

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ

Bogotá D. C., septiembre cuatro (4) de dos mil catorce (2014)

Radicación: 25000232700020100011001 (19975)

Demandante: Pricewaterhousecoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes demandante¹ y demandada², contra la sentencia del 27 de septiembre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que declaró la nulidad parcial de los actos acusados.

La parte resolutive del fallo dispuso:

¹ Folios 196 a 201 c.2

² Folios 202 a 209 c.2

“PRIMERO. DECLÁRASE la nulidad parcial de los siguientes actos administrativos emanados de la DIAN:

- Resolución Sanción N° 900017 de 2 de diciembre de 2008.
- Resolución del Recurso de Reconsideración N° 900056 de 2 de diciembre de 2009, mediante la cual se confirmó el acto anterior.

SEGUNDO. En consecuencia, y como restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la sociedad PRICEWATERHOUSECOOPERS SERVICIOS LEGALES Y TRIBUTARIOS LTDA., está obligada a reintegrar la suma de \$125.843000 [sic] mas los intereses moratorios, incrementados en un 50%.”

(...)

ANTECEDENTES

El 13 de abril de 2005³, PRICEWATERHOUSECOOPERS SERVICIOS LEGALES Y TRIBUTARIOS LTDA. presentó declaración del impuesto de renta y complementarios correspondiente al año gravable 2004, en la que determinó un saldo a favor en cuantía de \$738'017.000.

El 25 de abril de 2005, la sociedad elevó solicitud de compensación del saldo a favor liquidado en la declaración del impuesto de renta, solicitud que fue aceptada por la Administración mediante Resolución 608-0506 del 5 de mayo de 2005, compensando la suma solicitada⁴.

³ Folios 34 a 36 anexo 1 antecedentes

⁴ Folios 31 a 33 anexo 1 antecedentes

El 21 de noviembre de 2007, previo requerimiento especial y respuesta al mismo por parte de la sociedad, la DIAN expidió la Liquidación Oficial de Revisión 900004, notificada el 27 de noviembre de 2007, en la que rechazó la deducción por gastos en el exterior, impuso sanción por inexactitud y disminuyó el saldo a favor declarado a \$410.825.000⁵.

El 25 de enero de 2008 la contribuyente presentó recurso de reconsideración, que fue resuelto mediante la Resolución 310662008000045 del 8 de octubre de 2008, que confirmó la liquidación oficial⁶.

El 9 de mayo de 2008, la División de Fiscalización de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá expidió el Pliego de Cargos N° 3100632008000085, para dar aplicación a la sanción por improcedencia de la compensación realizada por la suma de \$738.017.000, de conformidad con lo establecido en el artículo 670 del Estatuto Tributario⁷.

El 2 de diciembre de 2008, previa respuesta del contribuyente al pliego de cargos, expidió la Resolución Sanción N° 900017, sancionando al contribuyente por improcedencia de la compensación realizada a su favor, ordenando el reintegro de \$327.192.000, más los intereses moratorios aumentados en un 50%⁸.

El contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra la resolución sancionatoria y mediante Resolución N° 900056 de 2 de diciembre de 2009,

⁵ Folios 2 a 25 anexo 1 antecedentes

⁶ Folios 82 a 102 anexo 1 antecedentes

⁷ Folios 57 a 61 anexo 1 antecedentes

⁸ Folios 104 a 116 anexo 1 antecedentes

la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica, resolvió confirmar el acto recurrido⁹.

DEMANDA

La demandante, el 10 de abril de 2012, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la nulidad de la Resolución Sanción 900017 del 2 de diciembre de 2008 y de la Resolución 900056 del 2 de diciembre de 2009, que confirmó la anterior¹⁰.

A título de restablecimiento del derecho, pidió que se declare que la sanción por inexactitud no es base para el cálculo de la sanción por devolución improcedente y solicitó que se condene en costas a la parte demandada.

