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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá D.C., catorce (14) de junio de dos mil dieciocho (2018)**

| | |
|---|---|
| **Referencia:** | NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO |
| **Radicación:** | 25000-23-27-000-2010-00009-01 (**18550**) |
| **Demandante:** | UNISYS DE COLOMBIA S.A. |
| **Demandado:** | DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN |
| **Temas:** | Impuesto de Renta – Sanción por devolución improcedente – año gravable 2003 |

## SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 14 de julio de 2010, proferida por la Sección Cuarta, Subsección B, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que en la parte resolutiva dispuso:

> «*PRIMERO. Declárase la nulidad parcial de los siguientes actos administrativos emanados de la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de las Personas Jurídicas de Bogotá D.C. y la Subdirección de Gestión Jurídica de la DIAN:*
>
> *Resolución Sanción No. 310642008000069 del 19 de agosto de 2008.*

*Resolución No. 900031 del 28 de agosto de 2009, mediante la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por la sociedad demandante, confirmándose el anterior acto.*

*SEGUNDO. En consecuencia y como restablecimiento del derecho, procédase a liquidar los intereses consagrados en el artículo 670 del Estatuto Tributario, sobre el valor de $415.334.000 de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia (…)».*

## ANTECEDENTES

El 13 de abril de 2004, la sociedad Unisys de Colombia S.A.[1] presentó la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente al año gravable 2003[2], en la que registró un saldo a favor de $6.209.685.000, que fue reconocido mediante la Resolución 608-829 del 28 de junio de 2004[3].

Previo requerimiento especial, el 23 de enero de 2007, la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá expidió la Liquidación Oficial de Revisión 310642006000145[4], mediante la cual disminuyó el saldo a favor referido a la suma de $5.129.819.000, acto administrativo que fue confirmado por la Resolución 310662007000037 del 27 de diciembre de 2007[5].

---

[1] Sucursal de sociedad extranjera – Fls. 2 y 14 del c.p.
[2] Fls. 41 a 43 del c.a.
[3] Fls. 11 y 12 del c.a.
[4] Fls. 15 a 38 del c.a.
[5] Fls. 153 a 177 del c.a.

Los actos administrativos señalados fueron demandados mediante acción de nulidad y restablecimiento del derecho[6], la cual fue fallada definitivamente por el Consejo de Estado en sentencia del 5 de abril de 2018[7], en el sentido de revocar la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca que negó las pretensiones de la demanda, y anular los actos administrativos demandados.

El 13 de febrero de 2008, la División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá formuló el Pliego de Cargos 310632008000025[8], en el cual propuso imponer sanción por devolución y/o compensación improcedente consistente en el reintegro de $1.079.866.000, más los intereses moratorios incrementados en un 50%.

El 19 de agosto de 2008, la División de Liquidación de la Administración Especial de Grandes Contribuyentes de Bogotá profirió la Resolución Sanción 310642008000069[9], que acogió la sanción propuesta.

Contra el acto sancionatorio el contribuyente interpuso recurso de reconsideración[10], el cual fue decidido por la Resolución 900031 del 28 de agosto de 2009[11], expedida por la Dirección de Gestión

---

[6] Fls. 99 a 121 del c.a.
[7] Exp. 19501, C.P. Milton Chaves García.
[8] Fls. 47 a 50 del c.a.
[9] Fls. 20 a 34 del c.p.
[10] Fls. 247 a 256 del c.a.
[11] Fls. 36 a 43 del c.p.

Jurídica de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN, en el sentido de confirmar la sanción impuesta.

## DEMANDA

El demandante, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho establecida en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones[12]:

> *«… solicito la anulación de la actuación administrativa compuesta por:*
>
> *1.- La Resolución Sanción por Devolución Improcedente No. 310642008000069 del 19 de agosto de 2008, por medio de la cual la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá impuso sanción por devolución improcedente del saldo a favor determinado en la declaración del impuesto de renta referente al año gravable 2003 y,*
>
> *2.- La Resolución No. 900031 de agosto 28 de 2009, por medio de la cual la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto que impuso la sanción (…)*
>
> *En caso de proceder el cargo por la indebida tasación de los intereses, solicito que expresamente se disponga que los intereses sólo se causan desde la fecha de la liquidación oficial y hasta la restitución efectiva de las sumas devueltas.*
>
> *Así mismo, en el improbable evento en que el H Tribunal considere que sí se debe imponer sanción a mi representada, solicito que se declare que la liquidación de intereses por mora aumentados en*

[12] Fls. 2 y 12 del c.p.

