

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C., veintitrés (23) de octubre dos mil catorce (2014)

Radicación: 190012331000200500032-01
No Interno: 18872
Demandante: GENELEC S.A. E.S.P.
Demandado: U.A.E. DIAN
Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Sanción por devolución y/o compensación
improcedente

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 31 de marzo de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Cauca, que decidió:

1) **DECLÁRESE** de oficio, la **CADUCIDAD** de la acción, y por consecuencia de ello, **INHIBIRSE** para fallar de fondo.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El 4 de septiembre de 2003, mediante la Resolución No. 1706420030000032, la DIAN le impuso a la demandante la sanción por devolución y/o compensación improcedente.

- El 26 de agosto de 2004, previa interposición del recurso de reconsideración, mediante la Resolución No. 170012004000004, la DIAN confirmó la resolución sanción del 4 de septiembre de 2003.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

GENELEC S.A. E.S.P., mediante apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

6.1.1. Se decrete la NULIDAD de la resolución No. 170012004000004 notificada en agosto 25 de 2004; de la resolución sanción No. 1706420030032 de 2003, notificada en septiembre 8 de 2003, y, en consecuencia, el pliego de cargos No. 17063200300009 de febrero 21 de 2003.

6.1.2. Se tenga en cuenta el expediente 2003-1080 que cursa en ese mismo despacho.

6.1.3. Como restablecimiento del derecho solicito se declare:

6.1.3.1. Que GENELEC S.A. ha liquidado correctamente sus impuestos de renta y complementarios de 1998 y

6.1.3.2. En consecuencia no está obligada a pagar sanción alguna al respecto.

2.1.1. Normas violadas:

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículos 29 y 230.
- Código Contencioso Administrativo: artículos 73 y 74.
- Estatuto Tributario: artículos 211 parágrafo 4°, 702 y 703.

2.1.2. Concepto de la violación

La demandante explicó que, en virtud de la petición de corrección del denuncia de renta del año 1998, que radicó ante la DIAN, esta autoridad expidió la Liquidación Oficial de Corrección No. 000154 del 25 de septiembre de 2000 que admitió que no había lugar al saldo a pagar por \$370.884.000 inicialmente declarado, sino el derecho a un saldo a favor de \$78.846.000, que, posteriormente, fue pedido en devolución.

Explicó también que el 8 de marzo de 2002, la DIAN formuló la liquidación oficial de revisión No. 170642002000006, que revocó –según dijo, sin consentimiento de GENELEC S.A. E.S.P. como lo manda el artículo 73 del Decreto 01 de 1984– la Liquidación Oficial de Corrección No. 000154 del 25 de septiembre de 2000, pues la DIAN consideró que era improcedente el saldo a favor.

En ese contexto, la demandante alegó que no debió imponérsele la sanción por devolución improcedente, pues la DIAN ya había expedido una liquidación oficial y había aceptado el saldo a favor. Que no podía haber expedido otra liquidación oficial pues, en sus propias palabras, «...La ADMON,

habría tenido que utilizar el procedimiento del art. 74 del mismo C.C.A. para lo cual contaba con dos años que vencieron en 25- SEPT. -2002».

Agregó que la Liquidación Oficial de Corrección No. 00154 del 25 de septiembre de 2000 era un acto administrativo creador de una situación jurídica particular y concreta y que, por tanto, solo podía ser modificada con el consentimiento de la demandante, de conformidad con lo previsto en los artículos 73 y 74 del C.C.A.

Sobre este punto, concluyó que la DIAN violó los artículos 702 y 703 del E.T. que establecen que la Administración puede modificar las declaraciones por una sola vez. Que, de igual manera, violó el artículo 29 de la Constitución Política por no aplicar el procedimiento correspondiente.

De otra parte, insistió en que tenía derecho al saldo a favor que, según explicó, se originó en el hecho de que la DIAN reconoció que sí era beneficiaria de la exención prevista en el párrafo 4º del artículo 211 del E.T. para las empresas generadoras y comercializadoras de energía eléctrica. Por eso, expuso argumentos para defender el derecho a la exención que le habría sido desconocido mediante la liquidación oficial No. 170642002000006 del 2002.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN alegó que la sanción por devolución improcedente se impuso con fundamento en la Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006 del

6 de marzo de 2002, respecto de la cual no se requería que estuviera ejecutoriada, según lo establecido en el artículo 670 del E.T.