Citó como normas violadas los artículos 634, 670 y 683 del Estatuto Tributario y 29 y 338 de la Constitución Política.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Violación de los artículos 670 y 634 del Estatuto Tributario

⁹ Folios 136 a 146 anexo 1 antecedentes

¹⁰ Folios 1 a 16 c.2

Afirmó que el artículo 670 del Estatuto Tributario no contempla que la sanción por improcedencia de las devoluciones deba liquidarse teniendo en cuenta la sanción por inexactitud. Que el artículo solo ha dispuesto el “reintegro de las sumas devueltas o compensadas en exceso”, más los intereses moratorios que correspondan.

Se remitió al inciso primero del artículo 634 del Estatuto Tributario, para indicar que los intereses moratorios se causan exclusivamente sobre impuestos, anticipos y retenciones y anotó que si la sanción fuera aplicable solo se causa sobre el saldo a favor rechazado.

Adujo que es doctrina oficial la no causación de intereses sobre sanciones, criterio que en el caso no se respeta. Hizo referencia a los Conceptos 24929 de 26 de abril de 2002 y 29495 de 20 de mayo de 2002, emitidos por la Oficina Jurídica de la DIAN.

Concluyó el punto, asegurando que en el evento de tener un pronunciamiento desfavorable, la compañía estaría obligada a pagar como sanción el 50 % de los intereses moratorios determinados sobre la base del mayor valor del impuesto (\$125.843.000).

La sanción por inexactitud no hace parte de la base de liquidación de los intereses moratorios aumentados en un 50%

Advirtió que la compañía demandó ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, tanto la liquidación oficial de revisión como la resolución que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra aquella, proceso que se encuentra pendiente de fallo en la primera instancia.

Aseguró que si la pretensión de nulidad de los actos de determinación oficial del impuesto es desestimada, la base de liquidación de los intereses moratorios aumentados en un 50% no debe incluir la sanción por inexactitud.

Señaló que la Administración Tributaria debió establecer como base de la sanción por improcedencia de la devolución o compensación la suma de \$125.843.000 y no \$327.192.000, ya que en esta última cifra se incluyen \$201.349.000 correspondientes a la sanción por inexactitud.

Principio de legalidad

Adujo que la Administración de Impuestos, solamente puede imponer las sanciones que se encuentren expresamente establecidas en la ley y reiteró que el artículo 670 del Estatuto Tributario, expresamente señala que la sanción por improcedencia de la devolución del saldo a favor consiste en el incremento del 50% del valor de los intereses, los cuales deben ser liquidados sobre el mayor impuesto determinado y no sobre la sanción por inexactitud.

La sanción no puede ser ejecutada hasta que se encuentre en firme la liquidación de revisión.

Aseveró que la administración no puede iniciar proceso de cobro del valor devuelto, de los intereses y de la sanción, hasta tanto exista decisión definitiva ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo respecto de la liquidación oficial de revisión.

Insistió en que estando pendiente de fallo la demanda instaurada contra los actos administrativos mediante los cuales se modificó la declaración del impuesto de renta del año gravable 2004, no existe acto administrativo en firme con base en el cual se pueda iniciar el proceso de cobro e imponer la sanción por devolución improcedente.

Solicitud de suspensión del proceso por prejudicialidad

Solicitó que se decrete la suspensión del proceso por prejudicialidad, al considerar que se dan los presupuestos de hecho y derecho señalados en el artículo 170 del Código de Procedimiento Civil, lo que ha sido aceptado por el el Consejo de Estado.

Condena en costas

Solicitó la condena en costas a la DIAN, para evitar el injusto detrimento del patrimonio que ha sufrido la actora por los gastos en que incurrió para defenderse de los infundados actos administrativos de imposición de la sanción.

OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda¹¹, con fundamento en los siguientes argumentos:

¹¹ Folios 51 a 68 c. 2

El contribuyente tuvo en su poder, durante un lapso de tiempo prolongado, una suma de dinero (\$327.192.000) a la que no tenía derecho, lo que hace procedente, a todas luces, como sanción por este enriquecimiento injustificado, que se le exija el pago del 50% de los intereses moratorios, liquidados desde el día en que se ordenó la devolución y/o compensación hasta la fecha del reintegro.

El actor incurrió en inexactitud en su declaración tributaria, al inferir un saldo a favor al que no tenía derecho, generando una devolución injustificada.