*50% no incluye el monto correspondiente a la sanción por inexactitud establecido mediante la Liquidación Oficial.*

*Subsidiariamente, solicito que se decrete la suspensión de este proceso, hasta tanto se resuelva sobre la legalidad de la actuación administrativa que modificó el saldo a favor determinado en la declaración de renta del año gravable 2003. En caso de que el pleito principal sea resuelto favorablemente a los intereses de mi representada, por sustracción de materia igual debe suceder con respecto a esta demanda».*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 95-10 y 363 de la Constitución Política;
- Artículo 670 del Estatuto Tributario y,
- Artículos 55, 62 y 64 del Código Contencioso Administrativo.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Dijo que la actuación administrativa es nula, porque si bien el rechazo o modificación oficial del saldo a favor implica el reintegro de los valores devueltos o compensados de forma improcedente con los intereses moratorios incrementados, se debe aplicar la normativa que regula la firmeza y ejecutoria de los actos administrativos, lo cual indica que como al momento de expedir el pliego de cargos la liquidación de revisión no estaba en firme por la interposición del recurso de reconsideración, no era posible expedir resolución sanción.

Manifestó que el incremento de intereses moratorios se debe tasar desde la expedición de la liquidación de revisión que dio origen al

hecho sancionable, pues la Administración no puede aplicar de forma retroactiva «*la sanción sobre un periodo de tiempo anterior a la fecha en que se cumplió la condición*» prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario[13].

Afirmó que la estimación de intereses de mora no incluye la sanción por inexactitud, sino el monto devuelto o compensado de forma improcedente que se obtiene «*restando del saldo a favor determinado en la liquidación privada el saldo a favor determinado en la liquidación oficial más la sanción por inexactitud*[14]*».*

Que lo anterior fue puesto de presente por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en sentencia del 7 de junio de 2007[15], según la cual i) la fuerza vinculante de la liquidación oficial ocurre cuando es susceptible de cobro coactivo; ii) las sanciones no son base de liquidación de intereses y, iii) no procede liquidación de sanciones sobre sanciones.

Sostuvo que la Administración violó el derecho de igualdad, al no tener en cuenta las consideraciones del Tribunal, lo cual supone un trato diferente frente a contribuyentes que se encuentran en las mismas condiciones frente a la ley.

Solicitó que se decrete la suspensión del proceso hasta tanto se resuelva de manera definitiva la legalidad de los actos

---

[13]Citó la sentencia de la Corte Constitucional C-160 de 1998, M.P. Carmenza Isaza de Gómez.
[14] Transcribió apartes del Concepto DIAN 68351 de 2005.
[15] Ref. 2005-0123, M.P. Beatriz Martínez Quintero.

administrativos que modificaron la declaración privada que arrojó el saldo a favor pedido en devolución, conforme con el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil y la jurisprudencia del Consejo de Estado[16].

## OPOSICIÓN

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Explicó que el artículo 670 del Estatuto tributario establece que el único requisito para proferir pliego de cargos es la existencia de una liquidación de revisión que disminuya o modifique el saldo a favor determinado en la liquidación privada, y que la actuación administrativa sancionatoria opera de forma independiente al proceso de determinación del tributo.

Precisó que la sanción por devolución y/o compensación improcedente consiste en el incremento del 50% de los intereses moratorios causados, y que el reintegro de las sumas indebidamente devueltas o compensadas con los intereses moratorios respectivos resulta de la expedición de la liquidación de revisión, lo cual justifica el trámite de un procedimiento independiente para imponer la sanción, sin que requiera la

[16] Sentencia del 28 de abril de 2005, Exp. 14149, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

determinación previa de la legalidad de dicho acto de determinación del tributo.

Agregó que el pronunciamiento de la jurisdicción sobre la legalidad de la liquidación de revisión sólo incide en el procedimiento de cobro coactivo, y que no procede fraccionar el mayor impuesto a cargo y la sanción por inexactitud, porque la suma devuelta es una sola.

