



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

Magistrado Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, tres (3) de agosto de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 76001233100020040258301
No. Interno: 18058
Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Demandante: Titán Intercontinental S.A.
Demandado: U.A.E. DIAN
Renta 2000

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por Titán Intercontinental S.A., contra la sentencia del 13 de octubre de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que negó las pretensiones de la demanda.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 29 de marzo de 2001, Titán presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2000, en la que reportó un saldo a pagar por concepto del impuesto de renta de \$7.385.904.000.
- El 17 de septiembre de 2002, mediante el requerimiento especial No. 58000-00050, la Subdirección de Fiscalización de la Administración de Impuestos de la DIAN: (i) adicionó ingresos en cuantía de \$14.863.957.000, (ii) desconoció deducciones en cuantía de \$2.159.385.000, (iii) determinó la renta líquida



gravable en \$35.241.080.000, (iv) determinó el impuesto de renta en \$11.960.628.000, (v) propuso una sanción por inexactitud de \$9.333.072.000 y (vi) liquidó un total saldo a pagar de \$22.857.176.000.

- El 7 de marzo del 2003, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos de la DIAN amplió el requerimiento especial que: (i) adicionó ingresos en cuantía de \$63.960.000, (ii) adicionó la sanción por inexactitud a \$9.568.890.000 y (iii) adicionó el saldo a pagar a \$22.915.350.000.
- El 12 de junio de 2003, mediante la Liquidación Oficial de Revisión No. 000001, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos de la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta presentada por la demandante por el año gravable 2000 en los términos propuestos en el requerimiento especial y su ampliación. Esto es: (i) adicionó ingresos en cuantía de \$14.927.917.000, (ii) desconoció deducciones en cuantía de \$2.159.385.000, (iii) determinó la renta líquida gravable en \$35.305.040.000, (iv) determinó el impuesto de renta en \$11.984.014.000, (v) propuso una sanción por inexactitud de \$9.568.890.000 y (vi) liquidó un total saldo a pagar de \$22.915.350.000.

El 29 de marzo del 2004, mediante la Resolución No. 900005, la División Jurídica Tributaria de la DIAN modificó la Liquidación Oficial de Revisión No. 000001 del 12 de junio de 2003, así: (i) adicionó ingresos en cuantía de \$10.682.740.000, (ii) aceptó los gastos [\$2.159.385.000], (iii) reliquidó el impuesto a cargo [\$9.933.768.000], (iv) reliquidó la sanción [\$6.288.496.000], y reliquidó el total a pagar [\$17.584.710.000].

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA



En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, Titán Intercontinental S.A.¹ formuló las siguientes pretensiones:

1.1.- Se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

1.1.1.- Liquidación oficial de revisión practicada por la División de Liquidación de la DIAN – Administración de Cali que se relaciona a continuación, por medio de la cual se establecieron el impuesto de renta y la sanción por inexactitud, a cargo de la sociedad demandante:

LIQUIDACIÓN No.	Periodo	FECHA
00001	Año 2000	12-junio-2003

1.1.2.- Resolución de recurso de reconsideración expedida por la División Jurídica Tributaria de la DIAN – Administración de Cali que se relaciona a continuación, por medio de la cual se modificó en forma parcial la liquidación oficial de revisión de que trata el numeral anterior y se estableció el monto de la obligación tributaria y la sanción a cargo de la sociedad demandante:

RESOLUCIÓN No.	Periodo	FECHA
90005	Año 2000	29-MARZO-2001

1.2.- Se declare que no hay lugar al incremento del impuesto de renta ni a la imposición de la sanción por inexactitud, que se relaciona a continuación

PERIODO	MAYOR IMPUESTO	VALOR SANCIÓN	TOTAL
Año de 2000	\$3.930.310.000	\$6.288.496.000	\$10.218.806.000

1.3.- Como consecuencia de todo lo anterior, se restablezca el derecho del contribuyente mediante sentencia, en la cual se declare en firme la liquidación privada por concepto de impuesto de renta, presenta por el año gravable de 2000.

(...)

2.1.1. Las normas violadas

La demandante invocó como vulneradas las siguientes normas:

- Constitución Política: artículos 29 y 83.

¹ En adelante Titan.



- Estatuto Tributario: artículos 24, 26, 647, 688, 703, 714, 742, 744, 745 y 746.
- Ley 223 de 1995: artículo 264.
- Decreto 1265 de 1999: artículos 11 y 22.
- Decreto 01 de 1984: artículo 35.
- Ley 633 del 2000: artículo 17.
- Decretos 1725 de 1997: artículos 13 y.
- Decreto 406 del 2001: artículo 8.

2.1.2. El concepto de la violación

Para explicar el concepto de violación, la demandante propuso las siguientes causales de nulidad:

a. Nulidad por violación al debido proceso y al derecho de defensa.

Dijo que el requerimiento especial no fue expedido en debida forma y que, por tanto, la liquidación oficial de revisión adolecía de uno de los requisitos de validez previstos en el artículo 730 del E.T., razón por la cual debía ser anulada.

Explicó que, según el artículo 688 del E.T., el jefe de la unidad de fiscalización es el competente para proferir el requerimiento especial. Que, por su parte, el numeral 18 del artículo 22 del Decreto 1265 de 1999 prevé que la Subdirección de Fiscalización puede avocar conocimiento para expedir el requerimiento especial, siempre que existan circunstancias excepcionales que lo ameriten.

Que, en el presente caso, la subdirectora de fiscalización de la DIAN, mediante la Resolución No. 4489 del 17 de mayo del 2001, avocó conocimiento para adelantar



una investigación a Titán, pero que se excedió al expedir el requerimiento especial, pues esa facultad no había sido asignada en el acto que avocó conocimiento.

Advirtió que como el requerimiento especial fue expedido por la subdirectora de fiscalización, ese acto era nulo por falta de competencia, pues dicha funcionaria solo estaba facultada para adelantar la investigación, más no para expedir el requerimiento especial.

Señaló que en el acto que avocó conocimiento de la investigación no se explicaron las circunstancias excepcionales que permitían que la Subdirección de Fiscalización asumiera competencia para proferir el requerimiento especial. Que, por tanto, ese acto era nulo por falta de motivación.

Que la propia DIAN, en el Concepto No. 82896 del 2002, señaló que la competencia para proferir el requerimiento especial está determinada por el acto administrativo que dispone avocar el conocimiento del asunto.

Que, como en el presente caso, la Subdirección de Fiscalización desconoció dicho concepto, violó el artículo 264 de la Ley 223 de 1995 y el párrafo del artículo 11 del Decreto 1265 de 1999 por falta de aplicación.

De otra parte, sostuvo que la DIAN vulneró el derecho de defensa de la demandante porque, a pesar de que el artículo 744 E.T. establece que las pruebas pueden aportarse con la respuesta al requerimiento especial o en la respuesta a su ampliación, la Administración no valoró las pruebas allegadas con ocasión de la respuesta a la ampliación del requerimiento especial que demostraban que Titán y Titán Payment Center [En adelante TPC] eran entidades distintas y que, por esa razón, no era posible que a Titán se le adionaran ingresos propios de TPC.



b. Nulidad por falsa motivación – adición de ingresos.

Dijo que no era cierto que Titán Intercontinental S.A. y TPC fueran una misma entidad, como erradamente lo asumió la DIAN. Que, por el contrario, se trataba de dos entes independientes y autónomos.

Explicó que Titán es una sociedad anónima que tiene por objeto, entre otras actividades, el envío o recepción de giros en moneda extranjera y que está inscrita en el registro mercantil de la cámara de comercio.

Que TPC es un «*doing business*» o una especie de unidad de Asa Chrome INC, que es una sociedad extranjera, hecho que le permitía adelantar negocios bajo ese nombre en el Estado de la Florida en Estados Unidos. Que TPC no estaba inscrita en el registro mercantil porque no realizaba actividades permanentes en Colombia. Que la única actividad que ejecutó en el país fue la de celebrar un contrato verbal de prestación de servicios con Titán.

Alegó que la DIAN asumió que como Titán pagó algunos gastos de TPC, estaba probado que se trataba de una misma entidad y que, por consiguiente, los ingresos de TPC le eran imputables a la demandante.

Dijo que, no obstante lo anterior, debía aclararse que Titán hizo pagos a favor de terceros, actuación que es legal en Colombia, pero que ese hecho no demostraba



que las dos empresas fueran una sola. Que esos pagos no fueron registrados como deducciones para los efectos del impuesto sobre renta.

Advirtió que la DIAN sostuvo, además, que los empleados de TPC estaban incluidos en la nómina de Titán y que este hecho también demostraba que se trata de una sola entidad. Que sin embargo debía tenerse en cuenta que, según el artículo 58 del Código Sustantivo del Trabajo, la demandante podía ordenarle a sus trabajadores que prestaran servicios a TPC, sin que eso implicara que Titán y TPC fueran la misma sociedad.

Asimismo, sostuvo que la Administración advirtió que en una diligencia de registro encontró un correo electrónico en el que se afirmaba que la demandante y TPC «*eran lo mismo*», pero que esa afirmación hacía parte de una comunicación entre las dos entidades en la que se discutían aspectos relacionados con la realización de operaciones de giro directo de divisas.

En relación con los ingresos que la DIAN adicionó, uno por \$482.756.000, a título de comisiones y otro por \$10.218.806.000, como ingresos derivados de giros directos, la demandante explicó lo siguiente:

De una parte, dijo que las comisiones por valor de \$482.756.000 a las que se refiere la DIAN fueron recibidas por TPC, que reiteró es un «*doing business*» de Asa Crome INC. Que esas comisiones fueron recibidas en el exterior, no en Colombia y que, en consecuencia, no eran un ingreso de fuente nacional de Titán, conforme con lo dispuesto en el artículo 24 E.T.

Señaló que las pruebas recolectadas por la Administración con ocasión de los registros efectuados, no podían ser tenidas en cuenta en el presente caso por



cuanto se obtuvieron para un fin diferente a la fiscalización de declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año 2000, presentada por la demandante.

Que, por su parte, los \$10.218.806.000 adicionados como ingreso por la DIAN correspondían al valor de los giros directos de divisas realizados por TPC, es decir que no eran un ingreso para TPC y mucho menos para Titán.

Explicó que los giros directos son operaciones de cambio en las que, en cumplimiento de un contrato de mandato, se transfieren divisas de un residente en el exterior a otro residente en el exterior. Que esa operación implica una transferencia de divisas por el mercado no regulado de divisas.

Manifestó que las operaciones de giros directos fueron realizadas por TPC en el exterior, sin efectuar ninguna actividad en Colombia. Que dicha entidad contrató a Titán para que le prestara el servicio de cómputo en el país, para aprovechar el personal especializado y un software desarrollado por la demandante, en el que se registraban las operaciones de giro directo realizadas por TPC.

Que, por consiguiente, carecía de sentido suponer, como lo hizo la Administración, que las transferencias mediante las que llevan a cabo las operaciones de giro directo constituyen un ingreso para Titán.

Señaló que la Superintendencia Bancaria, mediante la Resolución No. 3600 de 1998 y el Concepto 2003036267 del 30 de enero del 2004, estableció que la única cuenta contable que constituye un ingreso en las operaciones de giros realizados por intermediarios cambiarios es la 4115, correspondiente a ingresos operacionales,



comisiones y honorarios a los que tiene derecho el intermediario por la labor encomendada, es decir, la comisión por el pago del giro al beneficiario.

Que, sin embargo, como Titán no recibió comisiones por el servicio de giros directos prestado por TPC, no tenía que incluir en la declaración del impuesto sobre de renta del año gravable 2000 ningún valor por ese concepto.

Alegó que era incongruente que, de un lado, se adicionaran como ingresos gravables las comisiones que recibió un tercero por la realización de giros directos y, al tiempo, se adicionaran como ingresos gravables las sumas objeto de los giros.

Insistió en que de conformidad con lo establecido en la Resolución No. 3600 de 1988, el único ingreso para el intermediario cambiario es la comisión recibida por la operación y que esta se registra en la cuenta 4115. Que el valor de los giros, por su parte, se registra en la cuenta 1635 como cuenta por cobrar.

c. Sanción por inexactitud.

Por último, sobre la sanción por inexactitud, dijo que si la modificación de la declaración del impuesto era ilegal, la sanción por inexactitud también lo era, pues no habría lugar al mayor impuesto liquidado oficialmente y que, por consiguiente, no procedería la sanción por inexactitud.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

a. Sobre la violación al debido proceso y al derecho de defensa.



Explicó que la competencia funcional y la estructura orgánica de las unidades de fiscalización y liquidación en cada nivel de la administración de impuestos están previstas en los artículos 688 y 691 del E. T. y en el Decreto 1265 de 1999.

Que conforme con el artículo 688 del E.T., el jefe de la unidad de fiscalización debe proferir los requerimientos especiales, los pliegos de cargos y los traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y declarar y los demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos o sanciones.

Que, por su parte, el artículo 691 del E.T. establece que le corresponde al jefe de fiscalización proferir las ampliaciones a los requerimientos especiales, las liquidaciones revisión, correcciones de aforo, las adiciones de impuestos y demás actos de determinación oficial de impuestos e imposición de sanciones.

Señaló que, no obstante lo anterior, el numeral 18 del artículo 22 del Decreto 1265 de 1999 le atribuye a la Subdirección de Fiscalización la función de avocar el conocimiento y la competencia de funciones a cargo de las dependencias de fiscalización o liquidación de las administraciones seccionales, siempre que existan circunstancias excepcionales que lo ameriten.

Que en el presente caso, con fundamento en esa norma, la Subdirección de Fiscalización avocó conocimiento para adelantar la investigación tributaria contra Titán Intercontinental S.A. por el impuesto de renta correspondiente al año gravable 2000.

Sostuvo que la etapa de fiscalización, y de existir mérito suficiente, termina con la notificación del requerimiento especial en el que se fijan los puntos que se propone



modificar a la declaración privada, actuación con la que se inicia la etapa de liquidación, a cargo de la División de Liquidación.

Con fundamento en lo anterior, dijo que la Subdirección de Fiscalización sí tenía competencia para proferir el requerimiento especial No. 58000-00050 del 17 de septiembre de 2002.

De otra parte, manifestó que la resolución mediante cual la Subdirección de Fiscalización avocó conocimiento no debía motivarse, pues era un acto de trámite que únicamente fijó competencia, pero que no afectó la situación jurídica de la demandante.

Señaló que no se vulneró el debido proceso de demandante por el hecho de que el jefe de la División de Liquidación – dependencia de menor jerarquía – hubiera expedido la liquidación oficial, puesto que en materia tributaria no existe competencia personal o subjetiva. Que el Decreto 1265 de 1999, la Resolución No. 5632 de 1999 y la Circular 17 de 1999 no asocian la competencia funcional a instancias jerárquicas, sino a procesos como el de determinación del impuesto.

Que prueba de que a la demandante se le garantizó el derecho de defensa era que estuvo vinculada a la investigación en la que se expidió el requerimiento especial al que de manera oportuna dio respuesta. Que en virtud de esa respuesta, y en aras del derecho de defensa y el debido proceso, la División de Liquidación ordenó que se practicara una visita de inspección y, además, se amplió el requerimiento, que también se puso en conocimiento de la parte actora.

Explicó que en la liquidación oficial demandada se tuvieron en cuenta las respuestas al requerimiento especial y su ampliación, sólo que, en el caso de la respuesta a la



ampliación, el estudio se restringió al objeto de esta, pues los demás aspectos eran propios de la contestación del requerimiento inicial.

b. Sobre la adición de ingresos

En cuanto al fondo del asunto, la DIAN precisó que *«la adición de ingresos por giros directos fue aceptado en la vía gubernativa aquella parte que tenía un respaldo probatorio, en los demás se mantuvo las glosas inicialmente propuestas»*.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante sentencia del 13 de octubre de 2009, denegó las pretensiones de la demanda.

Luego de referirse a la finalidad de la investigación tributaria y a la competencia para proferir el requerimiento especial, concluyó que las facultades que la ley le otorga al subdirector de fiscalización son amplias y que no están delimitadas por el contenido del acto administrativo que avoca conocimiento. Que, por consiguiente, en el presente caso, dicho funcionario sí tenía competencia para proferir y notificar el requerimiento especial.

