTA DE VISITA DE FT RANGOS CRUZADOS de fecha 31 de agosto de 1998, en el establecimiento de comercio "LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA", en la ciudad de Medellín, de propiedad del demandante.

Se señaló como irregularidad sancionable el hecho de que a pesar de poseer autorización para facturar según Resolución 1393 de 96-10-21 en las facturas se omitió el prefijo U y M autorizado por la DIAN, "*actualmente se cruzan los rangos U1-2000 y U1-2000 hasta la factura No. 55, el rango M1-2000 y M1-2000 se cruza hasta la factura No. 41.*

*Las facturas por computador se cruzan desde 11461-21607"*

Por su parte el contador de la empresa al atender la visita manifestó "*se mandaron solicitar los rangos para personas naturales y otra enumeración igual para sociedades, siendo esta factura más grande*". En cuanto al prefijo manifestó "*se nos pasó, como en la factura figura el nombre del establecimiento consideramos salvada esta situación*" (fl 3 c.a.).

En el pliego de cargos No. 02905 de 26 de noviembre de 1998 (folio 24 c.a.)

se propone la sanción el cierre de tres establecimientos de comercio conforme con los artículos 652, 657 y 684-2 del Estatuto Tributario y artículo 160 de la ley 223 de 1995.

Previa respuesta al pliego de cargos, la administración local profiere la Resolución sancionatoria pero limitándola a dos establecimientos.

Al respecto cabe indicar que la autorización otorgada por la Administración tributaria para la numeración de las facturas, constituye un mecanismo técnico de control sobre la facturación que es independiente de los requisitos exigidos en el artículo 617 del Estatuto Tributario como contenido de las facturas, la cual tiene como finalidad evitar la doble facturación y controlar la evasión.

En el mismo sentido el artículo 1 de la Resolución 3878 de 28 de junio de 1996, que dispone:

*“La numeración será incluida por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en el registro que la entidad lleve por cada contribuyente y se incorporará a un sistema nacional informático, permitiendo su verificación en todo el país por las administraciones, como base para los programas de fiscalización que se deben adelantar en desarrollo del plan de choque contra la evasión”.*

Lo anterior permite afirmar que si se adicionan a la numeración cualquier tipo de prefijo, como en el presente caso U o M, y así se autoriza por las Oficinas de Impuestos, con el fin de evitar la doble facturación, y posteriormente se omite, con lo cual se dificulta el control de Administración, dicha conducta resulta sancionable.

Conforme lo anterior es claro que la omisión del prefijo autorizado por las oficinas de impuestos es necesario, toda vez que tal como lo indica el propio contribuyente, el mismo tenía como finalidad indicar a que establecimiento de comercio pertenecía la facturación, al no tenerlo se puede presentar doble facturación, así como dificultad para las oficinas de impuestos para

ejercer los respectivos controles legales.

Empero, la Sala no encuentra prueba suficiente que permita llegar al Juzgador al convencimiento de la conducta sancionada por la Administración.

En efecto, si bien es evidente que la facturación carece del prefijo autorizado por la administración para identificar las facturas de los tres establecimientos, también es cierto que en cada una de ellas se identifica el establecimiento al que corresponde. Adicionalmente, respecto de la afirmación de que *“se cruzan los rangos U1-2000 y U1-2000 hasta la factura No. 55, el rango M1-2000 y M1-2000 se cruza hasta la factura No. 41”*, lo que da a entender que existe doble facturación en los dos establecimientos, la respuesta del contador al atender la visita aclaró que *“se mandaron solicitar los rangos para personas naturales y otra enumeración igual para sociedades, siendo esta factura más grande”*.

Al analizar las copias de las seis facturas que obran en el expediente, se observa que efectivamente hay facturas con la misma enumeración pero de diferente tamaño, como lo afirmó el contador de la empresa, correspondiendo las pequeñas a personas naturales (Jorge Alberto Vega y Piedad García y Rafael Santos Gómez) y las grandes a las sociedades (Cormary, Biblioteca U.P.B, OESDE)<sup>1</sup>

De suerte que en el presente caso correspondía a la Administración comprobar en ese momento, la doble facturación de la contribuyente, previa revisión de la contabilidad, para *establecer la realidad de los registros* de las ventas facturadas en la contabilidad de la sociedad, tanto el de las personas jurídicas como de las personas naturales y desvirtuar el argumento que en su defensa aduce el contador de la empresa. Así mismo, cuantificar el perjuicio ocasionado con la omisión.

Precisa la Sala que la LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA para diferenciar las

---

<sup>1</sup> (fls 90 a 14 c.a.).

ventas por establecimiento debía utilizar numeración con prefijos numéricos, alfabéticos o alfanuméricos, sin exceder de cuatro letras o números, pero no diferenciar por tamaño o color, pero como la Administración no demostró la actuación fraudulenta en que incurrió la sociedad con el uso de las facturas de diferente tamaño, esta irregularidad debió ser objeto de **Sanción por expedir facturas sin los requisitos**, conforme al artículo 652 del Estatuto Tributario.

Es del caso precisar que la Sección, en sentencia del 12 de noviembre de 2003, Consejera Ponente Dra, Ligia López Díaz, expediente 13420, al estudiar hechos análogos a los aquí expuestos, ha considerado que **“la sanción de clausura del establecimiento de comercio es una de las más graves del ordenamiento tributario colombiano, de acuerdo con la ley, está reservada para los casos en que se adviertan actuaciones fraudulentas, debidamente comprobadas, dando el más estricto cumplimiento al debido proceso”**.

En este orden de ideas, para la Sala es claro que la Administración *nó comprobó los supuestos de hecho en que fundamentó la sanción*, y que la omisión del prefijo autorizado y el uso de facturas de diferente tamaño con la misma enumeración, si bien son irregularidades sancionables, debieron ser objeto de sanción por FACTURAR SIN LOS REQUISITOS LEGALES conforme al artículo 652 del Estatuto Tributario y *nó con CLAUSURA DEL ESTABLECIMIENTO*, la cual como lo reconoce la jurisprudencia, está reservada *para los casos que se adviertan actuaciones fraudulentas, debidamente comprobadas*.

Como quiera que está demostrada la ilegalidad de la sanción impuesta, pues no se evidenciaron las *actuaciones fraudulentas* que sustentaron la imposición de la sanción de clausura del establecimiento, es del caso revocar la sentencia apelada para en su lugar declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, prosperando en este punto el recurso de apelación instaurado por la demandante.

A título de restablecimiento del derecho, se declarará que no hay lugar a la sanción de clausura del establecimiento, y se ordenará el pago de los



perjuicios causados con el cierre llevado a cabo el 14 de julio de 1999 (fl. 114 Cdno. ant.).

Al efecto se reconocerá la suma de \$2.679.402 solicitada por la sociedad demandante en su libelo inicial y que corresponde a los gastos promedio diario de los establecimientos de comercio de Monterrey y Unicentro \$789.402 (arriendo local, ser, públicos, salarios /prestac sociales y parafiscales) y los ingresos dejados de percibir por el cierre del establecimiento por el término de un día, y que ascienden a las sumas de \$480.000 para Monterrey y \$ 1.410.000 para Unicentro, por estar debidamente acreditadas con certificación del Revisor Fiscal, de conformidad con el artículo 777 del Estatuto Tributario.

No se reconocen los perjuicios por mala imagen por no estar debidamente comprobados.

Suma que debe ser actualizada de conformidad con el artículo 178 del Código Contencioso Administrativo.

Por otra parte, toda vez que la parte demandada no observó una conducta dilatoria dentro de la actuación surtida dentro de este proceso, por lo tanto no procede la condena en costas. Esta evaluación se realiza con fundamento en lo ordenado en el artículo 55 de la ley 446 de 1998.

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

## F A L L A

1. **REVÓCASE** la sentencia apelada. En su lugar, declarase la nulidad de las Resoluciones Nos. 901831 de junio 2 de 1999 y 900210 de junio 28 de 1999 expedidas por la División de Liquidación de la Dirección de Impuestos Nacionales de Medellín.
2. A título de restablecimiento del derecho **DECLÁRASE** que no hay lugar a la sanción impuesta en los mencionados actos administrativos.

3. **CONDÉNASE** a la Nación, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, al pago de los perjuicios causados por el cierre del establecimiento en la suma de \$2.679.402 en los términos precisados en la parte motiva de esta providencia.
4. **ACTUALÍCESE** la suma de \$2.679.402 en términos del artículo 178 del C.C.A, a partir de la fecha de cierre del establecimiento y hasta la fecha de su pago.
5. **CÚMPLASE** esta sentencia en términos de los artículos 176 y 177 de C.C.A. .
6. **RECONÓCESE** a la doctora AMPARO MERIZALDE DE MARTÍNEZ, como apoderada de la Nación – DIAN, en los términos y para los efectos del poder conferido.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**  
Presidente

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

ACTOR: LIBRERÍA CONTINENTAL LTDA.

EXPEDIENTE No. 15166

TEMA: SANCION CIERRE ESTABLECIMIENTO DE COMERCIO

La administración al encontrar que la demandante expedía facturas sin los requisitos legales impuso sanción de cierre del establecimiento.

La sociedad se opone a la sanción argumentando la nulidad de la actuación administrativa e indicando que el hecho de no colocar el prefijo autorizado por la DIAN no constituye omisión que genere la sanción.

En primera instancia se negaron las suplicas de la demanda, argumentando que no hubo nulidad de los actos acusados y que el prefijo era necesario.

Proyecto : Se reitera jurisprudencia de la doctora Ligia sobre la gravedad de la clausura del establecimiento, exp. 13420

En esta instancia se revoca la sentencia impugnada, indicando que no se demostraron por la Administración las conductas fraudulentas en que incurrió la sociedad actora y que la omisión del prefijo U y M, así como el utilizar facturas con la misma enumeración pero de diferente tamaño, si bien son irregularidades sancionables, no dan lugar a la sanción de cierre del establecimiento sino a la *sanción por expedir facturas sin requisitos*, conforme al artículo 652 del Estatuto Tributario.

A título del restablecimiento del derecho, condena en abstracto de conformidad con el artículo 172 C.C.A.

TRIBUNAL DE ORIGEN: ADMINISTRATIVO DE ANTIOQUIA  
M.P. DR. JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ

**APODERADOS**

*DEMANDANTE: LUIS HERNANDO PAMPLONA ORTIZ*

*DEMANDADA: AMPARO MERIZALDE.*