



Radicación: 25000-23-37-000-2017-01452-01 (25891)
Demandante: OPP GRANALES S.A.
FALLO

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

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., dieciséis (16) de junio de dos mil veintidós (2022)

Referencia: Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2017-01452-01 (25891)
Demandante: OPP GRANELES S.A.
Demandado: Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN-
Temas: Impuesto sobre las ventas 4to periodo de 2011. Exclusión de IVA. Almacenaje en puertos. Sanción por no declarar.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante en contra de la sentencia del 11 de junio de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó las pretensiones de la demanda y la condena en costas.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente¹:

“PRIMERO: NEGAR las pretensiones de la demanda presentada por la sociedad OPP Graneles S.A. contra la U.A.E. DIAN, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO: Por no haberse causado ni demostrado, no se condena en costas. [...]

ANTECEDENTES

El 10 de septiembre de 2015 la DIAN expidió el Emplazamiento para Declarar 312382015000039, en el que invitó a la demandante a presentar su declaración del periodo 4 del impuesto sobre las ventas -IVA- del año 2011, so pena de ser sancionado por no declarar².

El 13 de mayo de 2016 la DIAN expidió la Resolución 312412016000011 en la que impuso sanción por no declarar del periodo 4 de IVA a la demandante por \$981.096.000³.

El 14 de julio de 2016 la actora presentó recurso de reconsideración en contra de la resolución sanción enunciada, la cual fue resuelta mediante la Resolución 2924 de 28 de abril de 2017 en la que se confirmó en su totalidad el acto recurrido⁴.

¹ Índice 2 de la plataforma SAMAI

² *Ibidem*

³ *Ibidem*

⁴ *Ibidem*



Radicación: 25000-23-37-000-2017-01452-01 (25891)
Demandante: OPP GRANALES S.A.
FALLO

DEMANDA

OPP GRANELES S.A., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones⁵:

“(i) Se declare la nulidad de la resolución No. 002924 del 28 de abril de 2017, por medio de la cual la Dirección de Gestión jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, confirmó la resolución sanción por no declarar el Impuesto Sobre las Ventas en el bimestre 4 del año 2011, No. 312412016000011 del 13 de mayo de 2016.

“(ii) Se declare la nulidad de la resolución sanción por no declarar No. 312412016000011 del 13 de mayo de 2016, por medio de la cual la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, decidió imponer sanción a OPP Graneles S.A., por no presentar la declaración del impuesto sobre las ventas IVA correspondiente al periodo 4 del año 2011.

“(iii) Que como consecuencia de las anteriores declaraciones se restablezca en su derecho a la sociedad OPP Graneles, en el sentido que se declare que no tenía la obligación de presentar la declaración de IVA correspondiente al año 2011 periodo 4, por tratarse de una actividad excluida del IVA y que por tal motivo no se encuentra obligada a pagar suma alguna por concepto de sanción por no declarar en dicho periodo.”

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 29 de la Constitución Política.
- Artículos 476, 643, 772 y 776 del Estatuto Tributario.
- Artículos 5 y 23 de la Ley 1 de 1991.
- Artículos 27 y 72 de la Ley 336 de 1996.
- Artículo 4 del Decreto Reglamentario 1372 de 1992.
- Documento CONPES 3547 de 27 de octubre de 2008.
- Resolución 432 de 19 de noviembre de 2008.

El concepto de la violación se sintetiza así⁶:

Alegó que el artículo 4 del Decreto 1372 de 1992 y el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario establecen exclusión de IVA, para todos los servicios portuarios y aeroportuarios con ocasión a la movilización de carga prestados en puertos y aeropuertos, por lo que el beneficio no solo recae para transporte, sino para cargue, descargue, almacenamiento y practicaaje. En consecuencia, al haberse realizado operaciones de almacenamiento en el Puerto de Buenaventura, dicha actividad se encontraba excluida de IVA, por lo que no existía obligación de presentar declaración en el periodo en discusión.

Advirtió que los actos demandados son violatorios del artículo 29 de la Constitución Política y los artículos 27 y 28 del Código Civil, ya que contradicen al artículo 4 del Decreto 1372 de 1992 y el numeral 2.3.2 del Concepto Unificado 1 de 2003, los cuales ordenan que el servicio portuario de almacenamiento se encuentra excluido de IVA.