Anotó que conforme con los artículos 62 y 66 del Código Contencioso Administrativo, la liquidación de revisión quedó en firme cuando se resolvió el recurso de reconsideración, momento en el cual dicho acto no había sido anulado o suspendido por la jurisdicción.

Concluyó que por la independencia entre el procedimiento de determinación del tributo y el sancionatorio, no procede la prejudicialidad solicitada.

## SENTENCIA APELADA

La Sección Cuarta, Subsección B, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, por los motivos que se exponen a continuación:

Explicó que la acreditación de los supuestos del artículo 670 del Estatuto Tributario implica el deber de reintegrar el saldo a favor devuelto o compensado, más los intereses moratorios aumentados en un 50%, y que el proceso sancionatorio es independiente de aquél de determinación del tributo y se tramita «*aún cuando estuviese en trámite el proceso judicial en el cual se discute la liquidación oficial que rechazó o modificó el saldo a favor*[17]».

Afirmó que con ocasión de la liquidación de revisión que modificó el saldo a favor devuelto a la actora se cumplieron los supuestos del artículo 670 del Estatuto Tributario, lo cual dio origen al procedimiento sancionatorio iniciado con la expedición de pliego de cargos, que procede con independencia del proceso de determinación.

Advirtió que el trámite adelantado en contra de la liquidación de revisión incide en la modificación del valor de la sanción por devolución y/o compensación improcedente, y que en tal evento se configura el decaimiento del acto administrativo previsto en el artículo 66 del Código Contencioso Administrativo, circunstancia que no impide que se adopte una decisión de fondo.

Consideró que los intereses moratorios se causan sobre la diferencia entre el denuncio privado y el valor liquidado oficialmente, cifra que «*debe ser calculada restando del valor estimado en el denuncio privado el valor liquidado oficialmente más la sanción*

[17] Transcribió apartes de la sentencia C-075 de 2004, M.P. Jaime Córdoba Triviño.

[inexactitud]*, generando el valor respecto del cual se causan los intereses respectivos».*

La Magistrada María Marcela Del Socorro Cadavid Bringe salvó voto por no compartir que se emitiera pronunciamiento de fondo, pues se debió decretar la *«prejudicialidad del proceso»*, teniendo en cuenta que el proceso contra la liquidación oficial que dio origen a la sanción en discusión se tramitaba en esa Corporación.

## RECURSO DE APELACIÓN

Las partes apelaron, con base en los motivos de inconformidad que se exponen a continuación:

**La entidad demandada** expuso que la diferencia entre el saldo a favor liquidado por la sociedad ($6.209.685.000) y el determinado por la Administración ($5.129.819.000) en cuantía de $1.079.866.000, corresponde a la suma que se debe reintegrar, independientemente de que parte de dicha diferencia se origine en la imposición de sanciones[18].

Rechazó que el Tribunal afirme que los intereses moratorios se causan sobre la diferencia entre el denuncio privado y el valor liquidado oficialmente, cifra a la que se debe agregar la sanción por inexactitud, teniendo en cuenta lo previsto en el artículo 670 del Estatuto Tributario.[19]

---

[18] Citó los conceptos DIAN 068351 de 2005 y 054184 de 2006.
[19] Citó la sentencia del 4 de abril de 2006, Exp. 13382, C.P. Ligia López Díaz.

Explicó que el monto de la sanción por inexactitud disminuye el saldo de la declaración privada modificada oficialmente, de tal manera que el valor de esa sanción «*fue objeto de devolución en tanto se encontraba involucrada en el saldo a favor solicitado, por lo que esos recursos fueron entregados a la sociedad cuando se resolvió dicha solicitud*», y que por tal motivo no se puede disminuir la diferencia.

Agregó que cuando disminuye el saldo a favor objeto de devolución y/o compensación, el contribuyente destina parte de ese saldo a pagar la sanción por inexactitud determinada, lo cual incrementa el valor de la devolución y/o compensación improcedente.

**La parte demandante** afirmó que el *a-quo* no armonizó la aplicación del artículo 670 del Estatuto Tributario con la normativa que regula la firmeza de los actos administrativos y el momento en que adquieren fuerza ejecutoria.