De acuerdo con el artículo 670 del Estatuto Tributario, la sanción por improcedencia de las devoluciones y compensaciones requiere de un proceso de determinación que culmine con la liquidación oficial de revisión en la que se rechace o modifique el saldo a favor devuelto o compensado.

La disposición legal determina, como único requisito para proferir el pliego de cargos, que previamente se haya notificado la liquidación referida, por lo que el hecho de que los actos que determinan el tributo se encuentren en discusión, no impide la facultad sancionatoria, la que puede ejercerse dentro de los dos años contados a partir de la notificación de la liquidación de revisión.

La sanción por devolución improcedente, consistente en el incremento del 50% de los intereses moratorios calculados sobre la suma de \$327.192.000, está ajustada a derecho, como lo indicó la Corte Constitucional en la sentencia C-075 del 3 de febrero de 2004, en la que afirmó que la sanción se justifica porque el contribuyente fue inexacto en

su declaración y generó un saldo a favor y una devolución o compensación a la que no había lugar.

La liquidación oficial de revisión tiene la calidad de obligatoria pues no ha perdido fuerza ejecutoria, ya que no ha sido anulada ni suspendida por la jurisdicción contencioso administrativa y la Administración está impedida, solamente, para iniciar el proceso de cobro coactivo.

De conformidad con lo expuesto en el artículo 670 del Estatuto Tributario, no se puede detraer, como pretende el demandante, la sanción de inexactitud para el cálculo de la sanción por devolución y/o compensación improcedente. Se colige que se deben reintegrar las sumas devueltas y la norma no discrimina si se devolvió sanción o impuesto.

SUSPENSION DEL PROCESO

Previa la práctica de la audiencia ordenada por el artículo 66 de la Ley 1395 de 2010¹², el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, mediante auto del 8 de octubre de 2010 decretó la suspensión del proceso hasta que se profiera sentencia que ponga fin al proceso 2009—00048, en el que se discute la legalidad de la liquidación oficial de revisión mediante la

¹² Folios 84 a 87 c.2

cual se determinó un menor saldo a favor del contribuyente, por concepto del impuesto sobre la renta y complementario del año gravable 2004¹³.

El 24 de agosto de 2012, la magistrada ponente consideró que la jurisdicción contencioso administrativa está facultada para tramitar simultáneamente el proceso judicial contra la determinación del impuesto y el proceso contra la sanción por devolución y/o compensación improcedente, por cuanto son procesos independientes entre sí. Anotó que *“se torna improcedente y a todas luces inocua la suspensión del proceso por prejudicialidad, razón por la cual se ordenará la reanudación del proceso”*¹⁴.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos demandados y, como restablecimiento del derecho, declaró que la sociedad está obligada a reintegrar la suma de \$125.843.000 más los intereses moratorios incrementados en un 50%, por las razones que se resumen a continuación:

Manifestó el *a-quo*, que la litis consiste en establecer si la Administración estaba facultada para imponer la sanción por devolución y/o compensación improcedente mientras se discutía ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo la liquidación oficial de revisión que modificó el saldo a favor, liquidado en el denuncia privado y, de otra parte, si la base tomada por la Administración para imponer la sanción corresponde a la prevista por la ley.

¹³ Folios 108 y 109 c.2

¹⁴ Folios 161 a 163 c.2

Señaló que existen dos procedimientos, uno por el cual se expide el acto sancionatorio y otro el de determinación oficial del impuesto, escenarios independientes tanto en vía gubernativa como en judicial, previa observancia de todos los requisitos exigidos en los artículos 720 a 724 del Estatuto Tributario y 135 a 139 del C.C.A. Aludió a la sentencia C-075 de 3 del febrero de 2004, que se pronunció sobre la independencia de estos procesos.

Consideró que la Administración no se encuentra impedida para expedir actos sancionatorios con ocasión de la improcedencia de la devolución, mientras se tramita demanda contra la liquidación oficial y la resolución que falló el recurso de reconsideración.

Advirtió que el proceso sancionatorio se inició en forma oportuna, con la expedición del pliego de cargos, ya que se hizo con posterioridad a la notificación de la liquidación oficial de revisión, único hecho que sujeta la iniciación del proceso correspondiente a la imposición de la sanción.

Aseguró que la Administración no vulneró el derecho al debido proceso y de defensa de la sociedad, por cuanto permitió que esta diera respuesta a los actos dictados dentro del proceso administrativo sancionatorio e interpusiera los recursos pertinentes.

Hizo referencia a la ejecutividad y ejecutoriedad de los actos administrativos, de conformidad con lo expuesto en los artículos 62, 63 y 64 del C.C.A. y en la sentencia T-142 del 30 de marzo de 1995, de la Corte Constitucional, para indicar que es improcedente e inocua la solicitud de prejudicialidad, como quiera que la firmeza de la liquidación oficial de

revisión se dio en el momento en que se resolvió el recurso de reconsideración, independientemente de su demanda ante la jurisdicción.

Afirmó que de ser declarada la nulidad de la liquidación oficial, los actos sancionatorios perderían su ejecutividad, en razón a que “...*estos devienen de aquel*”.

En cuanto a la base sobre la cual se deben calcular los intereses, precisó que del contenido del artículo 670 del Estatuto Tributario, se infiere que los intereses moratorios se causan sobre las sumas devueltas o compensadas en exceso; es decir, las que resulten de la diferencia entre el saldo a favor liquidado en el denuncia privado y el saldo establecido en la liquidación oficial, sin que resulte procedente incluir la sanción por inexactitud porque, al hacerlo, se impuso sanción sobre sanción; por lo cual procedió a liquidarla, asegurando que la accionante está obligada a devolver la suma de \$125.843.000, monto sobre el cual se deben liquidar los intereses moratorios aumentados en un 50%.

RECURSOS DE APELACIÓN

La demandante apeló la sentencia de primera instancia¹⁵. Alegó que la firmeza de la liquidación de revisión, como requisito de procedibilidad para imponer la sanción por compensación improcedente, no es objeto del litigio; sin embargo, reitera que el argumento del actor se limita a afirmar que la Administración no puede iniciar el proceso de cobro de las sumas a devolver, ni soportar la imposición de la sanción por compensación hasta tanto exista decisión definitiva de la jurisdicción, respecto de la liquidación oficial de revisión.

¹⁵ Folios 193 a 201 c.2

Adujo que si se declara en firme la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2004, los actos demandados perderán fundamento fáctico y jurídico, por lo que hizo mal el *a-quo*, al fallar el presente proceso desatendiendo el otro.

Reiteró los argumentos de la demanda, relacionados con la base de liquidación de la sanción por improcedencia de las devoluciones o compensaciones, la que no debe contener el valor de la sanción por inexactitud.

La **demandada** también apeló la sentencia¹⁶. Alegó que el fallo emitido en el expediente 2009-00048, en primera instancia, no es definitivo, razón por la que no existe una base cierta para calcular los intereses generados en la devolución improcedente.

Aseguró que el valor devuelto en forma improcedente resulta de restar del saldo a favor devuelto por la suma de \$738.017.000, el saldo a favor liquidado en la determinación oficial en cuantía de \$410.825.000, lo que da una diferencia de \$327.192.000 que, a la luz del artículo 670 del Estatuto Tributario, es la base para tasar los intereses por devolución improcedente.

Enfatizó en que no se puede detraer, como pretende el demandante y lo acepta la sentencia, la sanción de inexactitud para el cálculo de los intereses.

Consideró que el fallo del Tribunal es "*extra o ultrapetita*", por cuanto no solo disminuyó la base para calcular la sanción por devolución improcedente, sino que determinó un menor valor a devolver, yendo mas allá de lo pedido.

¹⁶ Folios 202 a 209 c.2

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante**¹⁷ fundamentó su alegato advirtiendo que el 2 de mayo de 2013 este Despacho profirió sentencia definitiva dentro del proceso de determinación del impuesto sobre la renta del año gravable 2004, confirmando la sentencia de primera instancia, a través de la cual el Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, por lo que no hay lugar a la sanción por devolución improcedente.

Hizo referencia a las sentencias de la Sección de 9 de diciembre de 2010 y 13 de septiembre de 2012, que se pronunciaron en ese sentido.

La **demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** emitió concepto, solicitando suspender la decisión del proceso, hasta tanto no se tome decisión en el expediente adelantado contra los actos de determinación.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

¹⁷ Folios 225 a 226ª c.2

Corresponde a la Sala examinar la legalidad de la resolución que impuso sanción por compensación improcedente a la sociedad PRICEWATERHOUSECOOPERS SERVICIOS LEGALES Y TRIBUTARIOS LTDA., respecto del saldo a favor que liquidó en su declaración de impuesto sobre la renta del año gravable 2004.

En los términos del recurso de apelación, se discute la validez de la sanción por devolución y/o compensación improcedente, impuesta cuando la liquidación oficial proferida dentro del proceso de determinación ha sido demandada y anulada, antes del pronunciamiento definitivo de la jurisdicción en la demanda contra el proceso sancionatorio.

En ese contexto, y considerando la incidencia de dicho pronunciamiento en la validez de la sanción referida, incierto al momento de presentarse el recurso, pero conocido con ocasión de los alegatos de segunda instancia, el apelante había llamado la atención sobre la pertinencia de suspender el proceso por prejudicialidad y, en todo caso, había solicitado que éste se resolviera de acuerdo con el fallo definitivo que se profiriera respecto de la acción contra los actos de determinación oficial.

La parte resolutive del fallo del Consejo de Estado del 2 de mayo de 2013, en el proceso 25000-23-27-000-2009-00048-01(19019), mediante el cual se decidió confirmar la sentencia del 29 de octubre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que decretó la nulidad de los actos de determinación acusados, dispuso:

*“1. Se declara la **NULIDAD** de la liquidación oficial de revisión No. 900004 expedida el 21 de noviembre de 2007 por la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de Grandes Contribuyentes de Bogotá, y*

la Resolución No. 310662008000045 de 8 de octubre de 2008, mediante la cual la División Jurídica de la misma Administración confirmó la liquidación oficial de revisión.

*2. Como restablecimiento del derecho se **DECLARA** la firmeza de la declaración privada de renta presentada por la sociedad PRICEWATERHOUSECOOPERS SERVICIOS LEGALES Y TRIBUTARIOS LTDA., correspondiente al año gravable 2004”.*

De acuerdo con lo anterior, la jurisdicción anuló la liquidación oficial de revisión que rechazó la deducción por gastos en el exterior, impuso sanción por inexactitud y disminuyó el saldo a favor a \$410.825.000 y generó la sanción por compensación improcedente. Como restablecimiento del derecho, declaró la firmeza de la declaración privada presentada por el contribuyente, en la que se liquidó el saldo a favor en cuantía de \$738.017.000, suma compensada por la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá.

Marco legal de la sanción por devolución y/o compensación improcedente

La sanción por devolución improcedente se encuentra tipificada en el artículo 670 del Estatuto Tributario.

Dice la norma en mención:

“ARTICULO 670. SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES O COMPENSACIONES. <Artículo modificado por el artículo 131 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> 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.

.....

PARAGRAFO 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”.

Como lo señala la disposición, las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y sobre las ventas no constituyen un reconocimiento definitivo a favor de los

declarantes; de modo que si, en el proceso de determinación, la Administración rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, deben reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados en un 50%.

Así mismo, la norma señala que cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de decidirse 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 no puede iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso.

Estas disposiciones determinan el carácter provisional de la devolución de los saldos a favor resultantes en las declaraciones del impuesto sobre la renta o del impuesto sobre las ventas, dado el proceso de fiscalización que eventualmente puede iniciarse respecto de dichos tributos y dentro del cual es posible que tales saldos se modifiquen o rechacen¹⁸.

La Sala ha reiterado que los actos sancionatorios, como la resolución que ordena el reintegro de sumas devueltas o compensadas, hacen parte de una actuación oficial diferente a la de la determinación del impuesto, como es la liquidación de revisión¹⁹.

También ha distinguido entre la actuación administrativa relacionada con el reintegro de la devolución efectuada y la correspondiente al proceso de

¹⁸ sentencia del 9 de diciembre del 2010, Rad. 17385, C. P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

¹⁹ Sentencia de 23 de agosto de 2012, Rad. 18370, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

determinación oficial del tributo, como dos trámites distintos y autónomos, aun cuando la orden de reintegro se apoye fácticamente en la actuación de revisión²⁰.