Que, de acuerdo con la norma referida, para efectos de imponer sanción por devolución improcedente, solo se exige que la liquidación oficial, mediante la que se rechace o modifique el saldo a favor objeto de devolución, sea notificada, y concede para tal propósito un término de dos años

Manifestó que la demandante confunde la liquidación oficial de revisión con la liquidación oficial de corrección. Que la primera es el resultado del proceso de determinación de tributos que lleva a cabo la administración, mientras que la segunda, es el resultado de una solicitud de corrección presentada por el contribuyente con fundamento en lo establecido en el artículo 589 del E.T., que, de todas formas, no limita la facultad de revisión de la DIAN.

Explicó que, en el presente caso, en razón a que la liquidación oficial de corrección fue notificada el 27 de septiembre de 2000, la DIAN podía notificar el requerimiento especial hasta el 27 de septiembre de 2002.

Agregó que la demandante, el 18 de diciembre de 2000, cuando ya había sido notificada la liquidación oficial de corrección 154 de 2000, presentó otra declaración de corrección en bancos y que fue este denuncia el que la DIAN modificó mediante la Liquidación Oficial de Revisión No. 17642002000006 del 6 de marzo de 2002.

Que, en consecuencia, la resolución sanción, notificada el 8 de septiembre de 2003, no fue extemporánea, ya que el acto administrativo que rechazó el saldo a favor fue la Liquidación Oficial de Revisión No. 17642002000006 del

6 de marzo de 2002, notificada el 8 de marzo de 2002, motivo por la cual la Administración tenía plazo hasta el 16 de marzo de 2004 para notificar la resolución sanción.

De fondo, dijo que el proceso de imposición de la sanción por devolución improcedente era distinto del de determinación del impuesto, y que, por tanto, se abstenía de pronunciarse sobre el particular.

Advirtió que, en todo caso, la demandante no tenía las características de los sujetos pasivos a los que se refiere el artículo 211 del E.T. para acceder a la exención prevista en esa norma.

2.3. LA SENTENCIA APELADA.

El Tribunal Administrativo del Cauca declaró de oficio la caducidad de la acción y se inhibió para resolver de fondo.

Dijo que la demanda fue presentada el 12 de enero de 2005, es decir, por fuera del término de caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, ya que la resolución que resolvió el recurso de reconsideración fue notificado el 25 de agosto de 2004 y, en consecuencia, debió interponerse el 11 de enero de 2005.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN.

La demandante apeló la sentencia. Dijo que, contrario a lo que sostuvo el Tribunal, la demanda fue presentada el 11 de enero de 2005, razón por la cual no fue extemporánea.

Señaló que como prueba de lo anterior aportaba la copia de la demanda que fue presentada ante el Tribunal Administrativo del Cauca en la que aparecía como fecha de recibido el 11 de enero de 2005.

Insistió en que los actos administrativos con fundamento en los cuales se impuso la sanción estaban en discusión ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, razón por la cual el Tribunal debió decretar la prejudicialidad.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

2.5.1. Parte demandante. La parte actora insistió en lo expuesto en el recurso de apelación.

2.5.2. Parte demandada. La **DIAN** reiteró lo expuesto en la contestación de la demanda.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada. Dijo que la Resolución No. 170012004000004 del 26 de julio de 2004, por medio de la cual se decidió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 170642003000003 del 9 septiembre de 2003, que impuso la

sanción por devolución improcedente, fue notificada mediante edicto desfijado el 25 de agosto de 2004.

Señaló que los cuatro meses previstos en el artículo 136 del C.C.A. para presentar la demanda ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo vencían el 25 de diciembre de 2004, época de vacancia judicial, que así, debía interponerse el primer día hábil del año siguiente, esto es, el 11 de enero de 2005.

Advirtió que en la demanda aparecían dos sellos de recibido, el primero del Tribunal Administrativo del Cauca con fecha 11 de enero de 2005 y el segundo del 12 de enero de 2005 de la Oficina Judicial de la Dirección Seccional de la Administración Judicial.

Que el sello de la secretaría general del Tribunal Administrativo del Cauca que aparece en la demanda no era prueba de que ésta hubiera sido presentada el 11 de enero de 2005, pues no ofrece la convicción de la ocurrencia de ese hecho.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala decide sobre la nulidad de la Resolución No. 1706420030000032 del 4 de septiembre de 2003, mediante la que la DIAN le impuso a GENELEC S.A. E.S.P. la sanción por devolución improcedente, y la Resolución No. 17001200400000 del 26 de agosto de 2004, que la confirmó.