⁵ *Ibídem*

⁶ *Ibídem*



Además, en consideración con el numeral 1 del artículo 34 de la Ley 734 de 2002 la DIAN debe cumplir lo establecido en la ley.

Aclaró que los actos demandados son violatorios de los principios de legalidad y seguridad jurídica, ya que al interpretar que para ser beneficiario de la exclusión de IVA se requiere ser transportador se está exigiendo un requisito no previsto por la ley. Adicionalmente, la DIAN no realizó una debida valoración probatoria, ya que el almacenamiento es una actividad auxiliar del transporte, como lo dispone el artículo 5 de la Ley 1 de 1991 y el artículo 1 del Decreto 2091 de 1992 y la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 30 de marzo de 2006⁷.

Explicó que la actividad de almacenaje es obligatoria en el proceso de transporte, por lo que no puede verse como una actividad separada de la movilización de carga en puerto, y por lo tanto debe ser excluida de IVA, como lo confirmó la Sección Cuarta del Consejo de Estado en sentencia de 27 de octubre de 2006⁸. Además, el servicio de almacenaje solo se puede prestar para transporte en el puerto, por lo que no es una actividad independiente, como lo determinan el Documento CONPES 3547 de 27 de octubre de 2008 y el Reglamento de Condiciones Técnicas de Operaciones Portuarias Resolución 1107 de 10 de marzo de 2003.

Manifestó que los actos demandados desconocen el artículo 643 del Estatuto Tributario, debido a que en el cálculo de la sanción incluyen todos los ingresos y no solo los relacionados con la actividad que pudo generar IVA.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos⁹:

Explicó que la exclusión de IVA del artículo 476 del Estatuto Tributario no incluye a las actividades de almacenaje, ya que la actividad que realiza la demandante es de “Deposito público” autorizado por la DIAN para el almacenamiento de mercancías bajo control aduanero, por lo que no hay relación con la movilización de mercancías. En consecuencia, es una actividad inherente al control aduanero y no al transporte propio de mercancías.

Advirtió que el artículo 101 del Estatuto Aduanero ordenaba, que las obligaciones de los transportadores terminan cuando la mercancía es entregada en los depósitos habilitados, por lo que la actividad de la actora no se relaciona con la actividad de transporte propiamente dicha. Además, si la demandante pretende beneficiarse de la exclusión, debe probar que su actividad se encuentra relacionada únicamente con el transporte, y no con el control aduanero, como ocurre en el presente caso.

Aclaró que los “Depósitos públicos” que se encuentran autorizados por la DIAN no se relacionan con el transporte de mercancías, ya que se depositan mercancías para importación, exportación, trasbordo, aprehensión de mercancía, decomiso de mercancía y abandono, como lo determina el artículo 72 del Estatuto Aduanero. Adicionalmente, en sentencias de la Sección Cuarta del Consejo de Estado se aclara

⁷ Exp. 14976. C.P. María Inés Ortiz.

⁸ Exp. 18042. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

⁹ Índice 2 de la plataforma SAMAI



que las actividades deben relacionarse directamente con la movilización de mercancías.

Manifestó que los “Depósitos públicos” solo prestan servicios de depósito con el fin de control aduanero y no se relaciona con la movilización de carga, situación que la demandante no contradice por medio de pruebas en el expediente. Además, las facturas remitidas prueban que los servicios prestados fueron de depósito de mercancías a personas diferentes a los transportadores.

Explicó que la sanción por no declarar es procedente según el artículo 643 del Estatuto Tributario, ya que la actora no presentó la declaración de IVA de los periodos cuestionados. Adicionalmente, advirtió que la demandante no entregó prueba de los valores que no debieron ser incluidos en la liquidación de la mencionada sanción.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B negó las pretensiones de la demanda y la condena en costas. Las razones de la decisión se resumen así¹⁰:

Explicó que antes de la Ley 223 de 1995 el artículo 476 del Estatuto Tributario establecía de forma específica la exclusión de IVA, para el servicio de almacenamiento e intermediación aduanera, pero fue derogada por dicha ley.

Aclaró que la actividad de la demandante es la de “almacenamiento y depósito”, y la DIAN lo reconoció como “depósito público”, por lo que acorde con las pruebas no realizó actividades de transporte, sino de depósito. En consecuencia, al determinarse que la actividad fue de depósito y no de transporte la demandante no tenía derecho a la exclusión de IVA del artículo 476 del Estatuto Tributario en el bimestre 4 de 2011.

Señaló que procede la sanción del artículo 643 del Estatuto Tributario, porque la actora se encontraba obligada a presentar la declaración de IVA del periodo mencionado. Adicionalmente, de acuerdo con las pruebas contables allegadas al expediente la sanción enunciada se determinó de forma correcta por la DIAN al ser de \$981.096.000.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos¹¹:

Alegó que la sentencia de primera instancia desconoce los presupuestos establecidos en el artículo 4 del Decreto Reglamentario 1372 de 1992, para la aplicación de la exclusión de IVA del numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario, debido a que dicho artículo establece de forma clara, que los servicios de almacenamiento prestados en puerto son excluidos de IVA.

Advirtió que los actos demandados vulneran el derecho al debido proceso, ya que no aplican lo establecido en el artículo 4 del Decreto 1372 de 1992, el cual se encontraba vigente en el momento de los hechos, pese a que mediante la Ley 223 de 1995 se eliminó la exclusión de IVA, para los servicios de almacenamiento. Además, la

¹⁰ Índice 2 de la plataforma Samai.

¹¹ *Ibidem*





actividad de almacenamiento se encuentra como anexa a las actividades de transporte portuario, de acuerdo con el artículo 5 de la Ley 1 de 1991 y el artículo 1 del Decreto 2091 de 1992.

Explicó que la DIAN mediante el numeral 2.3.2 del Concepto Unificado 1 de 2003 exige requisitos que no existen en la ley, ya que para que la exclusión de IVA opere solo se requiere que se presten servicios portuarios y aeroportuarios, que con motivos de la movilización de carga se presten en los puertos y aeropuertos, y no se requiere ser transportador.

Manifestó que el fallo de primera instancia no analizó la relación entre el servicio de almacenamiento y el de transporte, ya que las actividades auxiliares como el almacenamiento hacen parte de la movilización de carga al puerto. Adicionalmente, los productos que se almacenan en el puerto son granos y cereales, los cuales son perecederos, por lo que se requiere del almacenamiento para su transporte.

Alegó que el Tribunal desconoció el precedente jurisprudencial al fragmentar la sentencia de 27 de octubre de 2011 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, para llegar a una conclusión errada¹². Además, la sanción se calculó de forma incorrecta en los actos administrativos demandados, porque solo integra la base gravable el valor de los ingresos y consignaciones relacionadas con el servicio de almacenamiento y no la totalidad de los ingresos brutos.

Advirtió que el Tribunal se debió pronunciar respecto a los argumentos expuestos en los alegatos de conclusión, conforme al artículo 187 del CPACA.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación y agregó¹³:

Alegó que la sentencia apelada incurrió en un defecto fáctico al no analizar las pruebas que obran en el expediente y por desconocimiento de precedente jurisprudencial al no aplicar la “*ratio decidendi*” de las sentencias del Consejo de Estado.

La **DIAN** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda¹⁴.

El **Ministerio Público** representado por el procurador sexto delegado ante el Consejo de Estado, solicitó se confirme la sentencia apelada, con fundamento en los siguientes argumentos:¹⁵

El artículo 476 del Estatuto Tributario no excluye de IVA los servicios de almacenamiento y es evidente que los contratos de depósito son contratos separados e individuales, por lo que no deben confundirse con los contratos de transporte. Además, advirtió que la sanción impuesta en los actos demandados se determinó de forma correcta.

¹² Exp. 18042. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹³ Índice 20 de la plataforma Samai.

¹⁴ Índice 21 de la plataforma Samai.

¹⁵ Índice 22 de la plataforma Samai





CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, se debe establecer si el artículo 476 del Estatuto Tributario excluye de IVA la actividad de transporte portuario y aeroportuario incluye la actividad de depósito o almacenaje de mercancías, y en caso negativo, establecer si los actos demandados determinaron en forma correcta la sanción del artículo 643 del Estatuto Tributario.

Del alcance del artículo 476 del Estatuto Tributario

La demandante alegó, que en los actos administrativos demandados y en la sentencia apelada se aplicó de forma errada el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario y el artículo 4 del Decreto Reglamentario 1372 de 1992, al estimar que la exclusión de IVA aplica para los servicios portuarios conexos a la movilización de carga, razón por la que también aplica para los servicios de almacenamiento prestados en puerto.

El numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario ordenaba lo siguiente¹⁶:

“Art. 476: Servicios excluidos del impuesto sobre las ventas. Se exceptúan del impuesto los siguientes servicios: [...]”

2. El servicio de transporte público, terrestre, fluvial y marítimo de personas en el territorio nacional, y el de transporte público o privado nacional e internacional de carga marítimo, fluvial, terrestre y aéreo. Igualmente se exceptúan el transporte de gas e hidrocarburos. [...]”

Por su parte el artículo 4 del Decreto Reglamentario 1372 de 1992 establecía lo siguiente:

“Art. 4: Impuesto Sobre las ventas por servicios de transporte. Para los efectos de lo dispuesto en el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario también forman parte del servicio de transporte de carga, los servicios portuarios y aeroportuarios, que con motivo de movilización de la carga se presten en puertos y aeropuertos.”
(Subraya la Sala)

En relación con la aplicación de los artículos mencionados a actividades conexas a los contratos de transporte, esta Sala en sentencia de 27 de octubre de 2011, precisó lo siguiente¹⁷:

“Ahora bien, el Estatuto de Puertos Marítimos (Ley 1ª de 1991), trae las siguientes definiciones:

“Puerto. Es el conjunto de elementos físicos que incluyen obras, canales de acceso, instalaciones y de servicios, que permiten aprovechar un área frente a la costa o ribera de un río en condiciones favorables para realizar operaciones de cargue y descargue de toda clase de naves, intercambio de mercancías entre tráfico terrestre, marítimo y/o fluvial. Dentro del puerto quedan los terminales portuarios, muelles y embarcaderos.”¹⁸

¹⁶ Última modificación por el artículo 11 de la Ley 2010 de 2019. Norma transcrita del momento de los hechos.

¹⁷ Exp.18042. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

¹⁸ Artículo 5 numeral 5.11.



“Operador portuario. Es la empresa que presta servicios en los puertos, directamente relacionados con la entidad portuaria, tales como cargue y descargue, **almacenamiento**, **practicaje**, remolque, estiba y desestiba, manejo terrestre o porteo de la carga, dragado, clasificación, reconocimiento y usería.”¹⁹
(Negrilla y resaltado de la Sala).

Por su parte, el Decreto 2091 de 1992, por el cual se reglamenta la actividad de los operadores portuarios, en su artículo 1º señala:

“Artículo 1º Los operadores portuarios podrán, entre otros, prestar los siguientes servicios:

- Practicaje.
- Servicio de remolcador y lanchas.
- Amarre-Desamarre.
- Acondicionamiento de plumas y aparejos.
- Apertura y cierre de bodegas y entrepuentes.
- Estiba-desestiba.
- Cargue y descargue.
- Tarja.
- Trincada.
- Manejo terrestre o porteo de la carga.
- Reconocimiento y clasificación.
- Llenado y vaciado de contenedores.
- Embalaje de la carga.
- Reparación de embalaje de carga.
- Pesaje y cubicaje.
- Alquiler de equipos.
- Suministro de aparejos.
- Recepción de lastre de basuras.
- Almacenamiento.**
- Reparación de contenedores.
- Usería.” (Se destaca).

Conforme con lo anterior, el practicaje constituye un servicio **directamente relacionado con la actividad portuaria**, que es prestado por un operador portuario debidamente inscrito y registrado ante la Superintendencia General de Puertos²⁰ [...]

Es decir, que contrario a lo afirmado por la DIAN, el servicio de practicaje, consistente en el asesoramiento del Capitán del buque para entrar y salir de puerto en condiciones de seguridad, el cual, además de ser obligatorio en Colombia,

¹⁹ Artículo 5 numeral 5.9.

²⁰ Decreto 2091 de 1991. **“Artículo 3º** En razón de la vigilancia e inspección que le corresponde ejercer a la Superintendencia General de Puertos sobre los operadores portuarios y del consecuente cobro que la misma debe realizar de la respectiva tasa de vigilancia, los operadores portuarios deben inscribirse ante la Superintendencia General de Puertos, para lo cual deberán diligenciar el formulario que al efecto adopte esta última.

La Superintendencia ordenará sentar el registro en el libro correspondiente, mediante resolución que se comunicará al interesado.

El formulario deberá contener, como mínimo, la siguiente información:

(...)