Dijo que, como la liquidación de revisión no estaba en firme y carecía de fuerza ejecutiva por ser objeto del recurso de reconsideración, no era un soporte válido para expedir los actos sancionatorios demandados, y tampoco resultaba oponible o vinculante a la sociedad.

Echó de menos el pronunciamiento del Tribunal sobre el periodo de liquidación de intereses sobre la suma devuelta de forma improcedente, y alegó que los intereses moratorios incrementados

en un 50% se tasan desde la fecha de notificación de la liquidación oficial y no desde la devolución del saldo a favor.

Sostuvo que la jurisprudencia del Consejo de Estado[20] es unívoca al señalar que se debe decretar la suspensión del proceso en que se discute la legalidad de la sanción por devolución improcedente, hasta tanto se decida la legalidad del proceso de determinación del tributo.

## ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

**La sociedad demandante** no intervino en esta etapa procesal.

**La DIAN** reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y destacó que: i) el término de imposición de la sanción es perentorio y se cuenta desde la notificación de la liquidación de revisión; ii) la sanción no está sujeta a la ejecutoria del acto de determinación del tributo; iii) los intereses moratorios se calculan desde la devolución del saldo a favor sobre la totalidad del monto devuelto de forma improcedente y, iv) no procede la suspensión del proceso por prejudicialidad.

**El Ministerio Público** advirtió que la liquidación de revisión queda ejecutoriada con la notificación de la resolución que resuelve el recurso de reconsideración, independientemente de la demanda

[20] Sentencia del 28 de abril de 2005, Exp. 14149 y auto del 21 de agosto de 2009, Exp. 17463, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

que se interponga en su contra[21], y que la Administración estaba facultada para expedir el acto sancionatorio demandado, el cual es posterior a la resolución que resolvió el recurso de reconsideración contra dicha liquidación.

Argumentó que el reconocimiento de intereses moratorios procede desde la fecha de la resolución que autorizó la devolución del saldo a favor, y no desde la expedición de la liquidación de revisión.

Solicitó decretar la suspensión del proceso hasta tanto se decida la legalidad de la liquidación de revisión que originó la actuación administrativa sancionatoria demandada, como lo prevé el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, y que una vez reanudado el proceso, si es del caso, se excluya el valor de la sanción por inexactitud para liquidar los intereses moratorios.

## TRÁMITES JUDICIALES PREVIOS

Mediante auto del 21 de febrero de 2013[22], el Despacho decretó la suspensión del proceso por prejudicialidad, hasta tanto se decida definitivamente la legalidad de los actos de determinación del tributo que dieron origen a los actos administrativos demandados. Y mediante sentencia del 5 de abril de 2018[23], la Sala anuló los referidos actos.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

[21] Citó la sentencia del 24 de septiembre de 2009, Exp. 16954, C.P. Héctor J Romero Díaz.
[22] Fls. 184 a 188 del c.p.
[23] Exp. 19501, C.P. Milton Chaves García.

En los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala establecer la legalidad de los actos administrativos mediante los cuales se impuso a Unisys de Colombia S.A. la sanción prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario, por la devolución del saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2003, que fue modificado por la Administración.

El artículo 670 del Estatuto Tributario[24], vigente durante los hechos en discusión, disponía lo siguiente:

> *«Art. 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.*
>
> *Cuando en el proceso de determinación del impuesto, se modifiquen o rechacen saldos a favor, que hayan sido imputados por el contribuyente o responsable en sus declaraciones del período siguiente, la Administración exigirá su reintegro, incrementado en los intereses moratorios correspondientes. (…)*
>
> *Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se dará traslado del pliego de cargos por el término de un mes para responder.*

[24] Modificado por el art. 293 de la Ley 1819 de 2016.

> *Parágrafo 1º.- Cuando la solicitud de devolución se haya presentado con garantía, el recurso contra la resolución que impone la sanción, se debe resolver en el término de un año contado a partir de la fecha de interposición del recurso. En caso de no resolverse en este lapso, operará el silencio administrativo positivo. 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.*
>
> *Parágrafo 2º.- 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, la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso».* (Se subraya).

El artículo transcrito determina que, si mediante liquidación oficial de revisión la Administración rechaza o modifica el saldo a favor devuelto o compensado al contribuyente, se debe imponer la sanción por devolución y/o compensación improcedente dentro del término de dos (2) años contados a partir de la notificación de dicho acto de determinación.

Así mismo, la norma dispone que el proceso de cobro de las sumas devueltas o compensadas de forma improcedente no puede adelantarse hasta tanto quede ejecutoriada la sentencia o la resolución que falle negativamente la demanda o el recurso que se hubiere presentado contra los actos de determinación del tributo, lo cual descarta que la ejecutoria constituya un requisito para la imposición de la sanción.

Lo anterior, parte del supuesto de que los saldos a favor generados en las declaraciones tributarias no constituyen un reconocimiento

definitivo para el contribuyente, pues los valores declarados están sujetos a eventuales modificaciones o rechazos derivados del ejercicio de las facultades de fiscalización de la Administración.

La Sala observa que por cuenta de la presunción de veracidad de que gozan las declaraciones tributarias, el artículo 850 del Estatuto Tributario establece que la Administración, previa solicitud del contribuyente, debe devolver o compensar los saldos a favor registrados en los denuncios privados, sin que sea necesario el agotamiento previo del procedimiento de determinación del tributo.

Sin embargo, si una vez adelantado dicho procedimiento, la Administración desvirtúa la veracidad del saldo a favor declarado, el citado artículo 670 del Estatuto Tributario prevé la imposición de la sanción por devolución y/o compensación improcedente.

En otras palabras, cuando la Administración modifique o rechace el saldo a favor devuelto o compensado, debe exigir su reintegro con los intereses moratorios causados durante el término en que las sumas devueltas estuvieron injustificadamente en poder del contribuyente o responsable, incrementados en un 50% a título de sanción.

Así pues, como lo ha expresado la Sala[25], la normativa fiscal autoriza que la Administración adelante el procedimiento de determinación del tributo y expida liquidación oficial de revisión

[25] Sentencia del 16 de noviembre de 2016, Exp. 20600, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

pero, a partir de su notificación, en el término perentorio de dos años, la obliga a imponer la sanción por devolución improcedente, sin que previamente se deba agotar el procedimiento pertinente contra dicho acto de determinación en la vía administrativa o en la judicial.

En esas condiciones, la imposición de la sanción por devolución y/o compensación improcedente obedece a un procedimiento autónomo que pretende recuperar los saldos devueltos o compensados indebidamente, cuya procedencia sólo requiere que la liquidación oficial de revisión que disminuya o rechace el saldo a favor declarado por el contribuyente, se notifique al contribuyente o responsable.

Entre el procedimiento sancionatorio y el de determinación del tributo existe un vínculo jurídico, pues el monto a reintegrar con los intereses moratorios incrementados dependen del saldo a favor que determine la Administración o la jurisdicción mediante sentencia, conforme con lo previsto en el parágrafo 2º del artículo 670 del Estatuto Tributario, que supeditó el procedimiento de cobro de la sanción a la ejecutoria de «*la resolución que falle negativamente dicha demanda o el recurso».*

En consecuencia, el resultado final de la discusión jurídica sobre el saldo a favor compensado o pedido en devolución, ya sea por el agotamiento de la vía gubernativa cuando no se demande la nulidad del acto de determinación del tributo o, en vía judicial,

cuando se presente dicha demanda y se falle definitivamente, se verá reflejado en el acto sancionatorio, pues el monto de imposición debe informarse en los supuestos definitivos establecidos por la Administración o por la jurisdicción, respecto del acto de determinación del tributo.

**Caso concreto**

A partir de las anteriores consideraciones, la Sala observa que en el expediente están demostrados los siguientes hechos:

- En la declaración de renta presentada por la actora por el año gravable 2003 registró un saldo a favor de $6.209.685.000, el cual fue reconocido por la Resolución 608-829 del 28 de junio de 2004.

- Mediante liquidación oficial de revisión del 23 de enero de 2007, la Administración modificó el saldo a favor referido, en el sentido de disminuirlo a la suma de $5.129.819.000, lo cual fue confirmado en la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

  Los actos de determinación del tributo fueron demandados en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la cual fue fallada de forma definitiva por la Sala mediante **sentencia del 5 de abril de 2018**[26], en el sentido de revocar el fallo

[26] Exp. 19501, C.P. Milton Chaves García.

adverso a la actora proferido por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y anular los actos administrativos demandados.

- Con ocasión de la modificación del saldo a favor por parte de la liquidación oficial de revisión del 23 de enero de 2007, la Administración formuló pliego de cargos en el que propuso imponer sanción por devolución y/o compensación improcedente consistente en el reintegro de $1.079.866.000 más los intereses moratorios incrementados en un 50%, lo cual fue acogido en la resolución sanción expedida el 19 de agosto de 2008, dentro del término de dos años establecido en el artículo 670 del Estatuto Tributario, y confirmado por la resolución que resolvió el recurso de reconsideración.

A partir de los hechos señalados, la Sala advierte que si bien el trámite del procedimiento sancionatorio es autónomo e independiente del de determinación del tributo, el resultado de este último se ve reflejado en la sanción por devolución y/o compensación improcedente, por cuanto el monto de imposición se debe informar en los supuestos definitivos establecidos por la administración o la jurisdicción, según el caso, respecto de la liquidación oficial de revisión, tema que fue puesto de presente por la Sección, al señalar[27]:

> *«…la Sala ha dicho que la declaratoria de nulidad de la liquidación oficial de revisión deriva en la desaparición del supuesto de hecho que justifica la sanción por devolución y/o compensación*

[27] Sentencia del 8 de junio de 2017, Exp. 19389, C.P. (E) Stella Jeannette Carvajal Basto.

*improcedente y, por consiguiente, también procede la nulidad de la sanción. Pero esto no significa que los dos trámites, el de determinación y el sancionatorio, se confundan, sino que se parte del reconocimiento de los efectos que el primero tiene en el segundo, pues aunque son diferentes y autónomos, se reconoce el efecto que el proceso de determinación del impuesto tiene respecto del sancionatorio y la correspondencia que debe existir entre ambas decisiones.*

*Entonces, la anulación de los actos de determinación oficial del tributo implica que el contribuyente tiene derecho a la devolución del saldo a favor declarado y que desaparece el supuesto de hecho que sustenta la sanción. De hecho, la confirmación o anulación parcial de la liquidación de revisión significa que el contribuyente utilizó dineros que pertenecían a la Administración y que debe reintegrarlos, por lo cual procede la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario[28]».* (Se subraya).

En esas condiciones, la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 310642006000145 del 23 de enero de 2007, y de su confirmatoria, la Resolución 310662007000037 del 27 de diciembre de 2007, declarada por la Sala en la sentencia del 5 de abril de 2008[29], implica que desaparece el supuesto de hecho en que se fundó la Administración para imponer la sanción por devolución y/o compensación improcedente, lo cual trae como consecuencia su nulidad.

Por lo expuesto, la Sala revocará la sentencia del 14 de julio de 2010, proferida por la Sección Cuarta, Subsección B, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, anulará los actos administrativos demandados y, como restablecimiento del derecho, declarará que la actora no debe reintegrar suma alguna en relación con el saldo a

[28] Lo anterior también fue puesto de presente por la Sala en la sentencia del 16 de noviembre de 2016, Exp. 20600, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.
[29] Exp. 19501, C.P. Milton Chaves García.

favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2003.

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,

**FALLA**

**PRIMERO: REVÓCASE** la sentencia del 14 de julio de 2010, proferida por la Sección Cuarta, Subsección B, del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. En su lugar, se dispone:

1. **ANÚLANSE** la Resolución Sanción 310642008000069 del 19 de agosto de 2008 proferida por la División de Liquidación de la Administración Especial de Grandes Contribuyentes de Bogotá, y la Resolución 900031 del 28 de agosto de 2009 expedida por la Dirección de Gestión Jurídica de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la DIAN.

2. A título de restablecimiento del derecho **DECLÁRASE** que la sociedad UNISYS DE COLOMBIA S.A. no debe reintegrar suma alguna en relación con el saldo a favor determinado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2003.

**RECONÓCESE** personería para actuar a la abogada Alexandra Díaz Granados en nombre de la entidad demandada, en los términos del poder visible en el folio 190 del c.p.

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

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

**MILTON CHAVES GARCÍA** **STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**
Presidente de la Sección

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ** **JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**