Dijo que si bien la Subdirección de Fiscalización, mediante la Resolución No. 4489 del 2001, únicamente avocó conocimiento para adelantar la investigación tributaria contra la demandante, esa competencia comprendía la expedición del requerimiento especial, pues quien investiga también lo está para emitir el resultado de su investigación, que para este caso de la controversia era el requerimiento especial.



Sostuvo que no se configuró la nulidad por falta de competencia prevista en el artículo 730 del E.T. alegada por la demandante porque esa norma se refiere a las causales de nulidad de las liquidaciones oficiales, no del requerimiento especial.

Que, en consecuencia con lo anterior, no se configuró la nulidad por falta de competencia como causal de nulidad de los actos administrativos demandados alegada por Titán.

Advirtió que aunque el acto mediante el que la Subdirección de Fiscalización avocó conocimiento de la investigación tributaria contra la demandante debió motivarse, esa omisión no vició de nulidad ese acto, por cuanto se trataba de un acto interno de la DIAN que no estaba dirigido al contribuyente y que la falta de motivación no afectó el derecho de defensa de la demandante.

De otra parte, sostuvo que la DIAN no desconoció el derecho de defensa y el debido proceso de la parte actora, puesto que de los antecedentes administrativos se advertía que Titán intervino en el trámite administrativo y que ejerció los recursos que tenía a su disposición.

Que el hecho de que la decisión del procedimiento administrativo fuera adversa a los intereses de la demandante no significaba que la DIAN no hubiera valorado las pruebas allegadas en su oportunidad.

Señaló que la existencia de una empresa u oficina nacional o extranjera en el territorio nacional solo puede ser acreditada mediante el certificado de existencia y representación legal expedido por la cámara de comercio en la que se encuentre inscrita o el Registro Único Tributario, no por otros medios de prueba que den cuenta, por ejemplo, de su existencia en el exterior.



Que, en esa medida, la violación al derecho de defensa y al debido proceso se configura si la Administración no valora las pruebas que según las normas mercantiles acreditan la existencia de una entidad en Colombia, mas no de cualquier medio de prueba.

Sostuvo que la legislación mercantil establece la obligación de inscribirse en el registro mercantil cuando se desarrollan actividades permanentes en Colombia, bien se mediante establecimientos de comercio u oficinas de negocios, aunque solo tengan carácter técnico o de asesoría, y que de dicho registro depende su existencia jurídica en el país.

Que en el presente caso, Titán no probó la existencia de TPC en Colombia según los requerimientos de la legislación mercantil, no obstante hubiera acreditado que se trataba de una entidad inscrita en el exterior.

Dijo que las pruebas recolectadas por la Administración en el curso de la investigación daban cuenta de que los empleados de TPC, entidad que reiteró no existía jurídicamente en país, estaba incluidos en la nómina de Titán y que en su contabilidad estaban registrados gastos administrativos y operativos de TPC.

Que, a su turno, las pruebas allegadas por la demandante daban cuenta de que TPC era una filial de una entidad extranjera denominada Asa Crome Inc.; de la existencia de unos corresponsales en el exterior y de unas órdenes de giro para ser pagadas en países distintos a Colombia, es decir que no acreditaba la existencia de TPC en el país.

Asimismo, manifestó que de conformidad con el estatuto cambiario, las casas de cambio no están autorizadas para girar recursos entre terceros países sin que el



girador o el beneficiario esté ubicado en territorio colombiano, pero que precisamente eso fue lo que hizo la demandante.

Que así, pese a que Titán insistió en que fue TPC quien realizó dichas operaciones en ejecución de un contrato de mandato, del que no se probó que hubiera sido suscrito, y que como la demandante no pudo acreditar la independencia entre las dos entidades, se entendía que Titán fue quien llevó a cabo la actividad de ordenar giros para ser pagados en el exterior, a pesar de no estar autorizada, razón por la cual el ingreso generado por dichas operaciones le era imputable para los efectos del impuesto sobre la renta.

Por último, dijo que habida cuenta de que la demandante, en la declaración privada del impuesto sobre la renta del año gravable 2000, registró un menor impuesto a pagar, deducciones improcedentes y liquidó erróneamente la base gravable del impuesto, la sanción por inexactitud era procedente.

2.4. RECURSO DE APELACIÓN

La demandante interpuso recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal y solicitó acceder a las pretensiones de la demanda. Para sustentarlo señaló:

a. Sobre la nulidad por violación al debido proceso y al derecho de defensa.

Dijo que el numeral 18 del artículo 22 del Decreto 1265 de 1999 prevé que la Subdirección de Fiscalización puede avocar competencia de funciones a cargo de las dependencias de fiscalización o de liquidación. Que esa facultad puede ser para investigar, para investigar y proferir requerimiento especial o para proferir la liquidación oficial.



Que, en el caso concreto, la Subdirección de Fiscalización, mediante Resolución 4489 del 17 de mayo de 2011, avocó competencia únicamente para adelantar la investigación tributaria. Que, en consecuencia, una vez terminada la investigación, la Subdirección de Fiscalización debió remitir el expediente a la División de Fiscalización para que expidiera y notificara el requerimiento especial.

Que, sin embargo, la Subdirección de Fiscalización no remitió el expediente, sino que profirió el requerimiento especial, sin tener en cuenta que el acto mediante el que se avocó competencia estaba limitado a adelantar la investigación y no la facultó para proferir el requerimiento especial.

Concluyó que, por lo tanto, el procedimiento administrativo adelantado por la DIAN estaba viciado desde que se profirió el requerimiento especial, defecto que se extendía a la liquidación oficial de revisión y el acto que resolvió el recurso de reconsideración.

Sostuvo que la DIAN desconoció el derecho de defensa de la demandante, pues no tuvo en cuenta los argumentos y no valoró las pruebas aportadas con la respuesta a la ampliación del requerimiento especial. Que el derecho a la defensa no se garantiza por el mero hecho de recibir las pruebas e incluirlas en el expediente administrativo. Que ese derecho se garantiza mediante su valoración.

Que las pruebas que la DIAN no valoró daban cuenta de la independencia jurídica entre Titán y TPC y que, por tanto, demostraban la improcedencia de adicionar a los ingresos de la demandante los ingresos de esta última.



Que las pruebas dejadas de valorar también daban cuenta de que TPC sí existía jurídicamente y que se encontraba debidamente constituida en el exterior, conforme con las leyes vigentes del Estado de la Florida, donde declaraba y pagaba los tributos correspondientes. Que esa existencia jurídica demeritaba todo indicio de mala fe por parte de la demandante.

b. Sobre la falsa motivación – adición de ingresos.

Dijo que entre Titán y TPC solo existía una relación comercial desde el 30 de abril de 1999, a partir de lo pactado en el contrato de prestación de servicios suscrito con Asa Crome Inc., de la cual TPC era un «*doing business*».

Advirtió que TPC no tenía la obligación de inscribirse en el registro mercantil para probar su existencia jurídica en Colombia, pues era una entidad que no estaba obligada a incorporarse en el país mediante una sucursal, salvo que realizara las actividades previstas en el artículo 474 del Código de Comercio, actividades que en todo caso no realizó.

Que la única actividad que llevó a cabo en Colombia TPC fue la de contratar el servicio de cómputo y procesamiento de información y que para el efecto sólo debía tramitar el NIT, pues no era una actividad permanente.

Sobre las comisiones por recepción, transmisión y pagos por giros directos en cuantía de \$482.756.000 dijo que el Tribunal omitió pronunciarse sobre este aspecto. Por lo tanto, insistió en que esas comisiones fueron recibidas en el exterior por TPC, que era una entidad diferente de Titán, por la



realización de operaciones de giro directo. Que esas comisiones no constituyen ingreso de fuente nacional para Titán sino un ingreso de fuente extranjera de TPC.

En relación con el valor de los giros directos en cuantía de \$10.218.806.000, dijo que esta suma corresponde a operaciones de cambio internacional en las cuales una persona localizada en el extranjero envía un giro a otra persona también ubicada en el extranjero.

Que los giros directos fueron realizados por TPC en el exterior sin que las divisas giradas pasaran ni por el mercado cambiario ni por el mercado no regulado de divisas del país, es decir que TPC no realizó ninguna operación en Colombia.

Advirtió que el valor de los giros solo constituye ingreso para la persona que los recibe, no para el intermediario. Que el único valor que incrementa el patrimonio del intermediario por la realización de este tipo de operaciones es la comisión. Que, de esa manera, no tenía sentido señalar que las transferencias constituyen un ingreso para Titán cuando ni siquiera participó en las operaciones.

En relación con el registro contable de las operaciones de giro, dijo que según la Resolución No. 3600 de 1998, expedida por la Superintendencia Bancaria, la única cuenta que registra ingresos para el intermediario cambiario es la 4115, en la que se registran los ingresos operacionales por comisiones y honorarios.



Sostuvo que era incongruente que la DIAN adicionara ingresos por comisiones y al mismo tiempo, por el valor de los giros directos. Que si se llegara a aceptar, en gracia de discusión, que dichas comisiones recibidas por TPC son un ingreso gravable en Colombia, se estaría reconociendo la existencia de la intermediación.

Por último, alegó que la sanción por inexactitud es improcedente porque existía una diferencia de criterios frente a la interpretación del derecho aplicable en relación con las operaciones de giro directo y si estos constituyen ingresos para el intermediario.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **DIAN** reiteró los argumentos de defensa de la contestación de la demanda.

La **parte actora** reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público solicitó confirmar la sentencia apelada.

Dijo que la competencia para proferir el requerimiento especial, en principio, es del jefe de la unidad de fiscalización. Que, sin embargo, el subdirector de fiscalización también puede proferir requerimientos especiales, siempre que avoque competencia para el efecto.



Que, en el caso concreto, si bien la subdirección de fiscalización de la DIAN avocó competencia para adelantar la investigación, debía entenderse que también tenía competencia para proferir el requerimiento especial, pues la competencia para investigar siempre ha correspondido a los funcionarios de la división de fiscalización. Que, por lo tanto, no se configuró la causal de nulidad por falta de competencia alegada por la demandante.

De otra parte, dijo que la actora, en la respuesta a la ampliación del requerimiento especial, además de pronunciarse sobre el objeto de la ampliación, reiteró los argumentos de la respuesta al primer requerimiento. Que, no obstante, la DIAN sólo podía pronunciarse sobre los argumentos que se referían a la ampliación del requerimiento, como en efecto lo hizo, sin que eso significara una vulneración al debido proceso, como lo alegó la demandante.

Que, en todo caso, si la demandante estaba en desacuerdo con la valoración probatoria que hizo la DIAN pudo alegarlo en el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión.

Frente a las pruebas que, según la demandante, demostraban la existencia jurídica de TPC y la independencia frente a Titán, dijo que debía aclararse que esas pruebas solo demostraban que la parte actora se constituyó como sociedad anónima, que Asa Chrome Inc. se creó en el año de 1996 y que TPC solicitó el NIT y la inscripción en el RUT después del año objeto de discusión, pero que no demostraban que entre TPC y la sociedad actora no existiera relación comercial o actividad vinculante e influyente en la adición de ingresos investigada.



Manifestó que de las pruebas del proceso se concluía que la demandante no prestaba solamente un servicio de cómputo a TPC sino que, en realidad, ésta cumplía una labor de recaudo de divisas de corresponsales de la demandante en el exterior por concepto de giros directos, ingresos respecto de los cuales Titán no demostró que estuvieran destinados a terceros y que, por tanto, que no le pertenecían.

Por último, dijo que la sanción por inexactitud debía mantenerse porque no existía diferencia de criterios. Que la adición de ingresos no se fundamentó en una interpretación diferente sobre el concepto de giros directos, sino porque la actora no demostró que los ingresos por ese concepto no le pertenecían.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por Titán Intercontinental S.A., la Sala debe decidir si son nulos i) la Liquidación Oficial de Revisión No. 000001 del 12 de junio de 2003, que modificó la declaración del impuesto sobre la renta presentada por la demandante por el año gravable 2000 y ii) la Resolución No. 900005 del 29 de marzo del 2004, que modificó la liquidación oficial de revisión, las dos expedidas por la DIAN.

De manera concreta, la Sala decidirá si los actos demandados son nulos por i) violación del derecho al debido proceso y al derecho de audiencia y defensa y ii) por falsa motivación.



3.1. De la nulidad por violación del debido proceso y del derecho de audiencia y de defensa.

a. De la nulidad por violación al debido proceso. Falta de competencia

La demandante señaló que la Subdirección de Fiscalización no tenía competencia para proferir el requerimiento especial No. 58000-00050 del 17 de septiembre de 2002 y que ese hecho viciaba, por consecuencia, la liquidación oficial de revisión.

La Sala considera que la Subdirección de Fiscalización era competente para proferir el requerimiento especial y que, por lo tanto, no se configuró la causal de nulidad alegada por la demandante, por las razones que pasan a exponerse.

La competencia es la cantidad de potestad que tiene un órgano administrativo para dictar un acto² y atiende a diversos criterios: el criterio objetivo o de atribución, que atañe a las materias o funciones propiamente dichas³; el criterio funcional, que se fundamenta en la estructura jerárquica del órgano de la administración pública⁴; el

² Manuel María Díez. "El Acto Administrativo". Tipográfica Editora Argentina S.A. Buenos Aires. 1993. pág. 165.

VILLEGAS BASAVILBASO, citado por Manuel María Díez dice "que si en el derecho procesal la competencia es la medida que posee el órgano judicial para el ejercicio de la jurisdicción, en el derecho administrativo la competencia es la medida que posee el órgano administrativo para el ejercicio de las atribuciones conferidas por el derecho objetivo." Manuel María Díez. Op. cit. págs. 165 y 166.

³ Artículos 5 y 9 de la Ley 489 de 1998 (competencia administrativa y delegación de funciones).

⁴ "Ley 489 de 1998. ARTÍCULO 115. PLANTA GLOBAL Y GRUPOS INTERNOS DE TRABAJO. El Gobierno Nacional aprobará las plantas de personal de los organismos y entidades de que traía la presente ley de manera global. En todo caso el director del organismo distribuirá los cargos de acuerdo con la estructura, las necesidades de la organización y sus planes y programas.

Con el fin de atender las necesidades del servicio y cumplir con eficacia y eficiencia los objetivos, políticas y programas del organismo o entidad, su representante legal podrá crear y organizar, con carácter permanente o transitorio, grupos internos de trabajo.

En el acto de creación de tales grupos se determinarán las tareas que deberán cumplir y las consiguientes responsabilidades y las demás normas necesarias para su funcionamiento.



criterio territorial, que alude a la competencia local⁵, y, por último, el criterio temporal, que hace referencia al plazo o tiempo con el que se cuenta para ejercer la función.

Existen actos de competencia exclusiva de un ministro, jefe del órgano, por ejemplo, o delegables en otros órganos o funcionarios; actos de primera instancia o de segunda instancia; actos nacionales o actos locales, etcétera.

La desconcentración y la delegación son las clásicas maneras como se asigna la competencia a los órganos que componen una entidad. La descentralización también transfiere funciones, pero entre entes con vocación de autonomía administrativa.

La falta de competencia puede viciar de nulidad el acto administrativo. Y esa falta de competencia puede ser absoluta o relativa⁶.

Es absoluta cuando el órgano administrativo invade las competencias de un órgano distinto al de la administración pública. Por ejemplo, cuando la administración avoca competencias propias de la rama judicial. O cuando un organismo administrativo invade las competencias de otro órgano de la administración pública. Por ejemplo, cuando el Ministerio de Hacienda asume las competencias otorgadas al Ministerio de Comercio o viceversa. La incompetencia, entonces, es absoluta cuando se ejercen funciones no asignadas por la ley. Ese es un caso de usurpación de funciones, que denota un grave defecto orgánico

⁵ Descentralización administrativa y desconcentración administrativa. Artículos 7 y 8 de la Ley 489 de 1989.

⁶ Sobre el particular, ver: Manuel María Díez. "El Acto Administrativo". Tipográfica Editora Argentina S.A. Buenos Aires. 1993, págs. 400 y 401.



La incompetencia es relativa cuando se deriva de la incompetencia funcional y territorial, que, como se dijo, alude a la asignación de competencias en virtud de la organización jerárquica de cada institución o en virtud de la desconcentración de funciones a nivel territorial. Por ejemplo, cuando la decisión administrativa la toma una dependencia regional del órgano administrativo, pero distinta a la que, por jurisdicción territorial, le corresponde adoptarla.

La incompetencia, entonces, es relativa porque las funciones sí son del órgano de la administración pública que dictó el acto administrativo, pero no del funcionario específico que lo suscribió. Sin embargo, debe tenerse en cuenta que la extralimitación en que puede incurrir el funcionario no siempre altera la competencia del órgano como tal, puesto que la competencia sí está asignada a ese órgano. De hecho, el vicio de incompetencia capaz de invalidar un acto es el que recae sobre el acto mismo, pero no el vicio que recae en actos previos.

Para el caso concreto, la competencia, la jurisdicción territorial y el domicilio de la DIAN se regulaba por el artículo 5º del Decreto Ley 1071 de 1999⁷ según el cual, ese órgano ejerce jurisdicción en todo el territorio nacional y tiene competencia para la administración de los impuestos de renta y complementarios, de timbre nacional, sobre las ventas, los derechos de aduana y los demás impuestos del orden nacional, cuya competencia no esté asignada a otras entidades del Estado. Adicionalmente, tiene competencia para administrar la gestión aduanera.

Esa norma también dispuso que la administración de los impuestos comprende el recaudo, la fiscalización, la liquidación, la discusión, el cobro,

⁷ Subrogado por el artículo 1º del Decreto 4048 de 2008.



la devolución y todos los demás aspectos relacionados con el cumplimiento de las obligaciones tributaria y aduanera.

La función fiscalizadora corresponde a la función de control que tiene como fin comprobar, verificar y revisar el cumplimiento de las obligaciones tributarias. Mediante esta función la administración comprueba la veracidad de las declaraciones de los contribuyentes y, en general, investiga hechos que sean de relevancia fiscal.

El Decreto 1265 de 1999⁸, vigente para la fecha en que se expidió el requerimiento especial, organizó la DIAN y distribuyó las funciones propias de la institución. A la Subdirección de Fiscalización le atribuyó, entre otras, las siguientes funciones:

*ARTÍCULO 22. SUBDIRECCIÓN DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA. Conforme a las políticas e instrucciones del Director General y del Director de Impuestos, son funciones de la Subdirección de Fiscalización Tributaria, **para ejercerlas directamente o a través de sus Divisiones de Programas de Fiscalización**, de Investigaciones Especiales y de Control de Regímenes e Impuestos Especiales, las siguientes:*

*1. Dirigir, planear y controlar las actividades relacionadas con la prevención, investigación, determinación, penalización, aplicación y liquidación de los tributos nacionales, de las sanciones, multas y de los demás emolumentos de competencia de la Dirección de Impuestos, **y en general las actividades de Fiscalización para el adecuado control del cumplimiento de las obligaciones tributarias***⁹. (...)

⁸ Subrogado por el Decreto 4048 de 2008.

⁹ Subrogado por el artículo 31 del Decreto 4048 de 2008.

Actualmente, el numeral 1 del artículo 31 del Decreto 4048 de 2008 dispone lo siguiente:

Artículo 31°. - SUBDIRECCIÓN DE GESTIÓN DE FISCALIZACIÓN TRIBUTARIA. Son funciones de la Subdirección de Gestión de Fiscalización Tributaria, además de las dispuestas en el artículo 38 del presente decreto las siguientes:

1. Realizar la planeación y ejercer el control sobre las actividades relacionadas con la prevención, investigación, determinación, penalización, aplicación y liquidación de los tributos nacionales, de las sanciones, multas y de los demás emolumentos de competencia de la DIAN, y en general las actividades de Fiscalización para el adecuado control del cumplimiento de las obligaciones tributarias;



18. Avocar el conocimiento y competencia de funciones a cargo de las Dependencias de Fiscalización y/o Liquidación de las diferentes Administraciones, cuando existan circunstancias excepcionales que así lo ameriten. (...) ¹⁰. (Se resalta).

De acuerdo con lo anterior, la Subdirección de Fiscalización podía avocar el conocimiento de cualquiera de las funciones a cargo de la División de Fiscalización o de liquidación de las diferentes administraciones que operaban en el país.

En el caso concreto, lo primero que debe precisarse es que el demandante interpuso la demanda contra los actos administrativos expedidos por la DIAN que modificaron la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2000. Eso significa que los actos administrativos fueron expedidos por el órgano al que se le asignó la facultad de administrar el impuesto de renta, luego, no existe incompetencia absoluta.

Tampoco se configuró incompetencia relativa, pues si bien, en principio, la facultad de expedir el requerimiento especial era del jefe de la división de fiscalización de la administración de impuestos en cuya jurisdicción se presentó la declaración de renta por el año 2000¹¹, lo cierto es que la Subdirección de Fiscalización podía avocar conocimiento de las funciones que, en virtud de la desconcentración de funciones

¹⁰ Subrogado por el artículo 38 del Decreto 4048 de 2008. Dice así: Artículo 38°. - FUNCIONES COMUNES DE LAS DIRECCIONES, OFICINAS Y SUBDIRECCIONES. Las Oficinas, Direcciones y Subdirecciones, ejercerán además de las funciones específicas a ellas asignadas las siguientes funciones en coordinación con el Superior Jerárquico y con las áreas competentes correspondientes: (...)

14. Avocar el conocimiento y competencia de funciones de las áreas a su cargo en el nivel central, local y delegado, cuando las circunstancias lo ameriten;"

¹¹ Administración de Impuestos de Cali



asignadas a la DIAN, fueron conferidas a la dependencia de fiscalización de la administración tributaria competente. Y la decisión de avocar ese conocimiento no es un acto sino de trámite.

En consecuencia, la Subdirección de Fiscalización podía avocar la función no solo de investigar sino también la de expedir el requerimiento especial¹².

En ejercicio de la facultad otorgada en el numeral 18 del artículo 22 del Decreto 1265 de 1999, la Subdirección de Fiscalización, mediante No. Resolución 4489 del 17 de mayo de 2001, avocó conocimiento de funciones a cargo de la dependencia de fiscalización para adelantar la investigación tributaria a Titán Intercontinental S.A. por el impuesto de renta y complementarios.

La competencia de la Subdirección de Fiscalización no estaba limitada por el contenido del acto que avoca conocimiento, como pareció entenderlo la apelante. La Subdirección de Fiscalización, se insiste, es la encargada de las actividades de fiscalización. Luego, bien puede avocar conocimiento de cualquiera de las funciones previstas para las divisiones de fiscalización tributaria y llevarla hasta la etapa que considere necesaria.

La Subdirección de Fiscalización puede ejercer la función de fiscalización directamente o mediante alguna de las divisiones de fiscalización. Por esa razón

¹² “ARTICULO 688. COMPETENCIA PARA LA ACTUACIÓN FISCALIZADORA. Corresponde al Jefe de la unidad de fiscalización, proferir los requerimientos especiales, los pliegos y traslados de cargos o actas, los emplazamientos para corregir y para declarar y demás actos de trámite en los procesos de determinación de impuestos, anticipos y retenciones, y todos los demás actos previos a la aplicación de sanciones con respecto a las obligaciones de informar, declarar y determinar correctamente los impuestos, anticipos y retenciones.

Corresponde a los funcionarios de esta Unidad, 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.” (se resalta).



estaba facultada para verificar directamente si Titán cumplía las obligaciones tributarias a su cargo. Esa actuación no vulnera el debido proceso de demandante ni configura una nulidad por falta de competencia.

No es acertado alegar incompetencia de la Subdirección de Fiscalización al proferir un requerimiento especial, cuando justamente esa es la dependencia encargada de la función de fiscalización.

Por lo anterior, para la Sala, la Subdirección de Fiscalización tenía competencia para proferir el requerimiento especial 58000-00050 del 17 de septiembre de 2002 y, por consiguiente, no existe incompetencia relativa.

De otro parte, la demandante alegó que la Subdirección de Fiscalización no motivó el acto por el que avocó conocimiento de las funciones de la División de Fiscalización y que, por ende, se vulneró el derecho de defensa.

En primer término, la motivación es un requisito indispensable de los actos definitivos y no de los de trámite.

El acto por el que se avocó conocimiento es un acto de trámite, es decir, una actuación que tiene eficacia dentro de la organización administrativa de la DIAN, pero que no produce efectos concretos respecto de los derechos de terceros ni del propio contribuyente. Luego, no es acertado que Titán alegue que como ese acto no se motivó se desconoció el derecho de defensa, pues dicho acto, se insiste, no produjo efectos frente a la actora, diferentes a los efectos procesales y precarios que consistieron en quedar Titán bajo esa dependencia.



El hecho es que la Resolución 000001 del 12 de junio de 2003, que liquidó el impuesto a cargo la dictó el órgano competente, como competente fue el órgano que decidió el recurso de reconsideración.

No prospera la causal de nulidad propuesta por la demandante.

b. De la nulidad de los actos administrativos por violación del derecho de defensa.

La demandante alegó que la DIAN violó el derecho de defensa porque no valoró las pruebas aportadas con la respuesta a la ampliación al requerimiento especial, que daban cuenta de la existencia de la empresa Titán Payment Center (TPC) como empresa independiente de la llamada Titán Intercontinental S.A.

Dijo que la DIAN tomó la decisión de adicionar ingresos con fundamento en que Titan Payment Center (TPC) era una sucursal de una sociedad extranjera que estaba obligada inscribirse en el registro mercantil en Colombia por desarrollar actividades permanentes en el país. Que como Titán Payment Center (TPC) no cumplió esta obligación, no se probó, mediante la documentación idónea, la existencia jurídica de dicha entidad y que, bajo ese entendimiento, la autoridad asumió que los ingresos que percibió Titán Payment Center (TPC) por la ejecución de esas operaciones eran de Titán Intercontinental S.A.

Para controvertir los hechos que la DIAN dio por probados, la demandante sostuvo que aportó pruebas que daban cuenta de que, en efecto, Titán Payment Center (TPC) era un «*doing bussiness*» de una sociedad extranjera que no está obligada a inscribirse en el registro mercantil porque no desarrolló actividades permanentes en Colombia, pero que no fueron valoradas por la Administración.



Que la única actividad que Titán Payment Center (TPC) ejecutó en Colombia fue la suscripción de un contrato de prestación de servicios con Titán para la sistematización de giros directos en el exterior.

Con la respuesta a la ampliación al requerimiento especial, la demandante aportó como prueba un certificado expedido por las autoridades del Estado de la Florida que daba cuenta de la existencia de una corporación denominada Asa Crome Inc. la cual tenía registrada un «*ficticius name*» denominado Titán Payment Center (TPC), así como el certificado de existencia de Titán Payment Center (TPC).

De igual forma, allegó certificaciones expedidas por los corresponsales de Titan Payment Center (TPC) en los que consta que los giros directos fueron recibidos en el exterior para ser entregados, igualmente, en el exterior a los correspondientes beneficiarios de los giros.

Pues bien, sobre el particular se considera:

Conforme con el artículo 84 del Decreto 01 de 1984 [aplicable por la época de la expedición de los actos acusados], los actos administrativos son nulos cuando hayan sido expedidos con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa.

La violación del derecho de audiencia y defensa viene a ser una violación de una etapa del procedimiento, esto es, justamente la etapa de descargos o de audiencia previa. Por eso, para que esta causal se configure debe explicarse qué etapas del procedimiento administrativo fueron pretermitidas o qué irregularidades se cometieron en el procedimiento, al punto de afectar el derecho de defensa.



Tratándose de la pretermisión de la etapa probatoria, la Sala considera que el derecho de audiencia y de defensa se puede afectar en los siguientes casos: i) cuando se decreta una prueba ilícita; ii) cuando las partes, en las oportunidades legales, piden pruebas y no se decretan; iii) cuando se decretan las pruebas pedidas oportunamente, pero no se practican y iv) cuando se practican las pruebas decretadas, pero no se valoran.

Ahora bien, para que prospere la nulidad por la violación del derecho de audiencia y de defensa y del derecho al debido proceso, debe probarse que tales derechos se afectaron gravemente. Y eso ocurre cuando la prueba faltante incide de manera definitiva en la decisión, al punto que la decisión tomada habría sido otra diferente si la prueba ilícita se hubiera excluido del proceso, o si la prueba no decretada o no practicada se hubiera decretado y practicado, o si la prueba mal valorada se hubiera valorado debidamente.

La Sala precisa que de conformidad con el artículo 744 del E.T., para estimar el mérito de las pruebas, éstas deben obrar en el expediente, por alguna de las circunstancias previstas en esa norma.

El artículo 708 del E.T.¹³ establece que la DIAN puede ampliar el requerimiento especial. La Administración, por lo tanto, puede decretar, en la ampliación del requerimiento, las pruebas que estime necesarias e incluir hechos y conceptos que no se contemplaron en el requerimiento inicial. También puede proponer una nueva liquidación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones.

¹³**Artículo 708. Ampliación al requerimiento especial.** El funcionario que conozca de la respuesta al requerimiento especial podrá, dentro de los tres (3) meses siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para responderlo, ordenar su ampliación por una sola vez, y decretar las pruebas que estime necesarias. La ampliación podrá incluir hechos y conceptos no contemplados en el requerimiento inicial, así como proponer una nueva determinación oficial de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones. El plazo para la respuesta a la ampliación, no podrá ser inferior a tres (3) meses ni superior a seis (6) meses.



De ahí que, sobre los factores que puede contener la ampliación del requerimiento especial, esta Corporación ha sostenido que la Administración Tributaria, además de complementar y corregir el requerimiento inicial, puede proponer nuevos puntos, hechos y conceptos, de los que pueda surgir una nueva liquidación del impuesto o de las sanciones.

En esta oportunidad, y consecuente con lo expuesto, la Sala precisa que cuando el contribuyente responde la ampliación del requerimiento, las razones de hecho y de derecho que puede plantear, así como las pruebas que pretende hacer valer, deben estar relacionadas con los hechos nuevos propuestos en la ampliación.

En consecuencia, para la Sala, no se viola el derecho al debido proceso ni al derecho de audiencia y de defensa por el hecho de que no se decreten, practiquen y valoren las pruebas referidas a hechos que no conciernan a los hechos propuestos en la ampliación al requerimiento especial. Si esas pruebas conciernen a los hechos que se debatieron en el requerimiento especial inicial, la oportunidad para aportar esas pruebas era la prevista para responder el requerimiento inicial, pero no la prevista para responder la ampliación de ese requerimiento.

En el caso concreto se aprecia que en la ampliación del requerimiento especial, la DIAN modificó el renglón de ingresos en el sentido de adicionar ingresos por recuperación de deducciones en cuantía de \$63.960.000. Esta glosa fue admitida por Titán, por tanto no pidió pruebas para desvirtuar la adición del ingreso.

Ahora bien, la demandante creyó que con la respuesta a la ampliación del requerimiento especial podía aportar pruebas referidas a los hechos propuestos en



el requerimiento inicial, según dijo, con fundamento en el artículo 744 del E.T., y así procedió

La Sala considera que de conformidad con el artículo 744 del E.T., la DIAN puede ampliar el requerimiento especial para cuestionar hechos nuevos y, por tanto, diferentes a los referidos en el requerimiento especial inicial. Y, en consecuencia, el contribuyente puede controvertir esos hechos nuevos. Para el efecto, puede aportar las pruebas pertinentes, conducentes y útiles que desvirtúen tales hechos.

Las pruebas, se reitera, no pueden estar referidas a los hechos ya propuestos en el requerimiento especial inicial, pues la oportunidad para aportar las pruebas que desvirtúen o demuestren los hechos propuestos en el requerimiento especial es la prevista para contestar ese requerimiento.

En todo caso, la Sala aprecia que la DIAN, en la Resolución 900005 del 29 de marzo de 2004, que resolvió el recurso de reconsideración, relacionó y valoró todas las pruebas que la demandante aportó con la respuesta a la ampliación del requerimiento especial. Por lo tanto, para la Sala no se encuentra probada la causal de nulidad por violación del derecho de audiencia y de defensa ni por violación del debido proceso.

De hecho, parte de las pruebas que la demandante aportó con la respuesta a la ampliación del requerimiento especial fueron definitivas para que la DIAN decidiera disminuir la glosa de adición de ingresos por giros directos que inicialmente había propuesto en \$14.381.200.575, y que, finalmente, quedó en \$10.682.740.000.

Ninguna violación del debido proceso hay si la autoridad tiene en cuenta pruebas en favor del contribuyente que, sin embargo, las aportó a destiempo.



No prospera la causal de nulidad.

3.2. De la nulidad por falsa motivación.

Para resolver esta causal de nulidad, la Sala considera pertinente hacer un recuento de los hechos que son relevantes para decidir el caso concreto. Posteriormente, precisará el problema jurídico a resolver y decidirá si se configuró la causal de nulidad por falsa motivación.

Esta causal está atada a las pruebas, pero no al momento y condiciones de su aporte, sino a la valoración real del acervo. Esto es, en últimas, a la verificación de si hay hechos probados cuya fuerza se ignora o de hechos que no están probados, pero se dan por tales.

3.2.1. Los hechos del caso.

a. De los hechos referidos a la naturaleza jurídica de Titán Intercontinental S.A., sus actividades económicas y el vínculo con la empresa Titán Payment Center (TPC).

- Titán Intercontinental S.A. [demandante] es una sociedad colombiana constituida mediante Escritura Pública No. 2380 del 13 de octubre de 1989 de la Notaría 3 de Barranquilla, inscrita en el registro mercantil el 13 de julio de 1994, bajo el No. 78965 del libro IX¹⁴, cuyo objeto social comprende, entre otras actividades, el ***«envío o recepción de giros y remesas de divisas que no deban canalizarse a través del mercado cambiario»***.

¹⁴ Folios 2 al 5 de C.P.



- El 24 de marzo de 1994, mediante la Resolución 1325, la Superintendencia Bancaria de Colombia, autorizó a Titán para desarrollar actividades que, conforme al régimen cambiario, estaban autorizadas a las casas de cambio¹⁵.
- En 1997, Titán suscribió una serie de «acuerdos de pago de giros» con «corresponsales» en el exterior¹⁶.
- El 5 de marzo de 1998, la Superintendencia Bancaria de Colombia, mediante Requerimiento No. 97004292-23-24-27, le solicitó a Titán informar en qué consistían las denominadas operaciones de giro directo¹⁷.
- El 11 de marzo de 1998, Titán le informó a la Superintendencia Bancaria de Colombia, en relación con las operaciones de giro directo, lo siguiente¹⁸:

Los giros directos son ordenes (sic) de pago que se reciben en el Exterior para ser pagadas en el exterior. TITAN INTERCONTINENTAL S.A. incluye en la matriz de giros recibidos los giros directos, sobre los cuales existe el compromiso con el corresponsal de transmitirlos de un país a otro para su correspondiente pago.

Esta operación está comprendida dentro del Numeral 4 del artículo 85 de la resolución 21 de 1993, emanada de la Junta Directiva del Banco de la República (...)

Basados en esta disposición, desde septiembre de 1994, establecimos dentro de la relación contractual con nuestro corresponsal el envío de giros directos con el fin de ofrecer un mejor servicio.

¹⁵ Folios 18 a 21 del cuaderno 2-43

¹⁶ Folios 63 al 219 del cuaderno 2-43.

La cláusula de condiciones de pago, en todos los contratos, dice así:

“**CONDICIONES DE PAGO. TITAN INTERCONTINENTAL S.A.** se compromete a cancelar las órdenes de pago en un término no superior a veinticuatro (24) horas. Así mismo, **EL CORRESPONSAL** se compromete a pagar en un término no mayor de las siguientes veinticuatro (24) horas mediante transferencia de fondos a favor de **TITAN INTERCONTINENTAL S.A.** en la cuenta que éste designe, cifra que está sujeta a variaciones y que se fijará de común acuerdo entre las partes dependiendo del volumen de las ordenes”

¹⁷ Folios 966 al 968 del cuaderno 2-46.

¹⁸ Folios 962 al 965 del cuaderno 2-46.

- El 20 de agosto de 1999, el Banco de la República, a petición de la Superintendencia Bancaria de Colombia, mediante Concepto JDS-023434, señaló que «*el giro internacional de divisas previsto en el artículo 85 del Estatuto Cambiario implica necesariamente que el mandante o beneficiario de tal contrato – uno de los dos – esté ubicado en el territorio colombiano y, por ende, que las divisas se canalicen a través del mercado cambiario en algún momento de la operación*¹⁹».
- El 27 de enero de 2000, Titán le informa a sus corresponsales en el exterior que «*con el fin de atender mejor y con mayor eficiencia los giros que TITAN maneja para otros países diferentes a Colombia, se ha creado a TITAN PAYMENT CENTER (TPC) con oficinas en Miami y Cali y a Cargo de Michele Cuevas*».

De igual forma, que «*TPC no solo presta servicios bancarios y de cobranzas a TITAN en Colombia, sino que a partir del 1 de febrero maneja los giros que ustedes nos envían para otros países y los que nosotros les enviamos de otros países diferentes a Colombia*²⁰».

- El 6 de mayo de 2001, Titán le informa a la Superintendencia Bancaria de Colombia que «*TPC nació con el único fin de ofrecerle a TITAN a través de sus cuentas bancarias, el servicio de recaudo de divisas correspondientes a los giros remitidos a Colombia por los corresponsales de TITAN, hasta tanto el First Union National Bank permitiera a la compañía manejar en su propia cuenta la totalidad de los recursos provenientes de los giros*²¹».

¹⁹ Folios 969 al 972 del cuaderno 2-46.

²⁰ Folio 528 del cuaderno 2-44.

²¹ Folios 1034 al 1035 del cuaderno 2-46.



b. De los hechos referidos a la naturaleza jurídica de Asa Chrome Inc. y su relación con Titán Intercontinental S.A. y Titán Payment Center (TPC)

- Asa Chrome Inc. es una corporación creada el 9 de febrero de 1996 bajo las leyes del Estado de la Florida-EU, que fue disuelta el 4 de octubre de 2002²².
- El 25 de febrero de 1997, Titán Intercontinental S.A. y Asa Crome Inc. celebraron un contrato «para de prestación de servicios, cuyo objeto dispuso²³:

PRIMERA: OBJETO.- EL CONTRATISTA se obliga para con **TITAN INTERCONTINENTAL S.A.** a ejercer la representación comercial de la compañía en los Estados Unidos de Norte América, para lo cual realizará visitas a los corresponsales con los cuales se tiene convenio para el pago de giros, ampliará la red de corresponsales y consolidará las relaciones bancarias.

- **El 20 de marzo de 2001**, Titán Intercontinental S.A y Asa Crome Inc. celebraron otro contrato de prestación de servicios²⁴ en cuyos considerados se dejaron planteados los siguientes antecedentes:

Que LA CONTRATISTA (ASA CHROME) creó TITAN PAYMENT CENTER como una división de negocios y registró la misma ante la División de Corporaciones del Estado de la Florida el 2 de febrero de 1999.

Que TITAN PAYMENT CENTER fue creada por LA CONTRATISTA con el fin de ofrecerle a EL CONTRATANTE (Titán), a través de sus cuentas bancarias, el servicio de recaudo de las divisas correspondientes a los giros remitidos a Colombia por los corresponsales de EL CONTRATANTE, hasta tanto EL CONTRATANTE tuviese sus propias cuentas bancarias en los Estados Unidos de América.

²² Folios 168 al 178 del C.P.

²³ Folios 177 al 179 del cuaderno 2-43.

De conformidad con las cláusulas décimo tercera y décimo cuarta del contrato de representación, las partes acordaron que el domicilio sería Cali y que cualquier controversia que surja del contrato se dirimiría conforme con las reglas de arbitramento del derecho colombiano.

²⁴ Folios 1100 al 1106 del cuaderno 2-46.



Que EL CONTRATANTE es una empresa colombiana dedicada a las actividades autorizadas de casa de cambio.

Que EL CONTRATANTE es propietaria de un software que le permite organizar las órdenes de giro que sean enviadas en cualquier parte del mundo y clasificarlas, teniendo en cuenta su origen y destino, en un período muy corto de tiempo y en forma eficiente, el cual ha sido desarrollado por EL CONTRATANTE y está debidamente registrado ante las autoridades correspondientes.

*Que con el fin de implementar lo anterior, LAS PARTES celebraron **al 30 de abril de 1999** en forma verbal un contrato mediante el cual LA CONTRATISTA ha venido prestando a EL CONTRATANTE servicios de recaudo de las divisas correspondientes a los giros remitidos a Colombia por los corresponsales de EL CONTRATANTE, a través de sus cuentas corrientes en Estados Unidos, para ser remitidas siguiendo instrucciones de EL CONTRATANTE.*

*Que **LA CONTRATISTA (ASA CHROME) a su vez presta servicios de cómputo a sus corresponsales del exterior** y para estos efectos ha otorgado un **mandato** a EL CONTRATANTE (Titán) para que éste **sufraque** en su nombre **a partir del 1 de enero de 2000** los gastos a que haya lugar en Colombia en relación con el personal necesario, el local comercial, los servicios públicos, los equipos de cómputo y el software que le permita clasificar y organizar las órdenes de giro por origen y destino.*

*Que mediante este documento se pretende, de un lado, dejar constancia **del acuerdo verbal celebrado entre LAS PARTES**, y de otra parte, manifestar en forma expresa que en este texto escrito se reconocen los términos y condiciones bajo las cuales LAS PARTES **han venido ejecutando el Contrato**.*

Ahora bien, el objeto del contrato quedó plasmado en la cláusula primera, y se circunscribió a la prestación del servicio de recaudo que prestaría Asa Chrome a Titán, así:

LA CONTRATISTA se compromete a prestar a EL CONTRATANTE, servicios de recaudo de las divisas remitidas por los corresponsales de EL CONTRATANTE en el exterior, en las cuentas corrientes que LA CONTRATISTA posee en los Estados Unidos, para luego ser transferidas de acuerdo a las instrucciones dadas por EL CONTRATANTE.

Y en la cláusula tercera, referida a la remuneración del contrato, además de precisar la forma en que quedaría remunerada Asa Chrome por la prestación del



«servicio de recaudo», se adicionó la siguiente cláusula que alude a las obligaciones que asumió Titán de pagar en su propio nombre *los gastos a que haya lugar en Colombia* derivados del *servicio de cómputo* que TPC se comprometió a prestar a sus corresponsales en el exterior:

*De otra parte y en relación con el **mandato** que otorga LA CONTRATISTA a EL CONTRATANTE a partir del 1 de enero de 2000 y hasta la terminación del presente contrato, EL CONTRATANTE sufragará los gastos y costos por cuenta de LA CONTRATISTA por concepto del local comercial, servicios públicos, el personal necesario, los equipos de cómputos y el software que permite clasificar y organizar las órdenes de giro que reciba LA CONTRATISTA de diversos países, con excepción de Colombia. En consecuencia, LA CONTRATISTA se obliga a reembolsar los mismos.*

En la cláusula quinta, Titán, en calidad de contratante, se obliga a «*suministrar los inmuebles, equipos de cómputo y de oficina, el software, el personal, las líneas telefónicas y el local 501 del Edificio Lloreda de conformidad con el mandato otorgado por LA CONTRATISTA*».

Y, en la cláusula décima dejan la siguiente constancia:

CLÁUSULA DÉCIMA. INDEPENDENCIA. Las partes entienden que LA CONTRATISTA actúa con plena independencia, autonomía, directiva, técnica y financiera, estando sujeta en la prestación de los servicios solamente a lo acordado en el presente documento. Por lo anterior las partes reconocen que no existe una relación laboral entre el personal de EL CONTRATANTE y el personal de LA CONTRATISTA. IGUALMENTE, LA (sic) PARTES se obligan a mantenerse indemne de cualquier reclamación o litigio que surja como consecuencia de la ejecución del objeto del presente Contrato.

c. De los hechos referidos a las pruebas recaudadas en el proceso de fiscalización y de liquidación oficial del impuesto.



- El 6 de octubre de 2000, la Subdirectora de Fiscalización Tributaria de la DIAN, mediante la Resolución No. 8088, ordenó practicar el registro de que trata el artículo 779-1 del E.T. a Titán.²⁵
- El 10 de octubre de 2000, los delegados de la Subdirección de Fiscalización llevaron a cabo la diligencia ordenada mediante la Resolución No. 8088 del 6 de octubre de 2000, en la que recolectaron, entre otros documentos²⁶, los contratos de giro celebrados por Titán con sus corresponsales del exterior²⁷.

A título de ejemplo, se transcribe el contenido de uno de los contratos de giro, pues el modelo utilizado es el mismo:

<<CONTRATO DE PAGO DE GIROS CELEBRADO ENTRE TITAN INTERCONTINENTAL S.A. Y VIGO PERU S.A.

Entre la sociedad **TITAN INTERCONTINENTAL S.A.**, casa de cambio autorizada por la Superintendencia Bancaria mediante Resolución No. 1325 de junio 24 de 1994, y representada legalmente por la señora **BEATRIZ CRISTINA NAVIA G.**, en su calidad de Secretaria General, identificada con la cédula de ciudadanía número 31.269. 513, por una parte y por la otra **VIGO PERÚ S.A.**, corporación organizada bajo las leyes de la República del Perú, con licencia de Casa de Cambio, representada legalmente por el señor **PABLO CANSECO LUPIS** en su calidad de Gerente, con domicilio social en la Avenida Camino Real 130, San Isidro, Lima 27, Perú y quien en este contrato se denominará **EL CORRESPONSAL**, hemos celebrado un acuerdo para el pago de giros, suscrito el lunes tres (3) de febrero de mil novecientos noventa y siete (1997) y que se rige por las siguientes cláusulas:

CONDICIONES DE PAGO.- **TITAN INTERCONTINENTAL S.A.** se compromete a cancelar las órdenes de pago en un término no superior a veinticuatro (24) horas. Así mismo, **EL CORRESPONSAL** se compromete a pagar mediante transferencia de fondos a favor de **TITAN INTERCONTINENTAL S.A.** en la cuenta que este designe, en un término no mayor a veinticuatro (24) horas.

²⁵ Folios 5 y 6 del cuaderno 2-43.

²⁶ Folios 10 al 12 del cuaderno 2-43

²⁷ Folios 63 al 219 del cuaderno 2-43.



COMISIONES.- TITAN INTERCONTINENTAL S.A. cobrará a **EL CORRESPONSAL**, una comisión sobre los giros enviados para ser pagados en Colombia cuyo porcentaje (%) se convendrá de común acuerdo según las condiciones del mercado.

MONEDAS DE PAGO.- TITAN INTERCONTINENTAL S.A. efectuará pagos de giros en pesos en todas las oficinas y en dólares en casos especiales, bajo previo acuerdo.

TASA DE CAMBIO.- TITAN INTERCONTINENTAL S.A. fijará la tasa de cambio para el pago de los giros en pesos, la cual podrá variar de acuerdo con las condiciones del mercado y será notificada en un término no inferior a veinticuatro (24) horas.

OFICINA DE PAGO.- TITAN INTERCONTINENTAL S.A. pagará los giros por orden de **EL CORRESPONSAL** a los beneficiarios, en las oficinas localizadas en las siguientes ciudades de Colombia:

Armenia	Barranquilla	Buenaventura	Buga
Cali	Cartagena	Cúcuta	Medellín
Palmira	Pereira	San Andrés	Santafé de Bogotá

En las ciudades de Cali, Medellín y Santafé de Bogotá hay dos oficinas de pago, las cuales están ubicadas en el centro y sur de la ciudad. Cada orden deberá indicar la oficina donde se efectuará el pago, así:

Cali	Cali Sur
Medellín	Medellín Sur
Bogotá	Bogotá Sur

INFORMACIÓN REQUERIDA PARA PROCESAR LAS ORDENES.- EL CORRESPONSAL indicará en todas las ordenes de giro la siguiente información: el nombre y los apellidos del beneficiario los cuales deben coincidir con el documento de identidad, en caso de no conocerse el segundo apellido del beneficiario se escribirá la palabra "AUTORIZADO" con el fin de que se pague la orden sin hacer una reclamación.

En las órdenes para consignar en cuenta corriente o de ahorros **EL CORRESPONSAL** indicará además, el nombre de la entidad financiera, el tipo de



cuenta, el número de cuenta, el nombre del titular, el número del documento de identidad y el número de teléfono para confirmar toda la información.

En los giros para menores de edad **EL CORRESPONSAL** informará al remitente que el beneficiario debe prestar su documento de identidad y estar acompañado de uno de los padres o de un tutor, quien se identificará con documento de identidad y firmará el recibo de pago junto con el beneficiario al momento de cobrar el giro.

COMPLIANCE DEPARTMENT. TITAN INTERNCONTINENTAL S.A. se reserva el derecho de anular las órdenes recibidas cuando no cumplan con los requerimientos, o cuando el Compliance Department, por el conocimiento que tiene del negocio, detecta operaciones que por sus características resultan sospechosas bien porque no se ajustan al promedio histórico, o bien porque marcan un patrón de conducta irregular y no cumplen con el propósito de **TITAN INTERCONTINENTAL S.A.** de pagar giros únicamente para ayudas familiares.

GIROS URGENTES.- EL CORRESPONSAL debe remitir las ordenes urgentes antes de las 12:00 meridiano hora colombiana, las cuales **TITAN INTERCONTINENTAL S.A.** se compromete a pagar el mismo día. Dichas ordenes no deberán superar los mil dólares (US\$1.000,00) o su equivalente en pesos.

CONFIRMACION DE PAGOS. TITAN INTERCONTINENTAL S.A. enviará diariamente a **EL CORRESPONSAL** la confirmación de los giros pagados.

Firmado

TITAN INTERNCONTINENTAL S.A.
BEATRIZ CRISTINA NAVIA G.
Representante Legal

VIGO PERU S.A.
PABLO CONSECO LUPIS
Gerente>>

- El 16 de febrero de 2001, el Subdirector de Fiscalización Tributaria de la DIAN, mediante la Resolución No. 1223, ordenó practicar el registro de que trata el artículo 779-1 del E.T. a Titán²⁸ En dicha diligencia se recolectaron, entre otros, los siguientes documentos:

²⁸ Folios 229 y 230 del cuaderno 2-43.



- ✓ Documentos en los que consta la transferencia de dinero hecha desde la cuenta bancaria No. 2000192000262 del First Union National Bank a nombre de Titán Payment Center (TPC) a favor Titán²⁹.
- ✓ Auxiliares de contabilidad de Titán en los que se registraron los gastos que Titán Payment Center (TPC)³⁰ se comprometió a reintegrar con ocasión del contrato de mandato por servicios de cómputo.
- ✓ Auxiliares de contabilidad en los que se registraron los gastos por concepto de la nómina de los empleados Diego Torres, Diana L. Londoño, Julián Rodríguez Zapata y Adrian L. Salazar³¹.
- ✓ Contratos de trabajo de Diego Torres y Diana L. Londoño en los que Titán aparece como empleador³².
- ✓ La matriz de los giros realizados por Titán durante los meses de octubre a diciembre de 2000, que discrimina dos categorías: i) los giros del exterior a pagar en Colombia y ii) los giros del exterior para pagar en el exterior³³.
- ✓ Auxiliar de la cuenta 16395.21 denominada «Cuenta corriente TPC»³⁴.

Mediante certificación expedida el 21 de febrero de 2001 por el revisor fiscal de Titán, se explicó la dinámica contable de la referida cuenta y dijo que entre marzo y junio de 2000 la cuenta tuvo movimientos en razón a que

²⁹ Folios 235 al 252 del cuaderno 2-44.

³⁰ Folios 260 al 209 del cuaderno 2-44.

³¹ Folios 310 al 319 del cuaderno 2-44.

³² Folios 325 y 330 del cuaderno 2-44.

³³ Folios 331 al 438 del cuaderno 2-44.

³⁴ Folio 529 al 597 del cuaderno 2-45



Titán no tenía una cuenta bancaria en el exterior que le permitiera manejar las divisas recibidas de los corresponsales³⁵.

Además, certifica que cuatro empleados de Titán están incluidos en la nómina de la compañía pero que desarrollan las actividades derivadas del contrato de mandato de Titán Payment Center (TPC)³⁶.

- El 21 de febrero de 2001, Diego Torres y Julián Rodríguez rindieron declaraciones juramentadas en las que sostuvieron que Titán Payment Center (TPC) operaba en Cali, pero que no tenía certificado de cámara de comercio. Que, además, Titán los contrató directamente y pagó sus sueldos, pues al crearse Titán Payment Center (TPC) se tomó la decisión de que el personal de Titán le prestaría servicios a TPC sin hacer modificaciones contractuales.

También dijeron que Titán pagó los arriendos, servicios y costos de administración de la Oficina en la que habría prestado sus servicios Titán Payment Center (TPC), que ordenaba las funciones que tenían que desempeñar, y estaban subordinados a esa entidad³⁷.

- El 9 de marzo de 2001, la División de Fiscalización Tributaria de la Administración de Impuestos de Cali expidió el Auto de Verificación o Cruce No. 050632001000405, mediante el que comisionó a dos funcionarios para que efectuaran verificaciones sobre el impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2000 de Titán³⁸.

³⁵ Folios 973 del cuaderno 2-46.

³⁶ Folio 974 del cuaderno 2-46.

³⁷ Folios 979 al 982 del cuaderno 2-46.

³⁸ Folio 603 del cuaderno 2-45.

- El 29 de marzo de 2001, Titán presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2000, en los siguientes términos³⁹:

Renglón	Concepto	Valor
21	Honorarios, comisiones y servicios	\$2.692.806.000
24	Otros ingresos distintos a los anteriores	\$39.444.521.000
25	Total ingresos brutos	\$42.166.443.000
42	Gastos efectuados en el exterior	\$5.039.522.000
46	Total deducciones	\$23.948.705.000
47	Renta líquida del ejercicio	\$18.217.738.000
56	Renta líquida gravable	\$6.376.208.000
63	Impuesto neto de renta	\$6.603.458.000
80	Sanciones	0
81	Total saldo a pagar	\$7.365.904.000

- El 17 de mayo de 2001, mediante la Resolución No. 4488, el Subdirector de Fiscalización Tributaria de la DIAN resolvió *«avocar el conocimiento y competencia para adelantar investigación Tributaria al contribuyente TITAN INTERCONTENTAL S.A. NIT 800.079.742 sobre el impuesto a las ventas y renta y complementarios por el año gravable 2000»*⁴⁰.
- El 6 de abril del 2001, Titán Payment Center (TPC) presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2000, en la que registró ingresos por honorarios, comisiones y servicios de \$387.865.000⁴¹.
- El 15 de junio de 2001, la Subdirectora de Fiscalización Tributaria expidió los autos de inspección tributaria 580000-00001 y 580000-00003, mediante los que comisionó a dos funcionarios para que practicaran inspección tributaria a Titán

³⁹ Folio 1531 del cuaderno 2-47.

⁴⁰ Folio 1039 del cuaderno 2-46

⁴¹ Folio 1971 del cuaderno 2-50.



en relación con el impuesto sobre las ventas y el impuesto sobre la renta del año gravable 2000, respectivamente⁴².

- El 15 de junio de 2001, la Subdirectora de Fiscalización Tributaria expidió los autos de inspección tributaria 580000-00002 y 580000-00004, mediante los que comisionó a dos funcionarios para que practicaran inspección tributaria a Titán Payment Center (TPC) en relación con el impuesto sobre las ventas y el impuesto sobre la renta del año gravable 2000, respectivamente⁴³.

- El 19 de junio de 2001, los delegados de la Subdirección de Fiscalización llevaron a cabo la diligencia ordenada mediante el Auto de Inspección Tributaria No. 580000-00003 del 15 de junio de 2001, en la que se entregaron, entre otros documentos, los siguientes⁴⁴:
 - ✓ Una presentación del modelo de negocio que ejecutó Titán, modelo que denominó: operaciones de giro directo⁴⁵.

 - ✓ El contrato de prestación de servicios suscrito entre Titán y Asa Crome Inc. el 20 de marzo de 2001⁴⁶.

 - ✓ Extractos bancarios correspondientes al año 2000 de algunas cuentas abiertas en Estados Unidos a nombre de Titán Payment Center (TPC), entre estas la No. 2000006210449 abierta en el First Union Bank⁴⁷.

⁴² Folios 1077 y 1078 del cuaderno 2-46.

⁴³ Folios 1079 y 1080 del cuaderno 2-46.

⁴⁴ Folios 1115 al 1118 de cuaderno 2-46.

⁴⁵ Folios 1081 al 1091 del cuaderno 2-46.

⁴⁶ Folios 1100 al 1106 del cuaderno 2-46.

⁴⁷ Folios 821 al 960 del cuaderno 2-46.



- El 3 de septiembre de 2001, Titán Payment Center (TPC) presentó la declaración de corrección al denunciado privado del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2000, en la que declaró unos ingresos por honorarios, comisiones y servicios de \$387.865.000⁴⁸.

- El 25 de enero de 2002, el jefe de investigaciones especiales de la Subdirección de Fiscalización, mediante el Requerimiento Ordinario No. 5800042, le solicitó a Titán Payment Center (TPC) informar cual era el procedimiento utilizado para la realización de giros directos, y suministrar documentación relacionada con dichas operaciones⁴⁹.

- El 6 de marzo de 2002, el representante legal de Asa Crome Inc. respondió el Requerimiento Ordinario No. 5800042. Explicó que Titán Payment Center (TPC) era un «*doing business*» de Asa Crome Inc. que fue constituido para recibir giros remitidos por corresponsales ubicados en distintos países para ser remitidos a terceros países diferentes a Colombia, es decir, sin que las divisas ingresaran a Colombia⁵⁰.

Que lo anterior se organizó a raíz de lo conceptuado por el Banco de la República, en el entendido de que, las operaciones de giro de divisas implican necesariamente que una de las partes – girador o beneficiario – esté ubicado en Colombia.

- El 22 de marzo de 2002, mediante Auto No. 580000-00001, la Subdirectora de Fiscalización Tributaria de la DIAN dejó sin efectos las declaraciones del

⁴⁸ Folio 1970 del cuaderno 2-50

⁴⁹ Folio 1532 del cuaderno 2-48.

⁵⁰ Folios 1533 al 1535 del cuaderno 2-48.



impuesto de renta, presentadas por Titán Payment Center (TPC) los días 6 de abril y 3 de septiembre de 2001⁵¹.

- El 22 de marzo de 2002, la Subdirectora de Fiscalización Tributaria de la DIAN expidió el emplazamiento para corregir No. 58000-00012, mediante el que invitó a Titán Intercontinental S.A. a corregir la declaración del impuesto sobre la renta presentada por el año 2000, en consideración a que no había declarado ingresos por **\$14.381.200.575**, correspondientes a operaciones de giro directo realizadas a través de Titán Payment Center (TPC)⁵².

Señaló que en las diligencias de registro, la demandante no demostró la existencia de Titán Payment Center (TPC) conforme a las formalidades de la legislación colombiana, y que, por consiguiente, estaba demostrado que los referidos ingresos eran de Titán.

- El 29 de abril de 2002, Titán respondió el emplazamiento para corregir No. 58000-00012 del 22 de marzo de 2002. Explicó que las operaciones de giro directo en cuestión fueron realizadas por Titán Payment Center (TPC), que es un «*doing business*» de Asa Crome Inc., que es una sociedad extranjera⁵³.
- El 14 de marzo de 2002, mediante la Resolución No. 2140, el Subdirector de Fiscalización Tributaria de la DIAN resolvió «*avocar el conocimiento y competencia para adelantar investigación Tributaria al contribuyente TITAN PAYMENT CENTER NIT 800.019.576 sobre el impuesto a las ventas y renta y complementarios por el año gravable 2000*»⁵⁴.

⁵¹ Folios 1538 al 1541 del cuaderno 2-48.

⁵² Folios 1547 al 1451 del cuaderno 2-48.

⁵³ Folios 1573 al 1578 del cuaderno 2-48.

⁵⁴ Folio 1039 del cuaderno 2-46



- El 17 de septiembre de 2002, la Subdirección de Fiscalización Tributaria llevó a cabo la inspección tributaria ordenada mediante el Auto No. 580000-0001 del 15 de junio de 2001.

En el acta de la diligencia se señaló que la Administración comprobó que Titán Payment Center (TPC) recibió comisiones por la realización de giros directos por valor de \$482.756.000 que fueron consignadas en la cuenta No. 2000006210449 del First Union National Bank durante el año 2000, que no fueron declaradas por Titán.

Que, además, la demandante realizó operaciones de giro directo de divisas por valor de \$14.381.200.575 – a través de Titán Payment Center (TPC), que fueron registradas en la cuenta 16359521⁵⁵ de la contabilidad de Titán– cuyo valor no fue declarado como un ingreso por esta empresa⁵⁶.

⁵⁵ Según la Resolución No. 3600 de 1998, Plan Único de Cuentas para el Sistema Financiero, la Cuenta 1635 – Pagos por cuenta de Clientes-:

Registra las sumas que se vea precisada pagar la Entidad por cuenta de sus clientes tales como gastos judiciales, seguros, honorarios, portes de correo, avalúos, registro de documentos, edictos, gastos notariales, etc.

Igualmente, registra el valor de las compras realizadas por los usuarios del sistema de tarjetas de crédito y abonadas a la cuenta del negocio o cliente que efectúa la venta. Este registro debe permanecer hasta cuando el pago sea cargado a la cuenta del tarjeta - habiente, fecha en la que se trasladará al grupo 14 - Cartera de Créditos -

En la subcuenta 163525 -Privatizaciones- se registrarán los pagos efectuados por los Fondos de Garantías en desarrollo de los procesos de privatización, para ser reembolsados por el mandante.

En la subcuenta 163530 –Giros del Exterior- se registrará el valor de los giros en moneda extranjera que la Entidad ha pagado a los beneficiarios y que el ordenador del giro no le ha cancelado o reembolsado.

En la subcuenta 163595 -Otros- se incluirán operaciones en moneda legal o extranjera que correspondan al pago de intereses o valor principal de préstamos, intereses a proveedores, comisiones, gastos de embarque, gastos consulares y cualquier otro pago no contemplado en las subcuentas descritas.

⁵⁶ Folios 1583 al 1604 del cuaderno 2-48.

- El 17 de septiembre de 2002, la Subdirección de Fiscalización de la Administración de Impuestos de Cali profirió el Requerimiento Especial No. 58000-00050, mediante el que propuso modificar la declaración referida así⁵⁷:

Renglón	Concepto	Valor declarado	Valor propuesto	Diferencia
21	Honorarios, comisiones y servicios	\$2.692.806.000	\$3.175.562.000	\$482.756.000
24	Otros ingresos distintos a los anteriores	\$39.444.521.000	\$53.825.722.000	\$14.381.201.000
25	Total ingresos brutos	\$42.166.443.000	\$57.030.400.000	\$14.863.957.000
42	Gastos efectuados en el exterior	\$5.039.522.000	\$2.880.137.000	\$2.159.385.000
46	Total deducciones	\$23.948.705.000	\$21.789.320.000	\$2.159.385.000
47	Renta líquida del ejercicio	\$18.217.738.000	\$35.241.080.000	\$17.023.342.000
56	Renta líquida gravable	\$18.217.738.000	\$35.241.080.000	\$17.023.342.000
63	Impuesto neto de renta	\$6.603.458.000	\$11.960.628.000	\$5.357.170.000
80	Sanciones	0	\$9.333.072.000	\$9.333.072.000
81	Total saldo a pagar	\$7.385.904.000 ⁵⁸	\$22.857.176.000	\$15.471.272.000

⁵⁷ Folios 1605 al 1628 del cuaderno 2-48

⁵⁸ El valor declarado fue \$7.365.904.



El incremento en el renglón 21, de honorarios y comisiones, en cuantía de \$482.756.000, explicó que correspondía a las comisiones por recibir, transmitir y pagar giros directos a través de Titán Payment Center (TPC), y el incremento en el renglón 24 de otros ingresos en cuantía de \$14.381.200.575 correspondía a ingresos derivados de operaciones de giro directo, canalizadas también a través de Titán Payment Center (TPC).

- El 17 de diciembre de 2002, Titán respondió el Requerimiento Especial No. 58000-00050 del 17 de septiembre de 2002. Señaló que las comisiones por valor de \$482.756.000 fueron recibidas por Titán Payment Center (TPC) en el exterior, y que los \$14.381.200.575 corresponden a operaciones de giro directo y que, por tanto, no eran un ingreso para TPC, y menos para Titán⁵⁹.

Como prueba de lo anterior, aportó un certificado apostillado y traducido, expedido por el Departamento del Estado de la Florida que daba cuenta de que Asa Chrome Inc. era una corporación organizada bajo las leyes del Estado de la Florida, disuelta el 4 de octubre de 2002 y que el 2 de febrero de 1999 registró una división de negocios denominada Titán Payment Center (TPC)⁶⁰.

- El 7 de marzo del 2003, la División de Liquidación amplió el requerimiento especial mediante el que propuso adicionar al renglón de otros ingresos [renglón 24] \$63.960.000 por concepto de recuperación de deducciones. Esta adición implicó la modificación de la sanción por inexactitud y del total saldo a pagar a \$9.568.890.000 y 22.915.350.000, respectivamente⁶¹.

⁵⁹ Folios 1680 al 1699 del cuaderno 2-48.

⁶⁰ Folios 1966 a 1971 del cuaderno 2-48.

⁶¹ Folios 1824 al 1828 del cuaderno 2-49.



- El 6 de junio de 2003, Titán respondió la ampliación al requerimiento especial. Dijo que no discutía la adición de ingresos por valor de \$63.960.000, pero que no corregía la declaración privada porque esta se encontraba en firme. Sin embargo, reiteró los argumentos expuestos en la respuesta a la ampliación al requerimiento especial para oponerse a la adición de ingresos en cuantías de \$482.756.000 y \$14.381.200.575⁶².

En esta oportunidad, aportó, entre otras, las siguientes pruebas como sustento de sus alegatos:

- ✓ Certificado apostillado de existencia de Asa Crome Inc. expedido por el Estado de la Florida⁶³.
 - ✓ Certificado apostillado de existencia de Titán Payment Center (TPC) expedido por el Estado de la Florida⁶⁴
 - ✓ Copia del RUT de Titán Payment Center (TPC), que data del 3 de abril de 2001⁶⁵.
 - ✓ 10 certificaciones expedidas por los corresponsales de Titán Payment Center (TPC) en las que se señala que los giros directos fueron recibidos en el exterior y que fueron entregados en el exterior⁶⁶.
- El 12 de junio de 2003, la División de Liquidación de la Administración de Impuestos de Cali expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 000001 en los

⁶² Folios 2458 al 2489 del cuaderno 2-51.

⁶³ Folios 2392 y 2394 del Cuaderno 2-51.

⁶⁴ Folios 2391 y 1292 del Cuaderno 2-51.

⁶⁵ Folios 2386 de cuaderno 2-51.

⁶⁶ Folios 1976 al 2374 del cuaderno 2-50.

términos propuestos en el requerimiento especial y en la ampliación del requerimiento especial así⁶⁷:

Renglón	Concepto	Valor declarado	Valor corregido	Diferencia
21	Honorarios, comisiones y servicios	\$2.692.806.000	\$3.175.562.000	\$482.756.000
24	Otros ingresos distintos a los anteriores	\$39.444.521.000	\$53.889.682.000	\$14.445.161.000
25	Total ingresos brutos	\$42.166.443.000	\$57.094.360.000	\$14.927.917.000
42	Gastos efectuados en el exterior	\$5.039.522.000	\$2.880.137.000	\$2.159.385.000
46	Total deducciones	\$23.948.705.000	\$21.789.320.000	\$2.159.385.000
47	Renta líquida del ejercicio	\$18.217.738.000	\$35.241.080.000	\$17.023.342.000
56	Renta líquida gravable	\$18.217.738.000	\$35.305.040.000	\$17.087.302.000
63	Impuesto neto de renta	\$6.603.458.000	\$11.984.014.000	\$5.380.556.000
80	Sanciones	0	\$9.586.890.000	\$9.586.890.000
81	Total saldo a pagar	\$7.365.904.000	\$22.915.350.000	\$15.549.446.000

- El 14 de agosto de 2003, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 000001 del 12 de junio de 2003⁶⁸.

⁶⁷ Folios 20 a 63 del C.P.



- El 29 de marzo del 2004, mediante la Resolución No. 900005, la División Jurídica Tributaria de la DIAN modificó la liquidación oficial para disminuir los ingresos adicionados por concepto de giros directos. La Resolución no precisa en qué monto los disminuyó puesto que los valores que tuvo en cuenta están enlistados en dólares y la liquidación que elaboró no reporta la casilla correspondiente a este rubro. Por otra parte, reconoció los gastos inicialmente rechazados por valor de \$2.159.385.000 [renglón 46]⁶⁹.

Como consecuencia de lo anterior, liquidó un total impuesto a cargo de \$9.933.768.000, una sanción por inexactitud de \$6.288.469.000, para un total saldo a pagar de \$17.584.71.000

3.2.2. De la solución del caso. Problema jurídico e hipótesis

El problema jurídico se contrae a decidir si los ingresos que adicionó la DIAN en el denuncia de renta de la empresa demandante⁷⁰ fueron percibidos por Titán por concepto de operaciones de «*giro directo*».

La DIAN fundamentó la decisión de adicionar los ingresos a cargo de Titán en los siguientes hechos:

- (i) TPC no está registrada para ejecutar actividades de comercio en Colombia. No está demostrada su existencia legal conforme con los artículos 469 y s.s. del C.Co. y 48 y 49 del C.P.C.

⁶⁸ Folios 65 al 113 del C.P.

⁶⁹ Tampoco se puede apreciar en la Resolución 900005 este ajuste.

⁷⁰ Renglones 21, 24 y 25. Honorarios, comisiones y servicios, Otros ingresos distintos a los anteriores y total ingresos brutos.



(ii) Titán se valió de su propia infraestructura, logística y personal para ejecutar operaciones de giro directo en Colombia. Es por esto que, parte de los ingresos derivados de esas operaciones (los derivados por giros directos) fueron registrados en la contabilidad de Titán y fueron reconocidos como un gasto propio en el denuncia de renta.

(iii) Titán Payment Center (TPC) es una dependencia de Titán. La prueba documental, testimonial y contable da cuenta de esa dependencia.

(iv) El contrato de mandato que existe entre TPC y Titán no rigió para el año fiscal 2000.

(v) Los ingresos adicionados constituyen renta de fuente nacional para Titán.

Titán, parte demandante, alegó que los ingresos que adicionó la DIAN fueron percibidos por TPC. Se fundamentó en los siguientes hechos:

(i) TPC es una división de negocios de Asa Chrome, entidad extranjera constituida conforme con las leyes del Estado de la Florida (EU).

(ii) Asa Chrome convino con Titán que ésta empresa ejecutaría, por mandato, el servicio de cómputo que consistía en organizar y controlar las operaciones que TPC ejecutaba en el exterior con los corresponsales de Asa Chrome. Para el efecto, Titán se obligó a prestar su infraestructura, logística y personal para ejecutar ese servicio de cómputo en Colombia. TPC se comprometió a reembolsarle los costos asumidos



(iii) Los ingresos que registró Titán en la contabilidad, en una cuenta del activo, corresponden, precisamente, a las operaciones que ejecutaba TPC. No Titán.

(iv) El rubro de ingresos que adicionó la DIAN están conformados por:

a) las comisiones que se generan por las operaciones de cambio de divisas que son los ingresos propios del corresponsal, y

b) las divisas giradas que son de propiedad de los beneficiarios del giro ubicados en el exterior. No en Colombia.

(vi) la DIAN disminuyó el rubro de la adición de ingresos, con ocasión del recurso de reconsideración, pues aceptó, con fundamento en las pruebas aportadas, que parte de la glosa correspondía a las divisas giradas a los beneficiarios extranjeros. Se aportan más pruebas en ese sentido

(vii) Independientemente de que TPC no se haya registrado en la Cámara de Comercio en Colombia para ejecutar la actividad de servicio de cómputo que se comprometió a prestar a sus propios corresponsales en el exterior –dotada de toda la infraestructura, logística y personal de Titán–, no es procedente que se le imputen a Titán ingresos que corresponden a terceros, esto es, las comisiones que se ganó TPC por las operaciones de giro directo que ejecutó, y las divisas que TPC debía entregar a los correspondientes beneficiarios ubicados en el exterior.

3.2.3. Decisión de la Sala

3.2.3.1. De si las operaciones de giro directo fueron ejecutadas por Titán o por Titán Payment Center (TPC)



Valorado el acervo probatorio, la Sala esgrime las siguientes conclusiones:

Es un hecho admitido que por los años 1997 a 1999, Titán ejecutaba en Colombia operaciones denominadas de «*giro directo*» que implicaban el giro de divisas entre personas que residían en el exterior, operación que, según el Banco de la República, estaba prohibida para las casas de cambio autorizadas para operar en Colombia, como era el caso de Titán.

También es un hecho no controvertido que, a raíz del concepto que emitió el Banco de la República, Titán informó a sus corresponsales en el exterior que se creó una entidad extranjera llamada Asa Chrome, «*con el fin de atender mejor y con mayor eficiencia los giros que TITAN maneja para otros países diferentes a Colombia*» (...).

Para la parte demandante era relevante probar que los ingresos que adicionó la DIAN provenían de las operaciones de giro directo que habría ejecutado ASA CHROME INC. – División de negocios de Titán Payment Center (TPC)– en calidad de empresa extranjera dedicada a ejecutar operación ocasional en Colombia y, por tanto, no obligada a registrarse en Colombia.

Y, en efecto, Titán aportó varias pruebas para acreditar ese hecho.

Una de tales pruebas es el certificado de constitución, existencia y representación legal de la empresa ASA CHROME INC. y la división de negocios Titán Payment Center (TPC), proferido por las autoridades del Estado de la Florida, debidamente traducido al castellano y apostillado ante las autoridades competentes. El nombre de Titán Payment Center (TPC), como lo explicó la demandante, es un «*fictius*



name»⁷¹, que según concepto jurídico aportado al proceso, es un nombre ficticio que se le dio a la división de negocios y que le permitió a ASA CHROME INC. ejecutar operaciones en el Estado de la Florida utilizando ese nombre⁷².

Aunque estas pruebas no especifican las actividades para las cuales fue creada ASA CHROME INC. y su división de negocios (TPC).

La demandante también aportó como prueba de la relación de Titán y ASA CHROME INC. y su división de negocios (TPC), el contrato de representación que da cuenta de que ASA CHROME INC se comprometió con Titán a representarlo en el exterior.

Conforme con el objeto de este contrato, ASA CHROME INC. se comprometió a *«ejercer la representación comercial de la compañía en los Estados Unidos de Norte América, para lo cual realizará visitas a los corresponsables con los cuales se tiene convenio para el pago de giros, ampliará la red de corresponsables y consolidará las relaciones bancarias»*. De manera que el contrato tenía como objeto que ASA CHROME INC. hiciera las gestiones necesarias que permitieran mantener las relaciones comerciales que Titán tenía con los corresponsales con los cuales ya tenía vínculo contractual, y conseguir nuevos corresponsales.

Hasta lo visto, las pruebas valoradas sí dan cuenta de la existencia de ASA CHROME Inc. y su división de negocios TPC y que esta empresa representó a Titán en el exterior.

⁷¹ Folios 188 al 191 del C.P.

⁷² Folios 147 al 152 del C.P.

Esa representación debe entenderse en el sentido del contrato de agencia mercantil que *“tiene como función principal que el agente promueva o explote los negocios del agenciado, que puede ser un empresario nacional o extranjero, en una zona geográfica preestablecida, labor que supone un trabajo de intermediación entre este último y los consumidores, con el propósito de crear, aumentar, o mantener una clientela para el empresario; es decir, que el agente cumple una función facilitadora de los contratos celebrados por aquel con terceros; desde esa perspectiva le corresponde conseguir propuestas de negocios y ponerlas en conocimiento del agenciado para que sea éste quien decida si ajusta o no el negocio, ya sea directamente o a través del agente, cuando tenga la facultad de representarlo*^{[15].”}⁷³

Ahora bien, las pruebas valoradas no dan la certeza de que ASA CHROME INC., a través de su división de negocios (TPC), haya ejecutado en nombre propio las operaciones de «giro directo» que dijo ejecutar con sus propios corresponsales en el exterior.

La valoración de las demás pruebas que reposan en el expediente inducen a considerar el hecho de que, más bien, TPC representaba a Titán en el exterior y que las operaciones de giro directo, en realidad, las ejecutaba TPC con los corresponsales de Titán y en representación de Titán.

En efecto, Titán, parte demandante, alegó que convino verbalmente con ASA CHROME INC. y su división de negocios (TPC) un mandato para que Titán *«organizar[a] las órdenes de giro (...) enviadas [se entiende por TPC] en cualquier*

⁷³ La agencia comercial en el derecho colombiano. Carlos Julio Giraldo Bustamante. Revista de Derecho Privado. http://derechoprivado.uniandes.edu.co/components/com_revista/archivos/derechoprivado/pri449.pdf



parte del mundo y [Titán las] clasificar[a], teniendo en cuenta su origen y destino, (...)».

Para el efecto, Titán utilizaría sus propias herramientas informáticas –tales como el software que Titán había utilizado para controlar las operaciones de giro directo que esta misma ejecutaba– la infraestructura, la logística y el personal de Titán.

En vista de que el contrato de mandato fue verbal, Titán aportó como prueba un contrato de prestación de servicios suscrito en el año 2001 en el que se habrían convalidado las obligaciones que habría asumido esta empresa con ASA CHROME INC. y su división de negocios (TPC) antes del año 2001.

Para la Sala ese contrato de prestación de servicios no prueba el dicho de Titán, por las siguientes razones:

El considerando quinto del contrato de prestación de servicios de marzo del año 2001 dice que fue “**LA CONTRATISTA**”, que para efectos de ese contrato es ASA CHROME, la que se comprometió a prestar servicios de cómputo a sus corresponsales del exterior.

Ese considerando también dice que para que ASA CHROME prestara ese servicio, otorgó un mandato a **EL CONTRATANTE**, que para efectos de ese contrato es Titán. El considerando no dice en qué consistió el mandato. Lo que dice es que Titán se comprometió a pagar, en nombre de ASA CHROME “**a partir del 1 de enero de 2000 los gastos a que haya lugar en Colombia en relación con el personal necesario, el local comercial, los servicios públicos, los equipos de cómputo y el software que le permita clasificar y organizar las órdenes de giro por origen y destino.**”



Ahora, para tener certeza de la convalidación del contrato de mandato verbal, lo propio habría sido que en el contrato de prestación de servicios se reflejara el objeto tanto del mandato como del contrato de prestación de servicios.

Sin embargo, en la cláusula primera del contrato de prestación de servicios, el objeto del contrato no aludió, en lo absoluto al mandato que Asa Chrome le habría encargado a Titán (ver numeral iii del acápite de hechos).

Y en la cláusula tercera, referida a la remuneración del contrato, además de precisar la forma en que quedaría remunerada Asa Chrome por la prestación del «servicio de recaudo» que le prestaría a Titán, se adicionó la cláusula que obliga a Titán a pagar en su propio nombre *los gastos a que haya lugar en Colombia* derivados del *servicio de cómputo* que TPC se habría comprometido a prestar a sus corresponsales en el exterior (ver numeral iii del acápite de hechos).

Concordante con esa cláusula, en la cláusula quinta, Titán, en calidad de contratante, se obliga a «*suministrar los inmuebles, equipos de cómputo y de oficina, el software, el personal, las líneas telefónicas y el local 501 del Edificio Lloreda de conformidad con el mandato otorgado por LA CONTRATISTA*».

Y, en la cláusula décima dejan constancia de la presunta independencia con la que actúan las dos empresas.

Vistas esas cláusulas, la Sala considera que el contrato de prestación de servicios del año 2001 describe “el servicio” que TPC se comprometió prestar a Titán, que consistía en que TPC le prestaba sus propias cuentas bancarias a Titán para que en esa cuentas los corresponsales de Titán hicieran los depósitos en dólares por los giros que Titán debía pagar en Colombia. Ese servicio denota que Titán dependía



de TPC, pues carecía de cuentas propias en las que los corresponsales pudieran consignarle los giros y las comisiones. El hecho de que en las mismas cuentas de TPC se manejen los dineros de Titán denota la ejecución mancomunada que las dos empresas hacían de sus respectivos negocios, al punto de parecer una sola.

También es indicativo de la falta absoluta de independencia en la ejecución de los negocios el hecho de que en el contrato de prestación de servicios suscrito en el año 2001, Titán se haya obligado, sin contraprestación alguna, a suministrar toda la infraestructura, la logística y el personal para que TPC prestara el «*servicio de cómputo*» a favor de sus corresponsales en el exterior, en Colombia. El reembolso de los costos no puede interpretarse como una contraprestación.

Las pruebas valoradas no ofrecen la certeza de si ASA CHROME INC. y su división de negocios (TPC) ejecutaron en el año 2000 operaciones de giro directo con sus propios corresponsales o con los corresponsales de Titán, pues es un hecho no discutido que las operaciones de giro las controlaba y organizaba Titán mediante el uso de sus propias herramientas informáticas, especialmente el software diseñado para el efecto, así como mediante el uso de la propia infraestructura, de la misma logística y del mismo personal de Titán, todos ubicados en Colombia.

El hecho de que Asa Chrome y Titán hayan suscrito el contrato de mandato en el año 2001, esto es, al año siguiente del año fiscal (2000) fiscalizado, revela la intención de las dos empresas por darle a las operaciones por estas ejecutadas el respaldo jurídico contractual que presuntamente siempre tuvo.

De otra parte, las pruebas testimoniales, documentales y contables que recaudó la DIAN también son indicativas de esa falta de independencia con que deberían haber ejecutado las dos empresas sus respectivos negocios. De hecho, las pruebas ya



valoradas son indicativas de que, en realidad, las operaciones de «*giro directo*» se siguieron ejecutando en Colombia por Titán y TPC de manera concertada. No fueron ejecutadas en el exterior. El «*servicio de cómputo*», en realidad, no está probado pues no hay ninguna prueba en el expediente que dé cuenta del compromiso que habría asumido TPC con sus corresponsales en el exterior.

Las pruebas valoradas, más bien, son indicativas de que la organización y clasificación de las órdenes de giro que eran impartidas en cualquier parte del mundo, por cuenta o, mejor, a costa de Titán, fue la forma que halló Titán para seguir ejecutando las operaciones de «*giro directo*» que desde el año 1997 venía ejecutando con sus propios corresponsales, y que valga precisar, estaban prohibidas por el régimen cambiario colombiano.

En efecto, independientemente de que el certificado de existencia y representación legal de TPC diga que la sede comercial principal de esta empresa era Miami, Florida, las pruebas revelan que, en realidad, todas las operaciones de «*giro directo*» se hacían y controlaban en la oficinas de Titán ubicadas en la ciudad de Cali.

La misma TPC reconoció que las operaciones de «*giro directo*» se ejecutaban en Colombia. Prueba de ello es la certificación que rindió el señor Orlando A. Ramos⁷⁴, persona encargada de asistir a ASA CHROME en el cumplimiento de sus obligaciones tributarias en los Estados Unidos, en el siguiente sentido:

Mediante la presente yo, Orlando A. Ramos, contador de profesión, residente permanente legal de los Estados Unidos de Norteamérica, con domicilio en el Estado de la Florida desde 1983, admitido para llevar a cabo la preparación de declaraciones de impuestos y representación de contribuyentes ante la División de

⁷⁴ Anexo 9.16 de la demanda. Folios 201 a 205 del c.p.



Impuestos Nacionales de los Estados Unidos con el certificado No. 66477 emitido en Junio 30 de 1998 por el Departamento del Tesoro de los Estados Unidos, hago constar que:

He llevado a cabo los registros contables de la entidad legal Asa Chrome, Inc., con el fin de elaborar las declaraciones de impuestos de renta correspondientes a los años calendario 1997, 1998, 1999, 2000 y 2001.

Asa Chrome, Inc. estuvo autorizada por el Estado de la Florida a funcionar bajo el fictitious name de TITAN PAYMENT CENTER desde Febrero de 1999 hasta Enero del 2002 e hizo inscribir dicho nombre bajo el documento G99033900021 en los registros del Departamento de Estado del Estado de la Florida.

*En la declaración de impuestos de Asa Chrome, Inc., presentada a la División de Impuestos Nacionales de los Estados Unidos, correspondiente al año calendario 2000 **se han reconocido los ingresos y gastos correspondientes a las transacciones efectuadas por el TITAN PAYMEN CENTER en Colombia por concepto de giros directos tramitados desde y al exterior durante ese mismo año.** Esta actividad a su vez fue reportada a las autoridades oficiales de la DIAN en Abril 6 del 2001 (...)*

Fíjese que la certificación del contador público Orlando A. Ramos da cuenta de que las operaciones de «giro directo» se ejecutaron en Colombia. Si bien es cierto que la certificación dice que los ingresos que percibió TPC por el ejercicio de esa actividad los declaró en los Estados Unidos, lo cierto es que también hay prueba de que se declararon en Colombia.

En efecto, la DIAN dejó la constancia, en los actos administrativos demandados, de que TPC presentó dos declaraciones de renta⁷⁵ en el año 2001, más concretamente, después de que se efectuara la diligencia de registro en las instalaciones de la empresa Titán. Y que esos denuncios de renta perdieron validez, pues fueron declarados sin efectos por la DIAN, mediante auto No. 58000-001 del

⁷⁵ Declaración identificada con el No. de autoadhesivo 230100107744429-6 del 6 de abril de 2001 y 10031010704735 del 3 de septiembre de 2001.



22 de marzo de 2002⁷⁶, precisamente por el hecho de que no existía registro alguno en Colombia sobre la existencia de la empresa TPC.

Con la demanda, Titán también aportó como prueba la copia auténtica del NIT y del RUT⁷⁷ de TPC. Con estas pruebas, Titán insiste en que fue TPC la que ejecutó las operaciones de «*giro directo*» en Colombia. Sin embargo, del acervo probatorio valorado, es un hecho cierto que TPC fue creada para que Titán pudiera seguir ejecutando operaciones de giro directo en Colombia, a pesar de que, se reitera, el Banco de la República había conceptuado que era improcedente ejecutar esas operaciones.

TPC, por supuesto, no habría podido inscribirse legalmente en Colombia y ser autorizada para operar como casa de cambio para ejecutar las operaciones de «*giro directo*», pues, se reitera, el Banco de la República conceptuó que estaba prohibido ejecutar ese tipo de operaciones.

El hecho de que Titán se haya obligado a prestar toda su infraestructura, logística y personal para organizar y controlar las operaciones de giro directo indican que la actividad, en realidad, se ejecutó en Colombia, pues Titán era la única empresa legalmente constituida para operar en el país, aunque, valga precisar, no para ejecutar operaciones de *giro directo* que, se reitera, estaban prohibidas para las casas de cambio como Titán.

Si bien la demandante logró probar, por lo menos documentalmente, la existencia de ASA CHROME INC. y su división de negocios Titán Payment Center (TPC), no logró demostrar que esta empresa fue la que ejecutó las operaciones de giro directo

⁷⁶ De este hecho da cuenta la Liquidación Oficial 000001 del 12 de julio de 2003, en la que se precisa que contra ese auto TPC no interpuso recursos. Folio 43 c.p.

⁷⁷ El NIT y el RUT datan del 3 de abril de 2001.



en el exterior en su propio nombre. Todo indica que las operaciones las hizo Titán en Colombia pues, las pruebas, se reitera, dan cuenta de que fue Titán, la que asumió a su propio costo toda la logística, infraestructura y personal para organizar y controlar esas operaciones.

Titán no pudo demostrar la absoluta independencia que debía haber existido en la ejecución de los negocios que supuestamente emprendieron ambas empresas al punto de lograr el convencimiento que habría requerido la Sala para concluir que las operaciones de «giro directo», que sirvieron de fundamento a la DIAN para adicionar los ingresos, fueron ejecutadas en el exterior y exclusivamente por TPC.

En consecuencia, la Sala concluye que no está probada la causal de nulidad por falsa motivación puesto que la valoración probatoria indica que las operaciones de giro directo fueron ejecutadas por Titán. No por TPC.

3.2.3.2. De si era procedente adicionar al denuncia de renta de Titán: (i) ingresos en cuantía de \$10.682.740.000⁷⁸ por concepto de

⁷⁸ En los antecedentes de la demanda se precisó que, según la parte actora, la DIAN adicionó ingresos en cuantía de \$10.218.806.000 por concepto de operaciones de giro directo. Sin embargo, el valor objeto de la litis asciende, en realidad, a 10.682.740.000. Este valor lo deduce la Sala de la liquidación que propuso la DIAN en la Resolución 900005 de 2004 que modificó la liquidación oficial 000001 de 2003 [actos demandados]. Si bien esa liquidación no contiene los renglones que fueron objeto de la glosa, de la reconstrucción de esos renglones a partir de lo que finalmente fue liquidado, fue posible establecer el monto realmente glosado.

Ingresos distintos a los anteriores	IE	39.444.521.000	53.889.682.000	50.191.221.000	39.508.481.000
-------------------------------------	----	----------------	----------------	----------------	----------------

Ingresos declarados en el denuncia privado	39.444.521.000
Ingresos por operaciones de giro directo	\$ 14.381.201.000
Ingresos por recuperación de deducciones	\$ 63.960.000
Ingresos adicionados liquidación oficial	\$ 14.445.161.000
Ingresos adicionados recurso de reconsideración	\$ 10.746.700.000



ingresos por operaciones de giro directo y (ii) ingresos en cuantía de \$482.756.000 por concepto de comisiones.

La demandante alegó que la decisión de la DIAN es incongruente puesto que, si se parte del hecho de que se ejecutaron operaciones de giro y que los ingresos que se pretenden adicionar corresponden a:

- a) las comisiones que se generan por las operaciones de cambio de divisas que son los ingresos propios del corresponsal, y
- b) las divisas giradas que son de propiedad de los beneficiarios del giro ubicados en el exterior.

No es pertinente que la DIAN haya adicionado al denuncia de renta de Titán los ingresos por las divisas giradas por TPC a los beneficiarios de los giros ubicados en el exterior. Este argumento lo planteó Titan sin perjuicio de insistir en que las operaciones de giro directo las ejecutó TPC, hecho cuestionado por la DIAN. Pidió que se valoren las pruebas que aportó con la demanda que, a su juicio, darían cuenta de que fue TPC la que ejecutó las operaciones de «*giro directo*» de divisas con corresponsales ubicados en el exterior. Y que, por lo tanto, ninguno de los anteriores rubros podía imputarse a Titán.

Ingresos adicionados por operaciones de giro directo en el recurso de reconsideración	\$ 10.682.740.000
Ingresos aceptados por la demandante	\$ 63.960.000



Para precisar qué rubros podía adicionar la DIAN en el denuncia de renta del año 2000 de Titán, la Sala los analizará por separado.

3.2.3.2.1. Ingresos por operaciones de giro directo. \$10.682.740.000

La Sala considera que es improcedente la adición de ingresos por operaciones de giro directo en cuantía de \$10.682.740.000, por las razones que se precisan a continuación:

Es un hecho no controvertido y admitido por la DIAN que se ejecutaron operaciones de giro directo. Conforme con los argumentos expuestos en el acápite anterior, es un hecho ya dirimido por la Sala que esas operaciones de giro directo las ejecutó Titán. No TPC.

Esas operaciones de giro directo generaron dos tipos de ingresos: (i) los ingresos por concepto de divisas recibidas y giradas a terceros y (ii) los ingresos por comisiones.

Mediante la Resolución 900005 del 29 de marzo de 2004, que resolvió el recurso de reconsideración, la DIAN, con fundamento en las pruebas que aportó la demandante con la respuesta al requerimiento especial, admitió, en favor de la demandante, que los ingresos por divisas recibidas y entregadas a terceros no pueden adicionarse en la declaración de renta de Titán, por la sencilla razón de que se trata de ingresos para terceros.

Con la demanda, la actora aportó como prueba el anexo 9.17 que contiene trece certificaciones⁷⁹ expedidas por corresponsales del exterior. Estas pruebas darían cuenta de otra cantidad de ingresos por divisas recibidas y entregadas a terceros, que no pueden ser imputables a Titan. El listado es el siguiente:

CORRESPONSAL	PAIS	TOTAL GIRADO	FOLIOS
UNIVERSAL DE GIROS	PANAMÁ	\$ 732.636,11	207 a 245
CSI-CLUYB SUDAMÉRIKA INTERNATIONAL (SUK)	ALEMANIA	\$ 9.303,79	246 a 258
CUSCATLAN SERVICES (CUS)	E.E.U.U.	\$ 25,11	259 a 260
REMESAS DEL CARIBE (CUB)	COSTA RICA	\$ 22.177,32	261 a 265
HONDUGIROS	HONDURAS	\$ 168.950,87	266 a 288
AFEX TRANSFERENCIAS Y CAMBIOS LIMITADA	CHILE	\$ 283.511,99	289 a 312
VENEGIROS	VENEZUELA	\$ 2.354.092,67	313 a 410
VIGO REMITTANCE CORPORATION	EE.UU.	\$ 238.889,04	411 a 425
MAGGY GIROS INC.	EE.UU.	\$ 753,78	426 a 434
CASA DE CAMBIO LA MONEDA	PARAGUAY	\$ 66.062,75	435 a 448
CASA DE CAMBIO LA MONEDA	PARAGUAY	\$ 4.520,70	449 a 453
UNO REMITTANCE	EE.UU.	\$ 263.320,56	454 a 471
PRODUBANCO	ECUADOR	\$ 367.013,76	472 a 485
VIGO DEL PERÚ S.A.	PERÚ	\$ 10.479,97	486 a 487

⁷⁹ Folios 206 a 487 c.p.



Verificados los requisitos previstos para valorar las anteriores certificaciones, la Sala aprecia que las que se profririeron en lengua extranjera y en el exterior están debidamente traducidas y apostilladas por las autoridades competentes.

Los documentos aportados corresponden a una certificación expedida por el representante legal de cada corresponsal. Las certificaciones son de dos tipos. Unas certifican órdenes de giro y otras certifican comisiones generadas.

El texto de las certificaciones de órdenes de giro dicen, en similares términos, lo siguiente:

Yo, (...) ⁸⁰, Representante Legal de (...) ⁸¹ sociedad legalmente constituida, de acuerdo a las leyes de (...) ⁸² y con domicilio en (...) ⁸³, actuando como corresponsal de la sociedad TITAN PAYMENT CENTER (en adelante TPC), certifico que:

En mi calidad de Money Trasmmitter autorizado recibí de TITAN PAYMENT CENTER (TPC), durante el año 2000 ⁸⁴, las ordenes de giros relacionadas en el documento adjunto, para ser pagadas en (...) ⁸⁵, de manera directa a sus beneficiarios.

Esas órdenes a su vez fueron recibidas por TITAN PAYMENT CENTER (TPC), de sus corresponsales ubicados en otros países distintos a Colombia.

El texto de las certificaciones de comisiones generadas dicen, en similares términos, lo siguiente:

⁸⁰ El nombre del representante legal

⁸¹ El nombre del corresponsal en el exterior

⁸² El país de constitución del corresponsal en el exterior

⁸³ La ciudad de constitución del corresponsal en el exterior

⁸⁴ Algunas certificaciones no precisan el año

⁸⁵ Países distintos de Colombia



“Yo, (...)⁸⁶, Representante Legal de (...)⁸⁷ sociedad legalmente constituida, de acuerdo a las leyes de (...)⁸⁸ y con domicilio en (...)⁸⁹, actuando como corresponsal de la sociedad TITAN PAYMENT CENTER (en adelante TPC), certifico que:
En mi calidad de Money Trasmitter autorizado recibí de TITAN PAYMENT CENTER (TPC), las comisiones generadas por pago de giros en mi país durante el año 2000, según relación adjunta. Estas comisiones a su vez fueron recibidas por TPC de sus corresponsables en otro país, todos ellos diferentes a Colombia.”

Los documentos adjuntos a cada certificación tienen una estructura similar, pues los que aluden a las órdenes de giro, reportan el nombre del beneficiario del giro, el dato de ubicación, el remitente, el monto del giro, que, solo en algunos casos, especifica el tipo de moneda, pero, en ninguno, la tasa de cambio. En otras certificaciones se agrega el valor de la comisión.

Los documentos que reportan las comisiones se limitan a enlistar los meses del año, el año y el monto de la comisión.

Para la Sala, de los documentos aportados se puede inferir que ciertos corresponsales del exterior emitieron órdenes de giro a TPC, empresa que, a su vez, emitió la orden de giro a otros corresponsales, también del exterior, para que estos, a su vez, entregaran las divisas a los correspondientes beneficiarios.

Conforme se precisó en el anterior acápite, TPC no fue quien, en realidad, ejecutó las operaciones de giro. Tal como lo concluyó la Sala, esas operaciones las ejecutó Titán por las razones ya expuestas.

⁸⁶ Ídem 80

⁸⁷ Ídem 81

⁸⁸ Ídem 82

⁸⁹ Ídem 83



No obstante lo anterior, bajo la consideración de que fue Titán la que ejecutó las operaciones de giro directo en calidad de mero intermediario, las divisas recibidas en el exterior, para ser giradas, a su vez, a terceros beneficiarios no le serían imputables a Titán.

La DIAN, cuando resolvió el recurso de reconsideración, tal como lo manifestó la demandante, valoró pruebas similares a las que aportó Titán con la demanda. En la Resolución 900005 del 29 de marzo de 2004, la DIAN concluyó:

“Con las certificaciones se adjuntan listados de identificación de beneficiarios y remitentes. Pues bien, es de señalar que el valor que se adiciona en ingresos por concepto de comisiones a la Sociedad TITAN INTERCONTINENTAL tiene como soporte el documento denominado matriz de giros recibidos (TPC) y matriz de giros despachados (TPC) folios 351 a 438 del tomo 12.

Ahora bien, para adicionar los ingresos por giros directos, se tomaron los ingresos en la cuenta 2000006210449 del First Union National Bank, registrados en la contabilidad de Titán Intercontinental S.A. en la cuenta 16359521 (llamada cuenta corriente TPC), FOLIOS 529 A 597; 606 A 658 DEL TOMO 12. Registro éste que afectó contablemente a Titán Intercontinental por efectos de los llamados “Giros directos” TPC. Por tanto en aras del espíritu de justicia, si la Administración Tributaria para efectos de establecer ingresos ha tomado en consideración todos los registros identificados TPC, también debe considerar para efectos de demostrar los pagos en el exterior, las certificaciones expedidas por los corresponsales de TPC, los cuales tienen diligencia de reconocimiento de firma ante el cónsul de Colombia, en el respectivo país que se origina y que reflejan giros entregados a beneficiarios.”

En esta oportunidad, la Sala también considera que las certificaciones expedidas por los corresponsales en el exterior pueden tomarse como prueba de que las divisas fueron entregadas a terceros beneficiarios y que, por ende, no son ingresos de Titán.



La DIAN, como se vio, dio crédito a las pruebas aportadas por Titán, a partir de las que estableció que esta empresa reportó en la cuenta 16359521 los giros hechos a terceros por \$14.381.200.575.

En la cuenta 1635, como se explicó anteriormente⁹⁰, se registran las sumas que las empresas se ven precisadas a pagar por cuenta de sus clientes tales como gastos judiciales, seguros, honorarios, portes de correo, avalúos, registro de documentos, edictos, gastos notariales, etc.

De ahí que, en la subcuenta 163595 se puedan incluir operaciones en moneda extranjera que correspondan, entre otras operaciones, al pago de intereses o valor principal de préstamos, intereses a proveedores, comisiones, gastos de embarque, gastos consulares *y cualquier otro pago* no contemplado en las subcuentas 163525 -Privatizaciones- o 163530 –Giros del Exterior.

De manera que, por la forma en que Titán contabilizó el rubro por \$14.381.200.575, entiende la Sala que, para la DIAN, es un hecho no controvertido que ese dinero era de terceros, pues tenía origen en las operaciones de giro directo que ejecutó Titán, que son operaciones de intermediación. No obstante lo anterior, exigió a la demandante que debía probar que los \$14.381.200.575 fueron entregados a los respectivos beneficiarios.

⁹⁰ Ver pie de página 56



Entregada la prueba con ocasión de la respuesta a la ampliación del requerimiento especial, esta fue valorada en la Resolución 900005 de 2004, que resolvió el recurso de reconsideración contra la Liquidación Oficial 00001 de 2003 [actos demandados]. En ese acto administrativo la DIAN concluyó:

(...) no obstante la Administración Tributaria solicitar pruebas de la entrega de las sumas a los beneficiarios, sobre los pagos de los “giros directos”, establece una indivisibilidad de la prueba, para concluir que no puede aceptar un reconocimiento parcial de las operaciones contenida en la cuenta corriente 2000006210449”

La Sala entiende ese párrafo en el sentido de que para la DIAN, el dinero depositado en la cuenta corriente 2000006210449 del First Union National Bank, que cuantificó en \$14.381.200.575, moneda legal colombiana, corresponden a los pagos hechos a terceros por concepto de los giros directos. Por eso, decidió aplicar el principio de indivisibilidad de la prueba y tener en cuenta las certificaciones expedidas por los corresponsales como prueba de los pagos hechos a los beneficiarios en el exterior.

En ese contexto, para la DIAN es un hecho no controvertido que el rubro total de \$14.381.200.575 corresponde a los pagos que se debieron hacer a terceros por operaciones de giro directo —y que se imputaron a la demandante por el hecho de desconocer la existencia de TPC—

Dirimido que las operaciones de giro directo las hizo Titán, los ingresos que captó por concepto de divisas recibidas y giradas a terceros no pueden adicionarse en la declaración de renta, por tratarse, de ingresos para



terceros. Así lo certifican las pruebas que aportó la demandante tanto en la actuación administrativa, como en este proceso.

Por lo tanto, la Sala considera que los actos demandados deben declararse nulos en cuanto adicionaron ingresos a Titán por concepto de pagos de giros directos que se hicieron a terceros, pues está probada la causal de nulidad por falsa motivación. Prospera parcialmente el recurso de apelación.

3.2.3.2.2. Ingresos por comisiones. \$482.756.000

La Sala considera que los ingresos por comisiones sí corresponden a Titan, por las siguientes razones:

La demandante alegó que la decisión de la DIAN era incongruente puesto que si se parte de reconocer que los ingresos son de terceros por operaciones de «*giro directo*» hechas por ASA CHROME INC.– TPC, por las mismas razones deben reconocerse que las comisiones son de ASA CHROME INC.– TPC. No de Titán.

Sobre el particular, la Sala considera pertinente aclarar que la DIAN aceptó disminuir los ingresos de Titan, no porque reconociera que las operaciones las ejecutó ASA CHROME INC. – TPC, sino porque reconoció que el rubro en cuantía de \$14.381.200.575 corresponde a los pagos que se debieron hacer a terceros por operaciones de giro directo. De ahí que disminuyera parte de estos ingresos con fundamento en la prueba aportada en la actuación administrativa.

Tal como se precisó anteriormente, la DIAN valoró las pruebas que aportó Titán y concluyó que TPC no ejecutó las operaciones de giro directo, sino



Titán. Por tanto, a partir de la información que suministró Titán, la DIAN estableció el monto glosado como adición de ingresos por concepto de operaciones de giro directo y por comisiones.

Respecto de los ingresos por operaciones de giro directo de divisas entregadas a terceros, ya se decidió que no podían atribuirse a Titan. Por el contrario, los ingresos por las comisiones por las operaciones de «*giro directo*» sí son imputables a Titán puesto que, como lo concluyó la Sala, esas operaciones se ejecutaron en Colombia por Titán. De manera que no se advierte ninguna incongruencia por parte de la entidad demandada.

En ese entendido, y bajo el presupuesto de que es un hecho no controvertido que las operaciones de «*giro directo*» son operaciones que implican un encargo hecho por un corresponsal, para que un intermediario también llamado corresponsal, casa de cambio o *money remitter* entregue a un beneficiario en determinado país un dinero que ha enviado un remitente desde el exterior, también debe tenerse como un hecho no controvertido que los giros propiamente dichos que reclama el beneficiario no pueden imputarse como ingreso del intermediario del giro, esto es, a los corresponsales.

Los únicos ingresos imputables a los corresponsales son las comisiones. Dado que Titán actuó como corresponsal, las comisiones sí le son imputables a título de ingreso. No prospera el recurso de apelación en este punto.

3.3. De la sanción por inexactitud.



La parte demandante pidió en la demanda y en el recurso de apelación que se exonere de la sanción con fundamento en la jurisprudencia del Consejo de Estado que exoneraba de esa sanción cuando no se puedan probar los hechos demandados sino únicamente cuando se logra probar que los hechos son inexactos, la Sala precisa que ese criterio fue rectificado, pues ahora es del criterio de que la exoneración de la sanción por inexactitud solo procede cuando ocurre una diferencia de criterio sobre la interpretación del derecho. No sobre la interpretación de los hechos.⁹¹

En el caso concreto, se analizó la causal de nulidad por falsa motivación a efectos de verificar si los hechos alegados por la demandante estaban probados. Dado que la Sala llegó a la conclusión de que la causal de nulidad fue parcialmente probada, se debe reliquidar la sanción por inexactitud. No es pertinente exonerarlo de la sanción pues la omisión de ingresos por concepto de las comisiones percibidas por la ejecución de operaciones de «*giro directo*» no fue desvirtuada por Titán.

3.4. La liquidación del Consejo de Estado.

Conforme con lo expuesto, la Sala reliquida el denuncia de renta que por el año 2000 presentó la empresa demandante, así:

CONCEPTO		LIQ PRIVADA	LIQUIDACIONES DIAN		LIQ C DE E
			REVISION	RECURSO	
Total Patrimonio Bruto	PG	\$26.974.197.000	\$26.974.197.000	\$26.974.197.000	\$26.974.197.000
Total Pasivos	OI	\$12.818.329.000	\$12.818.329.000	\$12.818.329.000	\$12.818.329.000
Total Patrimonio Líquido	PI	\$14.155.868.000	\$14.155.868.000	\$14.155.868.000	\$14.155.868.000

⁹¹ Sobre el particular ver sentencia del 10 de marzo de 2011. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección cuarta. Consejero Ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Radicación: 250002327000200600841-01; 250002327000200600830-01; 250002327000200601231-01; 250002327000200700186-01. N° Interno: 17492, 17366, 17549, 17703 (ACUMULADOS) Demandante: HOCOL S.A. Demandado: U.A.E. DIAN.



Honorarios, comisiones y servicios	IS	\$2.692.806.000	\$3.175.562.000	\$3.175.562.000	\$3.175.562.000
Intereses y rendimientos financieros	IC	\$29.116.000	\$29.116.000	\$29.116.000	\$29.116.000
Ingresos distintos a los anteriores	IE	\$39.444.521.000	\$53.889.682.000	\$50.191.221.000	\$39.508.481.000
TOTAL INGRESOS BRUTOS	IV	\$0	\$57.094.360.000	\$53.395.899.000	\$42.713.159.000
Total Ingresos netos	IG	\$42.166.443.000	\$57.094.360.000	\$53.395.899.000	\$42.713.159.000
Honorarios, comisiones y servicios	CE	\$708.259.000	\$708.259.000	\$708.259.000	\$708.259.000
Salarios, prestaciones y otros conceptos	DC	\$5.129.556.000	\$5.129.556.000	\$5.129.556.000	\$5.129.556.000
Intereses y demás gastos financieros	DF	\$445.067.000	\$445.067.000	\$445.067.000	\$445.067.000
Gastos efectuados en el exterior	DH	\$5.039.522.000	\$2.880.137.000	\$5.039.522.000	\$5.039.522.000
Depreciación, amortiz y agotamiento	DP	\$1.241.908.000	\$1.241.908.000	\$1.241.908.000	\$1.241.908.000
Otras deducciones (Servicios, arrendam etc)	CX	\$11.384.393.000	\$11.384.393.000	\$11.384.393.000	\$11.384.393.000
Total Deducciones	DT	\$23.948.705.000	\$21.789.320.000	\$23.948.705.000	\$23.948.705.000
Renta líquida del ejercicio	GJ	\$18.217.738.000	\$35.305.040.000	\$29.447.194.000	\$18.764.454.000
Renta líquida	RA	\$18.217.738.000	\$35.305.040.000	\$29.447.194.000	\$18.764.454.000
Renta presuntiva	RC	\$597.036.000	\$597.036.000	\$597.036.000	\$597.036.000
Renta líquida gravable	RE	\$18.217.738.000	\$35.305.040.000	\$29.447.194.000	\$18.764.454.000
Impuesto sobre la renta gravable	LA	\$6.376.208.000	\$12.356.764.000	\$10.306.518.000	\$6.567.559.000
Descuento por generación de empleo	LO	\$372.750.000	\$372.750.000	\$372.750.000	\$372.750.000
Impuesto neto de renta	LC	\$6.003.458.000	\$11.984.014.000	\$9.933.768.000	\$6.194.809.000
Impuesto a cargo	FU	\$6.003.458.000	\$11.984.014.000	\$9.933.768.000	\$6.194.809.000
Total retenciones año gravable 2000	GR	\$111.641.000	\$111.641.000	\$111.641.000	\$111.641.000
Menos: Anticipo por el año gravable 2000	GX	\$1.914.667.000	\$1.914.667.000	\$1.914.667.000	\$1.914.667.000
Más: Anticipo por el año gravable 2001	FX	\$3.388.754.000	\$3.388.754.000	\$3.388.754.000	\$3.388.754.000
Impuesto antes de sanciones	xx	\$7.365.904.000	\$13.346.460.000	\$11.296.214.000	\$7.557.255.000
Sanciones	VS	\$0	\$9.568.890.000	\$6.288.496.000	\$306.162.000

TOTAL SALDO A PAGAR	HA	\$7.365.904.000	\$22.915.350.000	\$17.584.710.000	\$7.863.417.000
---------------------	----	-----------------	------------------	------------------	-----------------

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 ley⁹²,

FALLA

PRIMERO. REVÓCASE la sentencia del 13 de octubre del 2009, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por Titán Intercontinental S. A., contra la DIAN. En su lugar,

SEGUNDO. ANÚLANSE parcialmente los actos demandados.

TERCERO. A título de restablecimiento del derecho, téngase como liquidación del impuesto sobre la renta y complementarios a cargo de la demandante por el año gravable 2000 la inserta en la parte motiva de la sentencia [páginas 57].

CUARTO. Reconócese personería para actuar como apoderada de la DIAN, a la abogada Luz Nelly Urian Suesca Diego José Ortega Rojas, conforme al poder obrante en el folio 45 de este cuaderno.

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

⁹² Mediante auto del 13 de septiembre de 2012, la Sala declaró fundado el impedimento formulado por la señora magistrada Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Folios 83 y 84 cuaderno principal.



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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS
BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