Las personas jurídicas deberán anexar certificado de existencia y representación legal y acreditar que su objeto comprende la realización de alguna o algunas de las actividades enumeradas en el artículo 1º del presente Decreto.

Las personas naturales, deberán acompañar certificación de la matrícula del establecimiento de comercio ante la respectiva Cámara de Comercio.” (Se resalta).



resulta necesario para que la mercancía transportada en forma marítima salga del puerto a su lugar de destino o viceversa.

Finalmente, y teniendo en cuenta que los servicios portuarios están concebidos para facilitar las operaciones de cargue y descargue de las naves y el intercambio de mercancías movilizadas por los diferentes medios de transporte, se concluye que el servicio de practica, para efectos del impuesto sobre las ventas, se considera como un servicio prestado en puerto con motivo de la movilización de la carga y, por lo tanto, goza de la exclusión del IVA prevista en el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario.” (Negrilla de la Sala)”

De acuerdo con el criterio expuesto, existen diferentes servicios que se prestan en puertos, que se encuentran relacionados con el transporte de mercancías, por lo que se encuentran excluidos de IVA. Además, se advierte, que así como el practica el servicio de almacenamiento es una actividad que hace parte de los servicios portuarios relacionados con la cadena de transporte de mercancías al ser necesario que un operador portuario lo preste.

Se advierte, que de aceptarse los argumentos de los actos demandados en que el contrato de transporte es separado e individual al de depósito y en consecuencia no se encuentra excluido de IVA, se estaría contradiciendo la postura de la Sala enunciada, ya que ningún servicio portuario se ajustaría al artículo 4 del Decreto Reglamentario 1372 de 1992 al ser servicios diferentes al de transporte.

La Ley 1242 de 2008 “por la cual se establece el Código Nacional de Navegación y Actividades Portuarias Fluviales y se dictan otras disposiciones” en su Título III Capítulo I regula lo relacionado con “Del transporte y operaciones portuarias fluviales” en el cual se ordena lo siguiente:

“Artículo 28. El contrato de transporte fluvial se regirá por lo establecido en el Libro V del Código de Comercio para el contrato de transporte marítimo de personas y de cosas, en lo que le sea aplicable. [...]

Artículo 35. Actividad portuaria fluvial. El Ministerio de Transporte, a través de la dependencia correspondiente, será el encargado de coordinar y determinar los lugares para atraque, zarpe, amarre, almacenamiento, reparación de embarcaciones, cargue y descargue y demás actividades fluviales de los usuarios del puerto.”

De acuerdo con las normas transcritas, el servicio de transporte se relaciona con otras operaciones portuarias fluviales como los servicios de almacenamiento, por lo que ambas actividades se encuentran coordinadas por el Ministerio de Transporte. Adicionalmente, en cuanto al servicio de almacenamiento el Libro V del Código de Comercio “De la navegación” regula los créditos navales, y establece lo siguiente:

“CAPITULO II.

PRIVILEGIOS SOBRE LAS COSAS CARGADAS

ARTICULO 1566. <PRIVILEGIOS SOBRE COSAS CARGADAS>. Tendrán privilegios sobre las cosas cargadas:





- 1) *Las expensas debidas al fisco en razón de las cosas cargadas, las efectuadas en interés común de los acreedores por actos de conservación de las mismas, y las costas judiciales causadas;*
- 2) *Los derechos fiscales sobre las cosas en el lugar de descargue;*
- 3) *La remuneración de asistencia y salvamento y las sumas debidas por contribución a las averías comunes, y*
- 4) *Los créditos derivados del contrato de transporte, comprendidos los gastos de descargue y los derechos de bodegaje o almacenamiento de las cosas descargadas.*

De acuerdo con el artículo transcrito, cuando existen créditos navales se permite tener privilegios sobre las cosas cargadas, en las que de forma específica se relacionan los créditos de transporte junto con los derechos de bodegaje o almacenamiento, ya que en materia de transporte fluvial se requiere de su uso.

En este orden de ideas se advierte que la actividad de almacenamiento de mercancías en puerto se encuentra excluida de IVA, debido a que es parte del servicio de transporte de carga y se relaciona con la movilización de la carga de transporte fluvial.

En el presente caso, el objeto social de la empresa es²¹:

"1) CARGUE Y DESCARGUE DE CARGA GENERA Y CONTENEDORIZADA, DE GRANEL SÓLIDO, GRANEL CARBÓN, GRANEL LÍQUIDO, ALMACENAMIENTO Y PORTEO DE CARGA, ALQUILER DE EQUIPOS, Y SUMINISTRO DE APAREJOS, TRINCADA, TARJA, RECONOCIMIENTO Y CLASIFICACIÓN, LLENADO Y VACIADO DE CONTENEDORES, EMBALAJE DE CARGA, PESAJE, Y CUBICAJE, AMARRE, DESAMARRE APERTURA Y CIERRE DE BODEGAS Y ENTREPUESTO, ACONDICIONAMIENTO DE PLUMAS, Y APAREJOS Y EN GENERAL TODAS LAS LABORES PROPIAS DE OPERADOR PORTUARIO. TODAS O ALGUNAS DE ESAS ACTIVIDADES LA DESARROLLARA LA SOCIEDAD TANTO A NIVEL NACIONAL COMO INTERNACIONAL E IGUALMENTE BAJO RÉGIMEN CONVENCIONAL Y/O DE DEPOSITO ADUANERO. [...] ESTOS ACTOS LOS REALIZARÁ LA SOCIEDAD TANTO EN EL PUERTO DE BUENAVENTURA COMO EN TODOS AQUELLOS PUERTOS COLOMBIANOS [...]" (Subraya la Sala)

Se resalta del objeto social de la empresa, que realiza actividades de almacenamiento en el Puerto de Buenaventura y en otros puertos del país, como operador portuario. Adicionalmente, la demandante contaba con el registro de operador portuario emitido mediante la Resolución 3956 de 25 de agosto de 2009 por el Ministerio de Transporte²².

Para complementar sus actividades de almacenamiento la sociedad actora contaba con permiso para operar como depósito público durante 5 años por parte de la DIAN, de acuerdo con la Resolución 14630 de 5 de diciembre de 2006, la cual se renovó mediante Resolución 2655 de 12 de abril de 2012²³. Adicionalmente, en documento del sistema de gestión de calidad, en el cual se explica el procedimiento de descargue

²¹ Índice 2 de la plataforma SAMAI

²² *Ibidem*

²³ *Ibidem*



de motonaves se evidencia, que en últimas la mercancía se deposita, como lo establece documentos COMPEs, los videos y los demás documentos técnicos²⁴.

En cuanto a las facturas y documentos adicionales, que fueron remitidos por la demandante en el expediente, se observa claramente que el servicio prestado por la actora es el de almacenaje de mercancías en especial el de granos, los cuales tiene un proceso especial de cuidado al ser un producto perecedero²⁵. Además, se aprecia que con el fin de almacenarse la mercancía se requiere de su movilización, por medio de maquinaria especial²⁶.

De acuerdo con lo expuesto, los actos administrativos demandados y la sentencia de primera instancia desconocen lo establecido en el numeral 2 del artículo 476 del Estatuto Tributario y el artículo 4 del Decreto Reglamentario 1372 de 1992, porque al prestar servicios de almacenaje se encontraban excluido de IVA.

En consecuencia, la sala revocará la sentencia de primera instancia y declarará la nulidad de los actos demandados.

Condena en costas

Finalmente, en cuanto a la condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), se observa que a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual, no se condenará en costas en esta instancia procesal.

En mérito de 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

PRIMERO: REVOCAR la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, del 11 de junio de 2020. En su lugar:

*“PRIMERO. Declarar la **NULIDAD** de la Resolución Sanción por No Declarar 312412016000011 del 13 de mayo de 2016 y la Resolución 002924 del 28 de abril de 2017, expedidas por la DIAN.*

*A título de restablecimiento del derecho, **DECLARAR** que OPP GRANELES S.A. no está obligada a presentar la declaración de IVA correspondiente al bimestre 4 del año 2011”*

SEGUNDO: No se condena en costas

TERCERO: RECONOCER personería a Elizabeth Yalile Lamk Nieto para actuar como apoderada de la DIAN en los términos del poder conferido en el índice 19 de la plataforma SAMAI.

²⁴ *Ibídem*

²⁵ *Ibídem*

²⁶ *Ibídem*



Radicación: 25000-23-37-000-2017-01452-01 (25891)
Demandante: OPP GRANALES S.A.
FALLO

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

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

(Firmado Electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

(Firmado Electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado Electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado Electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO