

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



CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D.C., cinco (5) de febrero de dos mil quince (2015)

ACCIÓN:	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE:	CROWN COLOMBIANA S.A.
DEMANDADA:	U.A.E. DIAN
RADICADO:	250002327000-2007-00176-01 (19612)
DECISIÓN:	REVOCA LA SENTENCIA SANCIÓN POR IMPUTACIÓN IMPROCEDENTE VENTAS TERCER BIMESTRE DE 2000

Conoce la Sala del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia proferida el 20 de abril de 2012 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante la cual se decidió:

*“1. Se declara la **NULIDAD PARCIAL** de la Resolución 310642006000091 de 5 de julio de 2006 y de la Resolución No. 31066200700026 de 6 de marzo de 2007, mediante las cuales la DIAN impuso sanción por imputación improcedente a CROWN COLOMBIANA S.A., en el sentido de que la sociedad actora deberá pagar los intereses moratorios correspondientes, sin incluir en la base de liquidación la sanción por inexactitud.*

2. A título de restablecimiento del derecho se dispone que la parte actora deberá reintegrar a la DIAN la suma de \$257.611.000, más

los intereses correspondientes sobre el mayor valor del impuesto a cargo (FU), esto es, sobre la suma de \$99.081.000 liquidados a la tasa vigente al momento del pago.

3. No se condena en costas por no encontrarse probadas”.

1. ANTECEDENTES

1.1 Hechos

El 12 de julio de 2000, la sociedad CROWN COLOMBIANA S.A. presentó la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al tercer bimestre del año 2000, declaración que fue corregida el 26 de septiembre de 2001, registrando un saldo a favor por \$2.918.391.000.

El saldo a favor declarado por el impuesto sobre las ventas correspondiente al tercer bimestre del año 2000, fue imputado en la declaración de IVA del cuarto bimestre de ese mismo año.

Previo requerimiento especial, el 4 de agosto de 2004 la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000120, mediante la cual modificó el saldo a favor registrado en la declaración privada, disminuyéndolo a la suma de \$2.660.780.000. Decisión que fue confirmada por la Resolución No. 310662005000023 del 24 de junio de 2005, en reconsideración.

El 26 de diciembre de 2005, la DIAN profirió el Pliego de Cargos No. 310632005000106 para dar aplicación a la sanción prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario, que fue aclarado mediante el Auto No. 310632006000011 del 16 de febrero de 2006, en el sentido de indicar que la suma a reintegrar y base de la sanción propuesta es de \$257.611.000, que es superior a los \$88.658.000 inicialmente señalados.

El 5 de julio de 2006, la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá expidió la Resolución No. 310642006000091, mediante la cual le impuso sanción a la sociedad CROWN COLOMBIANA S.A. por imputación improcedente, por concepto del impuesto sobre las ventas del tercer bimestre del año 2000, ordenando el reintegro de la suma de \$257.611.000, más los intereses moratorios determinados a la tasa vigente al momento del pago.

La anterior decisión fue confirmada mediante la Resolución No. 310662007000026 del 6 de marzo de 2007, que decidió el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad.

1.2 Pretensiones

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la parte demandante solicitó que se declare lo siguiente:

“1. Que se revoque la actuación administrativa contenida en la Resolución N° 310642006000091 del 05 de Julio de 2006, expedida por la División de Liquidación de la Administración Especial de Grandes Contribuyentes de Bogotá y de la Resolución N° 310662007000026, del 06 de Marzo del 2007, expedida por la División Jurídica Tributaria de la misma Administración, mediante las cuales se impuso y confirmó una sanción por imputación improcedente consistente en reintegrar el saldo a favor en cuantía de \$257.611.000 que corresponde a la diferencia entre el total del saldo a favor arrojado por la declaración privada del impuesto sobre las ventas correspondiente al tercer (3º) Bimestre del año 2000, reconocido e imputado en la declaración siguiente, más los intereses de mora liquidados sobre la misma cuantía, esto es \$257.611.000, a la sociedad CROWN COLOMBIANA S.A., dada la clara violación al derecho de defensa y al debido proceso consagrado en el artículo 29 de la Carta Superior.

2. Que como consecuencia de las declaraciones anteriores, se restablezca en su derecho a la sociedad CROWN COLOMBIANA S.A., declarando que dentro del proceso sancionatorio en discusión, no está obligada a reintegrar suma alguna por concepto del impuesto sobre las ventas del tercer (3º) bimestre del año 2000, ni al pago de intereses de mora”.

1.3 Normas violadas y concepto de la violación

La parte demandante afirmó que con la actuación de la Administración de Impuestos se transgredieron los artículos 29 de la Constitución Política, y 634 y 670 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación lo desarrolló de la siguiente manera:

Expuso la parte actora que **la actuación administrativa que sirvió de fundamento jurídico para que la Administración le impusiera sanción a la sociedad, está demandada ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo¹** por ser contraria a derecho; por lo tanto, la decisión que se profiera en dicho proceso debe ser tenido en cuenta en el presente.

En lo que tiene que ver con el fondo del asunto, alegó la **improcedencia y falsa motivación del auto aclaratorio del pliego de cargos**, porque para modificar la base de la sanción de \$88.658.000 a \$257.611.000, la DIAN invocó un error aritmético que nunca existió, en la medida en que el valor inicial se motivó y fijó teniendo en cuenta la suma a reintegrar, sin incluir el monto de la sanción por inexactitud.

El auto aclaratorio no está corrigiendo un error aritmético, lo que hace es incluir, contrario a lo inicialmente señalado en el pliego de cargos, que en la base de liquidación de los intereses de mora se debe tener en cuenta el monto de la sanción

¹ Radicación en el Tribunal Administrativo de Cundinamarca No. 25000-23-27-000-2005-01895-01, M. P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

por inexactitud impuesta en la liquidación oficial del impuesto sobre las ventas por el tercer bimestre del año 2000.

En este orden de ideas y teniendo en cuenta la naturaleza del pliego de cargos, la actuación de la parte demandada vulnera el debido proceso y el derecho de defensa de la sociedad.

Por otra parte, expuso que **no es procedente que se liquiden intereses de mora sobre el monto correspondiente a la sanción por inexactitud** porque conforme con el artículo 634 del Estatuto Tributario, sobre las sanciones no se generan intereses.

En consecuencia, la base para la liquidación de los intereses de mora establecida por la DIAN, que es objeto de discusión en este proceso, es contraria a derecho por pretender que sobre el monto de la sanción por inexactitud se paguen intereses de mora.

1.4 Contestación de la demanda

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la demanda, por las razones que se exponen a continuación:

Para la DIAN, conforme con el artículo 670 del Estatuto Tributario, el presupuesto de oportunidad de la sanción está ligado exclusivamente a la notificación de la liquidación oficial de revisión, mas no a su firmeza, lo que la faculta para adelantar la actuación correspondiente a partir del momento en el que se materialice este requisito.

La única limitante que la citada norma le establece a la Administración es que cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de resolver en la vía gubernativa o en la

jurisdiccional el recurso o la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de dicha devolución, no se podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso.

Por lo tanto, es viable adelantar simultáneamente el proceso de determinación del impuesto y el de imposición de sanción por devolución, compensación o imputación improcedente, de manera que hasta tanto haya un pronunciamiento definitivo de la jurisdicción respecto de la actuación administrativa de determinación del tributo, los actos demandados en este proceso siguen gozando de legalidad.

En lo que tiene que ver con el fondo del asunto, aclaró que no se puede entender que dar cumplimiento a lo previsto en el artículo 670 del Estatuto Tributario se convierta en una violación al debido proceso, porque aclarar un error formal al citar erróneamente una cifra resultado de una operación aritmética no invalida el espíritu y contenido jurídico de la ley, que no persigue otra cosa que la equidad y justicia al ordenar que aquellos valores que se hayan devuelto, compensado o imputado en exceso deben ser reintegrados por los contribuyentes.

En este caso, la sociedad arrastró al cuarto bimestre del año 2000 el saldo a favor proveniente del bimestre anterior (\$2.918.391.000), disminuido en la liquidación oficial de revisión (\$2.660.780.000), circunstancia que arrojó una diferencia de \$257.611.000 que deben ser reintegrados con el incremento de los intereses de mora, tal como se dispuso en la resolución que impuso la correspondiente sanción.

En lo que tiene que ver con la base sobre la cual se calcularon los intereses moratorios, la demandada transcribió apartes del Concepto Oficial de la DIAN No. 068351 del 23 de septiembre de 2005, que fue “*confirmado por el contenido*” en el Oficio No. 054184 del 29 de junio de 2006, según los cuales, la suma devuelta, compensada o imputada en exceso, es igual a la diferencia que exista entre el saldo a favor autoliquidado por el contribuyente (objeto de devolución o compensación) y

el saldo a favor liquidado oficialmente, como se dispuso en los actos administrativos demandados.

Afirmó que no se viola el artículo 634 del Estatuto Tributario porque los intereses moratorios de esta norma se causan por el no pago oportuno de los impuestos, anticipos y retenciones, mientras que el artículo 670 del mismo ordenamiento sanciona la devolución o compensación indebida del saldo a favor desvirtuado por la Administración de Impuestos.

Contrario a lo dicho por la parte actora, en este caso no se está sancionando doblemente el mismo hecho, porque la sanción por inexactitud tiene como fundamento el desconocimiento de determinados valores encontrados improcedentes en la declaración privada, en tanto que, la sanción por devolución improcedente castiga el hecho de haber obtenido la devolución, compensación o imputación de determinada suma de dinero sobre la que no se tenía derecho en virtud de la liquidación oficial del tributo.

1.5 Sentencia apelada

El Tribunal accedió de manera parcial a las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes razones:

En primer lugar, el *a quo* puso de presente que mediante auto del 27 de agosto de 2008, se declaró la suspensión del proceso de la referencia, hasta tanto se definiera la controversia suscitada entre las partes respecto de la legalidad de los actos administrativos proferidos en el proceso de determinación del impuesto sobre las ventas por el tercer bimestre del año 2000.

Advirtió que para la fecha en la que se profirió la sentencia, solo existe una providencia que niega la nulidad de los actos acusados (liquidación oficial de revisión y resolución recurso de reconsideración), que por hallarse pendiente de

pronunciamiento de fondo en segunda instancia, no tiene valor vinculante para dirimir la demanda formulada en este asunto, según términos del artículo 172 del Código de Procedimiento Civil, en armonía con el párrafo 2º del artículo 670 del Estatuto Tributario; por lo tanto, teniendo en cuenta que mediante auto del 17 de febrero de 2012 se había reanudado el trámite de este proceso, se continuó con el trámite pertinente.

Después de referirse al marco jurídico a tener en cuenta en el caso concreto, el *a quo* transcribió apartes de la sentencia de la Corte Constitucional C-075 de 2004², luego de lo cual concluyó que la devolución o compensación de saldos a favor tiene un carácter provisional, es decir, no constituye un derecho adquirido, tampoco una situación jurídica consolidada y no da lugar a la aplicación del principio de la confianza legítima.

Con fundamento en lo anterior razonó que cuando la liquidación oficial de revisión es revocada por la DIAN o es declarada nula por el contencioso administrativo de manera definitiva, la sanción por improcedencia de la devolución o compensación está llamada a perder validez, pero, cuando el acto de determinación del tributo mantiene definitivamente su validez, el acto sancionatorio que determina el reintegro de la suma en discusión, sigue la misma suerte, salvo que en el proceso de carácter sancionatorio se haya violado el debido proceso.

En el caso concreto, precisó que al restar el saldo a favor declarado en la liquidación privada del determinado en la liquidación oficial, se obtiene la suma de \$257.611.000 que corresponde a la señalada en la resolución sanción como valor a reintegrar.

² Que declaró exequible, por los cargos formulados, el artículo 670 del Decreto 624 de 1989, modificado por el artículo 131 de la Ley 223 de 1995.

Sin embargo, en lo que tiene que ver con los intereses moratorios que la sociedad debe pagar a título de sanción, indicó que estos se liquidan al momento del pago, pero, se debe excluir la sanción por inexactitud que la DIAN determinó en la liquidación oficial de revisión.

Teniendo en cuenta lo anterior y que en los actos administrativos demandados se ordenó el reintegro de la suma de \$257.611.000 más los intereses moratorios correspondientes *“liquidados sobre la suma a reintegrar a la tasa vigente al momento del pago”*, concluyó que lo procedente es declarar la nulidad parcial de los actos enjuiciados, *“en el entendido de que la demandante deberá reintegrar la suma de \$257.611.000, más los intereses moratorios correspondientes, pero estos se deberán liquidar sobre la suma de \$99.081.000, suma que corresponde al mayor valor del impuesto imputado”*.

1.6 El recurso de apelación

La parte demandada interpuso recurso de apelación y solicitó que se revoque la sentencia de primera instancia en lo que le fue desfavorable.

Para el efecto, afirmó que conforme con la sentencia de la Corte Constitucional C-075 de 2004, la base del cálculo de los intereses moratorios es el valor total devuelto o compensado en exceso, o lo que es lo mismo, la diferencia entre el saldo a favor inicial y el definitivo, independientemente de que dicha diferencia o parte de ella se origine en la liquidación de sanciones con ocasión de la liquidación oficial del tributo.

Precisó que *“[c]omo no existe en esta instancia la obligación de pagar la sanción de inexactitud, ya que esta se encuentra pagada con la disminución del saldo a favor determinada en la liquidación oficial, lo que se impone es devolver el dinero al Estado del que se apropió indebidamente para pagar dicha sanción de inexactitud, haciendo un símil, no hay una obligación de especie (devolver la sanción de*

inexactitud) sino una obligación genérica de valor, devolver el dinero mas el total de los intereses que la ley reconoce en estos eventos, sin ningún tipo de exclusión”³.

Precisó que no es acertado excluir el monto de la sanción por inexactitud determinado en el acto de determinación del tributo para efectos de liquidar los intereses moratorios, porque la finalidad de la norma es obtener la devolución de la diferencia a que haya lugar, más el total de los intereses que contempla la ley, sobre dicha diferencia.

Conforme con lo anterior y teniendo en cuenta que la base para calcular la sanción por devolución improcedente es el resultante de la diferencia del saldo a favor declarado y devuelto al contribuyente respecto del determinado en la liquidación oficial, lo pertinente es revocar la sentencia de primera instancia en cuanto impuso la liquidación de los intereses de mora sobre la suma de \$99.081.000, para en su lugar, declarar que dicha liquidación se debe practica sobre el total a reintegrar.

1.6 Alegatos de conclusión

La parte demandada solicitó que se tengan en cuenta los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, en los alegatos de conclusión presentados en primera instancia y en el recurso de apelación.

Adicionalmente, afirmó que de conformidad con el artículo 670 del Estatuto Tributario, el interés de mora incrementado en un 50% constituye la sanción por devolución improcedente y no tiene la naturaleza de “*interés*”, tal y como lo explica la Corte Constitucional en la sentencia C-075 de 2004.

No debe entenderse que los intereses que se cobran al contribuyente por concepto de sanción por devolución improcedente correspondan a los contemplados en el artículo 634 del Estatuto Tributario, por el contrario, conciernen al pago de intereses

³ Fl. 183 c.p.

moratorios aumentados en un 50%, lo que resulta legítimo al tenor del artículo 670 del Estatuto Tributario.

La parte demandante manifestó que como la sentencia de primera instancia decidió en forma favorable la pretensión relacionada con la base para liquidar la sanción por imputación improcedente, porque accedió a restar del mayor saldo a favor devuelto o compensado la sanción de inexactitud, lo procedente en esta etapa procesal es decretar la suspensión de este proceso hasta tanto se defina de fondo el que tiene que ver con la determinación del tributo⁴, en atención a la incidencia que tiene un proceso sobre el otro, porque si se decreta la nulidad de los actos de determinación del tributo, es indudable que sobreviene el decaimiento del acto sancionatorio.

El Procurador Delegado ante esta Corporación guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. Problema jurídico

En los términos del recurso de apelación debe la Sala analizar si en este caso procede la sanción por imputación improcedente del saldo a favor declarado por la sociedad CROWN COLOMBIANA S.A. por concepto del impuesto sobre las ventas del tercer bimestre del año 2000, que fue disminuido por la Administración Tributaria mediante liquidación oficial de revisión sometida a control de legalidad ante esta jurisdicción.

2. Cuestión previa

Advierte la Sala que la parte demandante en su escrito de alegatos de conclusión solicitó la suspensión de este proceso hasta tanto se profiera sentencia en el que se

⁴ Radicado No. 250002327000-2005-01895-02, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

discute la legalidad de los actos administrativos que liquidaron de manera oficial el impuesto sobre las ventas del tercer bimestre del año 2000 a cargo de CROWN COLOMBIANA S.A.

Revisado el Sistema de Gestión de la Rama Judicial, se observa que en el proceso No. 25000-23-27-000-2005 01895-02 [17108], demandante: CROWN COLOMBIANA S.A., demandada: U.A.E., DIAN, el 13 de noviembre de 2014 la Sala profirió sentencia en la que resolvió revocar la providencia de primera instancia y, en su lugar, declarar la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000120 del 4 de agosto de 2004 y de la Resolución No. 310662005000023 del 24 de junio de 2005. Como consecuencia de lo anterior, dispuso ***“TÉNGASE en firme la declaración privada de IVA del tercer bimestre de 2000 presentada por la actora el 12 de julio de 2000”***. Eso explica que no haya lugar a la suspensión.

Pero, además, como la decisión judicial señalada incide, indefectiblemente, en la que se resuelve por esta sentencia, es indispensable realizar su estudio, en la forma que se hará a continuación.

3. El fondo del asunto

El artículo 670 del Estatuto Tributario prevé que si la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor que fue objeto de devolución, compensación o imputación, el contribuyente o responsable del tributo deberá reintegrar las sumas devueltas o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, aumentados éstos últimos en un cincuenta por ciento (50%), porque su aceptación no constituye un reconocimiento definitivo a su favor.

Esta Sala de manera reiterada⁵ ha dicho que la imposición de la sanción por devolución, compensación o imputación improcedente está regida por un procedimiento autónomo e independiente respecto del previsto para la determinación del tributo. Sin embargo, a su vez ha reconocido que este proceso tiene incidencia en el sancionatorio, en la medida en que para imponer la sanción prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario, es requisito *sine qua non* la existencia y notificación previa de una liquidación oficial de revisión, acto administrativo mediante el cual la DIAN modifica las liquidaciones privadas de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores (art. 702 E.T.) y, que por tanto, contiene el monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente (art. 712 *ib*), constituyendo la prueba necesaria para demostrar la configuración del hecho sancionable, que no es otro que el contribuyente reciba en devolución o logre en modalidad de compensación o imputación una suma de dinero a la que en criterio de la DIAN no tenía derecho.

Entonces, para la procedencia de la sanción por devolución, compensación o imputación improcedente es necesario (i) que la Administración Tributaria haya devuelto o compensado un saldo a favor declarado por el contribuyente y (ii) que dicho saldo a favor haya sido rechazado o modificado mediante una liquidación oficial de revisión, notificada al contribuyente⁶.

⁵ Consejo de Estado, sentencias del 23 de febrero de 1996, radicado No. 7463 C.P. Dr. Julio E. Correa Restrepo, del 19 de julio de 2002, radicado No. 12866 y 12934, C. P. Dra. Ligia López Díaz, del 30 de abril y 8 de octubre de 2009, radicados Nos. 16777 y 16608, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia; del 2 y 23 de abril de 2009, radicados Nos. 16158 y 16205, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 12 de mayo de 2009 y del 15 de abril de 2010, radicados Nos. 17601 y 17158, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo, del 27 de enero de 2011, radicado No. 18262, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 10 de julio de 2014, radicado No. 19773, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

⁶ En la sentencia del 27 de enero de 2011, radicado No. 18262, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, la Sala precisó que *“Es incomprensible que el demandante pretenda, en primer lugar, ligar la oportunidad para imponer la sanción por devolución improcedente a la fecha de la sentencia definitiva sobre el proceso liquidatorio, cuando el artículo 670 E.T. establece un único término para sancionar de dos años, contados “a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión”, sea ó no sometida ésta al control jurisdiccional. En ningún caso la norma exige que dicha liquidación se encuentre en firme; y en segundo, condicionar la demostración del hecho sancionable a que se haya proferido la*

Es por lo anterior que si el acto administrativo que determina de manera oficial el impuesto es sometido a control jurisdiccional, la sentencia definitiva que se profiera en dicho proceso resulta determinante para establecer si procede o no la sanción impuesta, así como su cuantificación, porque en últimas es la que define si el acto sancionatorio mantiene o no la presunción de legalidad⁷.

Por lo expuesto, es claro que desde el momento en el que la DIAN le notificó a CROWN COLOMBIANA S.A. la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000120 del 4 de agosto de 2004, mediante la cual modificó la liquidación privada del impuesto sobre las ventas por el tercer bimestre del año 2000, disminuyendo el saldo a favor declarado por el contribuyente en su declaración privada, bien podía iniciar el proceso administrativo con la finalidad de imponerle a la sociedad la sanción por imputación improcedente del saldo a favor declarado por el citado impuesto y periodo, porque se cumplían los presupuestos previstos en el artículo 670 del Estatuto Tributario.

Sin embargo, en casos como el presente, en el que el proceso de determinación del tributo fue objeto de control de legalidad ante la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo, es preciso analizar los efectos que sobre este proceso – sancionatorio- produce la decisión que se adopte en el primero, lo que de ninguna

aludida providencia de segunda instancia en la jurisdicción, cuando la inexistencia del saldo a favor reconocido y devuelto al declarante deviene, para efectos sancionatorios, de la modificación efectuada en la Liquidación de Revisión, sin ninguna exigencia adicional” (Se subraya).

⁷ En la sentencia del 10 de abril de 2014, radicado No. 18927, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia se reiteró el criterio expuesto en las sentencias del 12 de mayo de 2010, radicado No. 17601, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo y del 27 de enero de 2011, radicado No. 18262, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y se precisó que “aunque el proceso de determinación oficial y el proceso sancionatorio son autónomos e independientes, los resultados del primero inciden en el segundo, ya que para que proceda la sanción es necesario que la liquidación de revisión haya sido notificada al contribuyente, pero si la liquidación es demandada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, la sentencia definitiva será la que en últimas defina si los actos sancionatorios mantienen o no la presunción de legalidad” (Se subraya).

manera implica el desconocimiento de la autonomía e independencia de estos dos procedimientos, simplemente se propende por la debida correspondencia entre las dos decisiones.

Aclarado lo anterior, se observa que el 5 de julio de 2006, la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá expidió la Resolución No. 310642006000091, mediante la cual le impuso sanción a la sociedad CROWN COLOMBIANA S.A. por imputación improcedente, por concepto del impuesto sobre las ventas del tercer bimestre del año 2000, ordenando el reintegro de la suma de \$257.611.000, más los intereses moratorios determinados a la tasa vigente al momento del pago. Decisión que fue confirmada por la Resolución No. 310662007000026 del 6 de marzo de 2007.

La sanción impuesta se fundamentó en la Liquidación Oficial de Revisión No. 310642004000120 del 4 de agosto de 2004, confirmada por la Resolución No. 310662005000023 del 24 de junio de 2005, mediante la cual la DIAN redujo a \$2.660.780.000 el saldo a favor declarado por el contribuyente en la declaración de corrección de **IVA del tercer bimestre de 2000**, presentada el 12 de julio de 2000 y corregida el 26 de septiembre de 2001, en la que se registró un saldo a favor por \$2.918.391.000, que fue imputado en la declaración del IVA del cuarto bimestre del año 2000.

Revisado el Sistema de Gestión de la Rama Judicial se observa que la citada liquidación oficial de revisión, que sirve de soporte para la imposición de la sanción por imputación improcedente por concepto de IVA del tercer bimestre del año 2000, examinada en esta oportunidad, fue **anulada por esta Corporación por sentencia del 13 de noviembre de 2014⁸**, lo que condujo a que se declarara en firme la declaración privada presentada por el contribuyente por dicho impuesto y periodo.

⁸ Radicado No. 25000-23-27-000-2005-01895-02 [17108], demandante: CROWN COLOMBIANA S.A. contra U.A.E. – DIAN, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

Así las cosas, dados los efectos que dicha decisión tiene en este proceso, es claro que si la liquidación oficial de revisión fue declarada nula, el supuesto de hecho que le sirvió de fundamento a la Administración para imponer la sanción por imputación improcedente desapareció, porque el contribuyente logró demostrar ante esta jurisdicción que tenía derecho al saldo a favor que imputó a la declaración del impuesto sobre las ventas del cuarto bimestre del año 2000.

En este orden de ideas, lo procedente es declarar la nulidad de la resolución que impuso la sanción por imputación improcedente, junto con la resolución que la confirmó, por lo que se impone revocar la sentencia apelada, absteniéndose la Sala de hacer pronunciamiento adicional respecto de los argumentos propuestos por la parte apelante, porque lo cierto es que si no existe fundamento para imponer la sanción en discusión, se torna innecesario analizar si dentro de la base para liquidar la sanción prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario se debe incluir o excluir el monto impuesto por la Administración a título de sanción por inexactitud.

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

FALLA

PRIMERO: REVÓCASE la sentencia del 20 de abril de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca. En su lugar:

DECLÁRASE LA NULIDAD de las resoluciones Nos. 310642006000091 del 5 de julio de 2006 y 310662007000026 del 6 de marzo de 2007, mediante las cuales la Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos Nacionales, DIAN, impuso y confirmó sanción por imputación improcedente a cargo de la sociedad CROWN COLOMBIANA S.A., por concepto del saldo a favor originado en la declaración del impuesto sobre las ventas por el tercer bimestre del año 2000.

A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que CROWN COLOMBIANA S.A. no debe pagar suma alguna a título de sanción por imputación improcedente, impuesta en los actos administrativos demandados.

SEGUNDO: RECONÓCESE PERSONERÍA a la doctora Maritza Alexandra Díaz Granados, como apoderada de la Unidad Administrativa Especial, Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, DIAN, en los términos y para los fines del memorial poder conferido, visible en el folio 205 del plenario.

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 Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ
Aclaro el voto