Asunto previo

La Sala precisa que si bien la demandante solicitó declarar la nulidad del Pliego de Cargos No. 17063200300009 del 19 febrero de 2003, esa pretensión es improcedente porque el pliego de cargos es un acto de trámite. No es un acto administrativo de aquellos que contienen una decisión unilateral de la Administración que crea, modifica o extingue una situación jurídica y, por ese motivo, los actos de trámite, como el pliego de cargos, no son objeto de control de legalidad mediante la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

Hecha la anterior precisión, a la Sala le corresponde decidir si la sanción impuesta por la DIAN era procedente. Previo a resolver de fondo, se debe establecer si, en el presente caso, operó la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, conforme lo decidió el Tribunal.

Excepción Previa. De la caducidad de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

De conformidad con el artículo 136 del Decreto 01 de 1984¹, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho caduca al cabo de los cuatro meses

¹ Decreto 01 de 1984. **Artículo 136. Caducidad de las acciones.**

(...)

2. La de restablecimiento del derecho caducará al cabo de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente al de la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto, según el caso. Sin embargo, los actos que reconozcan prestaciones periódicas podrán demandarse en cualquier tiempo por la administración o por los interesados, pero no habrá lugar a recuperar las prestaciones pagadas a particulares de buena fe.

Es menester precisar que el artículo 160 de la Ley 1437 de 2011, nuevo Código de procedimiento administrativo y de lo contencioso administrativo regula la oportunidad para presentar la demanda, así:

Artículo 160. Oportunidad para presentar la demanda. La demanda deberá ser presentada:

(...)

2. En los siguientes términos, so pena de que opere la caducidad:

(...)

siguientes al día en que se produzca la publicación, notificación, comunicación o ejecución del acto definitivo, según sea el caso. Eso significa que una vez se cumple el término de caducidad se cierra la posibilidad de demandar el acto ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.

Los términos de caducidad no son plazos que el legislador estableció de manera caprichosa para cerrar las puertas de acceso a la administración de justicia. Por el contrario, detrás de estos términos existen razones de fondo, relacionadas, principalmente, con la seguridad jurídica y con la garantía de los derechos subjetivos de los particulares y de la propia administración².

En cuanto a la seguridad jurídica, porque debe existir un momento definitivo para que se consoliden los actos administrativos que han creado, extinguido o modificado situaciones jurídicas de carácter particular. Pero también porque los actos administrativos que definen situaciones o reconocen o niegan derechos a los particulares no pueden ser indefinidamente susceptibles de cuestionamiento en sede administrativa o jurisdiccional.

La caducidad, como presupuesto procesal de la acción, debe examinarse por el juez al momento de decidir sobre la admisión de la demanda. De advertirse de entrada que la demanda fue presentada fuera del término legal, es obvio que sobrevenga el rechazo de plano de la demanda – artículo 143 del C.C.A. –, pues sería contrario al principio de economía procesal que se tramitara y fallara una acción que fue presentada extemporáneamente.

c) Cuando se pretenda la nulidad o la nulidad y restablecimiento del derecho de los actos previos a la celebración del contrato, el término será de cuatro (4) meses contados a partir del día siguiente a su comunicación, notificación, ejecución o publicación, según el caso;

(...)

² CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Auto del 18 de marzo de dos mil diez 2010. Radicación: 250002327000200800288 01. Número interno: 17793. Actor: NORTEL NETWORKS DE COLOMBIA S.A. Demandado: DIAN.

En materia tributaria, el artículo 565 del E.T.³ establece que las actuaciones que decidan recursos, como el de reconsideración, deben notificarse personalmente o por edicto.

En el presente caso está acreditado que la Resolución No. 170012004000004 del 14 de marzo de 2004, mediante la que se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 1706420030000032 del 4 de septiembre de 2003, fue notificada por edicto desfijado el 25 de agosto de 2004.

En esa medida, la demandante tenía, en principio, hasta el 26 de diciembre de 2004 para acudir a la jurisdicción de lo contencioso administrativo en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho. Pero, a esa fecha, los despachos judiciales se encontraban en periodo de de vacancia judicial, de según lo previsto en el artículo 126 del Decreto 250 de 1970.

Como lo ha señalado la Sala, el cese de actividades o la vacancia judicial no interrumpen el término de caducidad para ejercer la acción de nulidad y restablecimiento del derecho⁴.

³ ARTICULO 565. FORMAS DE NOTIFICACIÓN DE LAS ACTUACIONES DE LA ADMINISTRACIÓN DE IMPUESTOS. Los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales y demás actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada debidamente autorizada por la autoridad competente.

Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación. En este evento también procede la notificación electrónica.

Inciso adicionado por el artículo 135 de la Ley 1607 de 2012. El edicto de que trata el inciso anterior se fijará en lugar público del despacho respectivo por el término de diez (10) días y deberá contener la parte resolutive del respectivo acto administrativo.

⁴ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ (E). Bogotá D.C., 14 de agosto de 2013. Radicación: 540012333000201300013 01. Número interno: 20011. Actor: SEGUROS COLPATRIA S.A. Demandado: DIAN.

En efecto, según lo estipulado en los artículos 62 del Código de Régimen Político Municipal⁵ y 121 del C.P.C.⁶, cuando el término contemplado en una norma está expresado en meses, para computarlo no deben ser tenidos en cuenta los días de interrupción de vacancia judicial o los que, por cualquier causa, el despacho deba permanecer cerrado.

Así, de conformidad con el artículo 62 citado, cuando el término para presentar la demanda se venza en los días en que el despacho judicial no preste sus servicios, éste se extenderá hasta el primer día hábil siguiente.

En consecuencia, el cese de actividades o la vacancia judicial no interrumpen el término de caducidad para ejercer la acción, pues tales circunstancias no deben ser tenidas en cuenta, salvo que el plazo expire cuando el despacho se encuentre cerrado, caso en el cual el término se prorroga hasta el primer día hábil siguiente.

Por tanto, la demanda contra los actos administrativos mediante los que se interpuso la sanción por devolución y/o compensación improcedente en discusión debía ser presentada el primer día hábil siguiente a la vacancia judicial, esto es, el 11 de enero de 2005.

⁵ **ARTÍCULO 62. COMPUTO DE LOS PLAZOS.** En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario. Los de meses y años se computan según el calendario; pero si el último día fuere feriado o de vacante, se extenderá el plazo hasta el primer día hábil.

⁶ **ARTÍCULO 121. Términos en días, meses o años.** En los términos de días no se tomarán en cuenta los de vacancia judicial, ni aquellos en que por cualquier circunstancia permanezca cerrado el despacho. Los términos de meses y de años se contarán conforme al calendario.

GENELEC S.A. E.S.P. alegó que la demanda fue presentada el 11 de enero de 2005 en la Secretaría del Tribunal Administrativo del Cauca, en tanto que para el *a quo*, la demanda fue presentada el 12 de enero de 2005, por lo que declaró la caducidad de la acción.

La demanda presentada por GENELEC S.A. E.S.P. obra en los folios uno al 23 de expediente. En el primer folio del cuaderno aparecen dos sellos, uno de la Secretaría General del Tribunal Administrativo del Cauca, fechado el 11 de enero de 2005, y otro de la Dirección Seccional de Administración Judicial – DISAJ CAUCA – Oficina Jurídica, fechado el 12 de enero de 2005.

La Sala considera que la demanda fue presentada en la oportunidad legal establecida, pues de conformidad con el artículo 142 del Decreto 01 de 1984, *«Toda demanda deberá presentarse personalmente por quien la suscribe»*, de lo que se ha interpretado que *«la demanda se debe tener como presentada en la fecha en la cual fue recibida por el despacho judicial de destino»*⁷, para el caso concreto, en el Tribunal Administrativo del Cauca.

Ante la duda de si la demanda fue presentada el 11 de abril, en el Tribunal Administrativo del Cauca o el 12 de abril, en la oficina de apoyo judicial, esta Sala opta por suponer que fue presentada el día 11, con fundamento en una interpretación pro actor o pro activa.

Por lo tanto, la Sala revocará la sentencia apelada y procederá a estudiar el asunto de fondo.

⁷ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA, C.P.: LIGIA LÓPEZ DÍAZ. Auto del 3 de julio de 2003. Radicado número: 660012331000200300098 01 Número interno: 13912. Actor: COMUNICADORES DEL RISARALDA LTDA. Demandado: DIAN.

Del asunto de fondo.

A la Sala le corresponde decidir si son nulas las resoluciones 1706420030000032 del 4 de septiembre de 2003 y 170012004000004 del 26 de julio de 2004, mediante las que la DIAN le impuso la sanción por devolución improcedente a GENELEC S.A. E.S.P.

La Sala considera que sí se configuró la nulidad de los actos administrativos demandados por los hechos y razones de derecho que se pasan a exponer:

Hechos:

1. El 8 de abril de 1999, GENELEC S.A. E.S.P. presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 1998, en la que registró un valor a pagar de \$370.884.000⁸.
2. El 7 de abril de 2000, con fundamento en el artículo 211 del E.T., la demandante presentó un proyecto de corrección de la declaración antes referida, en el que liquidó un saldo a favor de \$78.846.000⁹.
3. El 25 de septiembre de 2000, mediante la Liquidación Oficial de Corrección N° 000154, la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 1998 en los términos del proyecto de corrección presentado el 7 de abril de 2000¹⁰.

⁸ Folio 1033 del C.A.A.

⁹ Folios 1034 al 1037 del C.A.A.

¹⁰ Folios 33 al 36 del C.P.

4. El 18 de diciembre de 2000, la demandante corrigió la Liquidación Oficial de Corrección N° 000154 de 2000, sin modificar el saldo a favor de \$78.846.000¹¹.
5. El 3 de abril de 2001, la demandante presentó solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor de \$78.846.000 registrado en la declaración presentada el 18 de diciembre de 2000¹².
6. El 5 de mayo de 2001, mediante la Resolución No. 77, la DIAN resolvió devolver la suma de \$78.846.000 solicitada por GENELEC S.A. E.S.P.¹³
7. El 6 de julio de 2001, mediante el Requerimiento Especial N° 17063200100002, la DIAN propuso modificar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la demandante por el año gravable 1998, para determinar un saldo a pagar de \$992.841.000¹⁴.
8. El 6 marzo de 2002, mediante Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006, la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios presentada por la demandante por el año gravable 1998 en la que determinó un saldo a pagar de \$858.753.000¹⁵.
9. El 14 de marzo de 2003, mediante la Resolución No. 170012003000002, la DIAN confirmó la Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006 del 6 de marzo de 2002¹⁶.
10. El 19 de febrero de 2003, la DIAN profirió el Pliego de Cargos No. 170632003000006, mediante el que propuso imponerle a la demandante la sanción por devolución improcedente prevista en el artículo 670 del E.T.,

¹¹ Folio 973 del C.A.A.

¹² Folio 30 del C.P.

¹³ Folio 30 del C.P.

¹⁴ Folios 916 al 924 del C.A.A.

¹⁵ Folios 888 al 903 del C.A.A.

¹⁶ Folios 763 al 770 del C.A.A.

consistente en el reintegro de los \$78.846.000, el pago de los intereses de mora y del incremento de esos intereses en un 50 %¹⁷.

11. El 4 de septiembre de 2003, mediante la Resolución No. 1706420030000032, la DIAN impuso la sanción por devolución improcedente, según lo propuesto en el pliego de cargos del 9 de febrero¹⁸.
12. El 26 de julio de 2004, previa interposición del recurso de reconsideración, la DIAN, mediante la Resolución No. 170012004000004, confirmó la resolución sanción del 4 de septiembre de 2003¹⁹, notificada el 25 de agosto de 2004, la DIAN²⁰.
13. El 24 de octubre de 2013, esta Sala, mediante sentencia proferida en el expediente 19304, anuló las Resoluciones No. 1706420030000032 de 2003 y 70012004000004 de 2004.

Fijación del litigio:

La demandante alegó que las resoluciones 1706420030000032 del 4 de septiembre de 2003 y 170012004000004 del 26 de julio de 2004, mediante las cuales la DIAN le impuso la sanción por devolución improcedente, eran nulas porque dicha autoridad las expidió, a su juicio, extemporáneamente.

Según se entiende de su alegato, el plazo de dos años para imponer la sanción se debía contar a partir de la expedición de la Liquidación Oficial de

¹⁷ Folios 29 al 32 del C.P.

¹⁸ Folios 37 al 42 del C.P.

¹⁹ Folios 61 al 67 del C.P.

²⁰ Folio 60 del C.P.

Corrección No. 000154, esto es, del 25 de septiembre de 2000, de manera que, el plazo para imponer la sanción vencía el 25 de septiembre de 2002.

La DIAN de su parte, alegó que no era procedente contabilizar el plazo de prescripción de la facultad sancionatoria a partir de la expedición de la Liquidación Oficial de Corrección No. 000154 del 25 de septiembre de 2000, por cuanto esa liquidación oficial fue corregida por el mismo contribuyente el 18 de diciembre de 2000, y que esta última fue modificada por la DIAN mediante la Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006 del 7 de marzo de 2002. Que, por lo tanto, el plazo de prescripción vencía el 7 de marzo de 2004.

Que en el caso concreto estaba probado que la Resolución No. 1706420030000032 se expidió el 4 de septiembre de 2003, esto es, en tiempo. Agregó que el artículo 670 del E.T. no exige que en los dos años la sanción quede ejecutoriada.

De otra parte, advirtió que cualquier cuestionamiento a la Liquidación Oficial de Revisión 170642002000006 del 7 de marzo de 2002 no atañe a este proceso pues los actos demandados son las resoluciones 1706420030000032 del 4 de septiembre de 2003 y 170012004000004 del 26 de julio de 2004.

Consideraciones de la Sala

La Sala precisa que, en principio, le asiste razón a la DIAN sobre su alegato referido a que en el caso concreto no ocurrió la prescripción pues es un hecho probado que el denuncia de renta del año 1998 –cuya corrección fue aprobada mediante la Liquidación de Corrección No. 00154 del 25 de septiembre de 2000–

fue corregido por la demandante el 18 de septiembre de 2000, denunció que, a su vez, fue modificado por la DIAN mediante la Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006 del 7 de marzo de 2002.

En esa medida, el plazo de dos años que tenía la DIAN para imponer la sanción por devolución improcedente se debía contar a partir de la fecha en que se notificó la Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006 del 7 de marzo de 2002. Además, no es necesario que en ese plazo tal liquidación oficial quede ejecutoriada.

En efecto, el artículo 670 del E.T. dispone lo siguiente:

ARTICULO 670. SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES O COMPENSACIONES. Las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.

Si la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, deberán reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, aumentados éstos últimos en un cincuenta por ciento (50%).

Esta sanción deberá imponerse dentro del término de dos años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión.

(...).²¹

²¹ [Modificado por el artículo 131 de la Ley 223 de 1995](#)

Fíjese que la norma es clara en disponer que el plazo de dos años se cuenta a partir de la notificación de la liquidación oficial. No dice que a partir de su ejecutoria.

Ahora bien, también le asiste razón a la DIAN en el sentido de que no es pertinente analizar en este proceso la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006 del 7 de marzo de 2002, puesto que ese no es el acto demandado. Pero, precisamente por esta circunstancia, la Sala ha reiterado que de la suerte de esa liquidación depende la suerte de la sanción por devolución improcedente.

En esas condiciones, es menester tener en cuenta que mediante sentencia del 24 de octubre de 2013, dictada en el expediente No. 19304, la Sala declaró la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 170642002000006 del 6 de marzo de 2002, confirmada por la Resolución No. 170012003000002 del 14 de marzo de 2003, mediante las que la DIAN modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 1998, presentada el 18 de diciembre de 2000, y, a título de restablecimiento del derecho, declaró la firmeza del denuncia privado²².

Como lo ha señalado la Sala²³, al declararse la nulidad de la liquidación oficial de revisión, desaparece el supuesto de hecho que sirve de fundamento a la sanción por devolución y/o compensación improcedente.

²² CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: CARMEN TERESA ORTÍZ DE RODRÍGUEZ. Bogotá, D. C., 24 de octubre de 2013. Referencia.: 190012331000200301080 01. Número Interno 19304. Demandante: GENELEC S. A. E. S. P. Demandando: DIAN.

²³ CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. C.P.: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá D.C., 30 de abril 2014. Radicación: 250002327000201000073 01. Número interno: 19197. Actor: PIMPOLLO S.A. Demandado: DIAN.

Basta, entonces, este razonamiento para declarar la nulidad de los actos administrativos demandados.

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

F A L L A

PRIMERO: REVÓCASE la sentencia apelada.

En su lugar, **DECLÁRASE** la nulidad de los actos administrativos demandados.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la demandante no está obligada a pagar ninguna suma por concepto de sanción por devolución improcedente.

TERCERO: RECONÓCESE personería para actuar a la abogada Sandra Patricia Moreno Serrano como apoderada de la DIAN.

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

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