De acuerdo con lo anterior, la imposición de la sanción por devolución y/o compensación improcedente presupone la devolución o compensación de un saldo a favor, el rechazo o la modificación del mismo a través de una liquidación oficial de revisión, y la notificación de ésta.

Efecto de la nulidad de la liquidación oficial de revisión en la resolución sanción por devolución y/o compensación improcedente

En el caso que se analiza, mediante la Resolución 900017 del 2 de diciembre de 2008, la Administración sancionó al contribuyente por improcedencia de la compensación realizada a su favor, ordenando el reintegro de la suma de \$327.192.000, más los intereses moratorios aumentados en un 50%²¹.

Dicha sanción se fundamentó en la determinación oficial del impuesto sobre la renta y complementarios a cargo de la actora por el año 2004, efectuada en la Liquidación Oficial de Revisión 900004 expedida el 21 de noviembre de 2007²², y notificada el 27 de noviembre del mismo año, en la que se disminuyó el saldo a favor registrado en la declaración de impuesto sobre la renta y complementarios por \$738.017.00 a la suma de \$410.825.000.

²⁰ Sentencias de fechas 19 de julio de 2002, Exp. 12866 y 12934, C. P. Dra. Ligia López Díaz y de 23 de febrero de 1996, Exp. 7463 C.P. Dr. Julio E. Correa R

²¹ Folios 104 a 116 anexo 1 antecedentes

²²Folios 2 a 25 anexo 1 antecedentes

La liquidación oficial fue demandada en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, junto con el acto que la confirmó; el Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y el 2 de mayo de 2013, este Despacho profirió sentencia definitiva dentro del proceso de determinación del impuesto sobre la renta del año gravable 2004, confirmando la decisión de primera instancia.

De acuerdo con lo anterior, al momento de interponer el recurso de apelación en este proceso, no se había tomado la decisión sobre el proceso de determinación del tributo.

En la providencia mencionada se declaró la firmeza de la declaración privada del impuesto sobre la renta presentada por la sociedad Pricewaterhousecoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., correspondiente al año gravable 2004, en la que la sociedad contribuyente determinó un saldo a favor en cuantía de \$738.017.000.

Dado que la suerte de este proceso depende de la decisión adoptada en el proceso adelantado contra los actos administrativos de determinación del impuesto, es claro que deben reconocerse los efectos que la Sentencia del 2 de mayo de 2013 (Exp. 19019) tiene en la decisión que aquí deberá adoptarse, pues una vez adquirió firmeza la declaración de renta presentada por la sociedad actora, se debe inferir que esta tenía derecho al saldo a favor declarado y era procedente la compensación realizada por la Administración.

Así pues, dado que los actos demandados tomaron como base de liquidación de la sanción por devolución improcedente la suma de \$327.192.000, correspondiente a la diferencia entre el valor compensado por \$738.017.00 y el valor determinado en la liquidación oficial de revisión, \$410.825.000, y que según la sentencia proferida por esta Corporación, adquirió firmeza el

declarado por el contribuyente, no puede predicarse la compensación improcedente pues se reconoció el saldo a que tenía derecho la sociedad.

En este orden de ideas, lo propio es revocar la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca y anular en su totalidad los actos acusados, razón por la cual la demandante no está obligada a reintegrar ninguna suma, ni a liquidar y pagar intereses moratorios ni el incremento de tales intereses.

Teniendo en cuenta lo anterior, no es necesario un pronunciamiento sobre las demás glosas planteadas.

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. REVÓQUESE la sentencia del 27 de septiembre de 2012 dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Cuarta Subsección B, dentro del contencioso de nulidad que inició en contra de la DIAN la empresa PRICEWATERHOUSECOOPERS SERVICIOS LEGALES Y TRIBUTARIOS LTDA. En su lugar,

SEGUNDO. DECLÁRASE la nulidad de la Resolución Sanción 900017 de 2 de diciembre de 2008 y de la Resolución 900056 de 2 de diciembre de 2009, que confirmó la anterior.

TERCERO. A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la demandante no es sujeto responsable de la sanción por devolución y/o compensación improcedente.

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

Se deja constancia de que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ

Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRIGUEZ