



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

CONSEJERO PONENTE: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá D.C., doce (12) de febrero de dos mil veinte (2020)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2015-00782-01 (23182)
Demandante: BBVA COLOMBIA S.A.
Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL DE BOGOTÁ

Temas: Impuesto predial: el registro catastral no es la única prueba válida para determinar el uso del predio por parte de la entidad territorial

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sección Cuarta a decidir el recurso de apelación interpuesto por Banco Bilbao Vizcaya Argentaria Colombia S.A. (en adelante BBVA Colombia), parte demandante en el presente proceso, contra la sentencia del 6 de abril de 2017 proferida por la Subsección B de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que dispuso:

***“PRIMERO: NIÉGANSE** las pretensiones de la demanda de acuerdo con las razones expuestas en la parte considerativa de este fallo”¹.*

ANTECEDENTES

1. Demanda

1.1. Pretensiones

¹ Folio 181 del expediente.

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, BBVA Colombia, solicitó que se hicieran las siguientes declaraciones y condenas:

“PRIMERA

Que son nulos los siguientes actos administrativos:

Resolución número 9433 DDI-017596 del 3 de marzo de 2014 por la cual se profiere liquidación oficial de revisión del impuesto predial unificado (Expediente No. 20132000978), notificado por correo el 17 de marzo de 2014.

Resolución número 9434 DDI-017598 del 3 de marzo de 2014 por la cual se profiere liquidación oficial de revisión del impuesto predial unificado (Expediente No. 201312000980), notificado por correo el 17 de marzo de 2014.

Resolución DDI072123 del 8 de octubre de 2014, por la cual se resuelve un recurso de reconsideración – Exp. 201312000978 y 201312000980-, notificado personalmente el 5 de noviembre de 2014.

SEGUNDA

Que como consecuencia de lo anterior se restablezca en su derecho a la parte actora, mediante la declaración de los siguientes preceptos y condenas:

PRINCIPAL: Decretando la firmeza y plenos efectos legales de las declaraciones del impuesto predial del año gravable 2011 presentadas por BBVA Colombia que corresponden a los inmuebles identificados con los Chip AAA0103MBMR, AAA0012DLTD, AAA0036RDFZ, AAA0087PFRJ, AAA0098MRBR, y AAA0043YDTC, y la improcedencia de las sanciones de inexactitud impuestas.

Y que como consecuencia de la pérdida de ejecutoria de los actos administrativos – numeral 2 del artículo 91 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, se declare la nulidad las Resoluciones DDI090364 18/11/2014, DDI00851 del 15/01/2015 y todos los demás actos administrativos que pudiesen llegar a expedirse – hasta tanto culmine el presente proceso-, donde se tome como título ejecutivo la Resolución DDI072123 del 8 de octubre de 2014-Exp. 201312000978 y 201312000980-, objeto de demanda, toda vez que la Secretaría de Hacienda Distrital ha venido compensando saldos a favor del Banco contra sumas liquidadas al interior de este proceso de fiscalización, sin contar con una decisión definitiva.

SUBSIDIARIA: En el evento en que no se compartan las razones jurídicas que justifican el proceder del Banco, se le exonere del pago de las sanciones de inexactitud impuestas en las liquidaciones oficiales objeto de demanda; reconociendo así la configuración de una válida diferencia de criterios y más cuando, ante la existencia de una duda razonable, BBVA Colombia obró amparado en un concepto emitido por

la Secretaría de Hacienda –el Memorando Concepto No. 1016 del 11 de marzo de 2004-².

1.2. Hechos relevantes para el asunto

1.2.1. La Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá determinó oficialmente el valor del impuesto predial a cargo de BBVA Colombia respecto de seis inmuebles por el año gravable 2011 mediante las resoluciones 9434DDI-017598 del 3 de marzo de 2014, 9433DDI-017596 de la misma fecha y DDI072123 del 8 de octubre de 2014.

1.2.2. Con base en estos actos administrativos, la entidad territorial está compensando saldos a favor válidamente reconocidos mediante varios actos administrativos, entre los cuales se encuentran las resoluciones DDI090364 del 18 de noviembre de 2014 y DDI00851 del 15 de enero de 2015.

1.3. Normas violadas y concepto de violación

1.3.1. Infracción de las normas superiores: Desconocimiento del artículo 164 del Decreto 807 de 1993, según el cual el contribuyente puede amparar su actuación en los conceptos proferidos por la Secretaría de Hacienda Distrital

BBVA Colombia presentó la declaración del impuesto correspondiente al año gravable 2011 aplicando la tarifa correspondiente a los inmuebles de uso comercial porque el Concepto 1016 del 11 de marzo de 2004 señaló que, para los predios de uso mixto comercial y financiero, predomina la tarifa aplicable a la primera categoría.

El artículo 164 del Decreto 807 de 1993 establece que los contribuyentes que actúen con base en conceptos escritos de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección Distrital de Impuestos podrán sustentar sus actuaciones con base en ellos, sin que pueda objetarse su conducta por la autoridad tributaria.

Así pues, aunque el objeto social de BBVA Colombia es la celebración y ejecución de operaciones propias de establecimientos bancarios, eso no impide que el inmueble esté destinado a un uso comercial y, por lo tanto, se aplique la tarifa que corresponde a ese uso de forma preferente.

De esta manera, la entidad territorial confundió el uso o destino económico del inmueble que se define por la Oficina de Catastro con la actividad económica que tiene incidencia en otros tributos, como por ejemplo el impuesto de industria y comercio.

Esta doctrina se mantuvo vigente hasta la expedición del Concepto 1223 2013IE22385 del 29 de agosto de 2013, en la cual adoptó la postura completamente contraria.

1.3.2. Infracción de las normas superiores: Desconocimiento del artículo 25 del Decreto 352 de 2002 y los artículos 1 y 2 del Acuerdo 105 de 2003 sobre la determinación de las tarifas del impuesto predial unificado

El artículo 25 del Decreto 352 de 2002 y los artículos 1 y 2 del Acuerdo 105 de 2003 establecen las tarifas aplicables según el uso que el Plan de Ordenamiento

² Folios 14 a 15 del expediente.

Territorial (en adelante POT) asigne a cada inmueble, el cual se fundamenta en criterios técnicos diferentes a la actividad económica desempeñada por el propietario.

Es por esto que la declaración del impuesto predial se diligencia aplicando la base gravable y la tarifa que corresponde al uso señalado en el boletín catastral, el cual es publicado por la Oficina de Catastro Distrital de acuerdo con el POT.

Así las cosas, la entidad territorial comete un error al afirmar que se debe aplicar la tarifa del 15 por mil correspondiente a los inmuebles de uso financiero por el simple hecho de que BBVA Colombia tenga como objeto social el desarrollo de actividades propias del sistema financiero, pues debió verificar que según el POT los inmuebles están clasificados en el uso comercial.

En todo caso, el párrafo segundo del artículo 2 del Acuerdo 105 de 2003 establece que para los predios con usos mixtos se aplica la tarifa prevista para el uso comercial, excepto cuando el inmueble también tenga uso dotacional o uso industrial.

Esto significa que el uso comercial predomina sobre el financiero, por lo que la tarifa para los predios de uso financiero no aplica para todo inmueble en el que funcione una entidad financiera, sino que debe verificarse en el boletín catastral el uso que fue registrado de acuerdo con el POT y los lineamientos de la Oficina de Catastro.

1.3.3. Infracción de las normas superiores: Desconocimiento del artículo 64 del Decreto 807 de 1993 porque la sanción por inexactitud es ilegal y, en gracia de discusión, porque existió una diferencia válida de criterios

Comoquiera que BBVA Colombia actuó amparado por el Decreto 352 de 2002, el Acuerdo 105 de 2003 y el Concepto 1016 de 2004, no cometió la infracción por inexactitud prevista en el artículo 64 del Decreto 807 de 1993.

En gracia de discusión, si no se admiten los fundamentos jurídicos expuestos, se configuró una válida diferencia de criterios, lo que también hace improcedente la imposición de la sanción por inexactitud, según lo indica el mismo artículo.

1.3.4. Infracción de las normas superiores: Desconocimiento del artículo 2 del Decreto 807 de 1993 sobre el principio de justicia

Los actos acusados desconocen el principio de justicia reconocido por el artículo 2 del Decreto 807 de 1993 porque impusieron un mayor valor por concepto del impuesto predial y una sanción por inexactitud contrarias a las normas superiores.

1.3.5. Falsa motivación: Desconocimiento de los artículos 3 y 42 del CPACA y del artículo 730 del Estatuto Tributario porque los actos acusados no fueron debidamente motivados

Los actos acusados fueron proferidos desconociendo las normas superiores, lo que constituye una indebida motivación que desconoció el derecho al debido proceso del contribuyente.

Debido a este error se reconoció que la conducta del Banco estuvo amparada en el Concepto 1016 de 2004, pero aun así se impuso la sanción por inexactitud.

2. Oposición

Mediante apoderado judicial, la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá compareció al proceso y se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en los siguientes argumentos:

2.1. Sobre la legalidad de los actos acusados

BBVA Colombia presentó las declaraciones por las vigencias anteriores y posteriores al año 2011 aplicando la tarifa del 15 por mil correspondiente a los inmuebles de uso financiero, por lo que los actos acusados no desconocen el principio de confianza legítima.

En el certificado de existencia y representación de BBVA Colombia consta que ejerce actividades financieras, por lo que los predios los que desarrolla su actividad económica cumplen con la definición de uso financiero del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003.

En el párrafo segundo del artículo 2 del mismo Acuerdo se reguló la preferencia en caso de usos mixtos, pero no se previó expresamente el uso comercial junto con el financiero.

En el Concepto 1016 de 2004 se interpretó que los predios de uso financiero son un grupo especial dentro de los predios de uso comercial. Así las cosas, en los eventos en que el uso sea mixto entre estas dos categorías, nada impide la aplicación de la tarifa para bienes de uso financiero.

De otra parte, debe diferenciarse el uso asignado por la oficina de catastro con el uso real del inmueble para efectos tributarios, por lo que debe prevalecer este último para efectos de interpretar las categorías económicas y las tarifas determinadas por el Concejo Distrital de Bogotá.

Con base en lo expuesto, en el caso bajo examen procedía la aplicación de la tarifa del 15 por mil porque los bienes tienen un uso financiero.

2.2. Sobre la inexistencia de la diferencia de criterios

La inexactitud en la que incurrió el BBVA Colombia es sancionable porque no fue producto de una diferencia de criterios. Tanto es así que en los años anteriores y posteriores al periodo gravable 2011 aplicó la tarifa para los predios de uso financiero.

Además, aunque el Banco pudo enmendarlo corrigiendo voluntariamente su declaración, no lo hizo.

3. Sentencia de primera instancia

Mediante sentencia del 6 de abril de 2017, la Subsección B de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca negó las pretensiones de la demanda con base en las siguientes consideraciones:

El artículo 1° del Acuerdo 105 de 2003 distinguió el uso comercial del uso financiero y definió esta última categoría como aquellos predios en los que funcionan establecimientos de crédito, sociedades de servicios financieros, sociedades de capitalización, entidades aseguradoras e intermediarios de seguros

y reaseguros, conforme con lo establecido en el Capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

Está probado que el objeto social de BBVA Colombia es el desarrollo de actividades del sistema financiero, por lo que los predios objeto de fiscalización pertenecen a la categoría antes descrita.

Además, el Banco demandante no demostró que los predios objeto de fiscalización tengan un uso mixto, por lo que no es aplicable la previsión del parágrafo segundo del artículo 2 del Acuerdo 105 de 2003.

Como consecuencia de lo anterior, la conducta del Banco no se puede amparar en el Concepto 1016 de 2004.

En todo caso, en dicho concepto se indicó que los predios de uso financiero son un grupo especial de los predios de uso comercial, lo que significa que los diferenció, así que no se puede afirmar simplemente que se trata de predios de uso mixto.

Esto explica que BBVA Colombia declaró que los bienes tuvieron un uso comercial para los años 2009, 2010 y 2012, aun así aplicó la tarifa del 15 por mil porque reconoce su destino a actividades financieras.

La sanción por inexactitud es procedente ya que no hay una diferencia de criterios porque BBVA Colombia presentó la declaración por una tarifa menor a la aplicable según las normas superiores.

4. Recurso de apelación

BBVA Colombia apeló la sentencia de primera instancia con el fin de que sea revocada y, en su lugar, se acceda a las pretensiones de la demanda con fundamento en los siguientes argumentos:

Fue demostrado que el impuesto predial por el año 2011 fue declarado de acuerdo con el uso del suelo que el boletín catastral asignó a cada uno de los predios objeto de fiscalización.

La entidad territorial no discutió la validez de los boletines catastrales aportados con la demanda, en los que la Oficina de Catastro Distrital asignó a los predios objeto de fiscalización un uso comercial.

Lo anterior, sumado al objeto social de BBVA Colombia, demuestra que los predios tienen un uso mixto.

En gracia de discusión, si se considera que sólo tuvo un uso financiero, debió reconocerse la diferencia de criterios prevista por el artículo 64 del Decreto 807 de 1993 porque, para la fecha de los hechos de la demanda, estaba vigente el Concepto 1016 de 2004, según el cual predominaba el uso comercial sobre el uso financiero.

Debe tenerse en cuenta que el Acuerdo 105 de 2003 tuvo como objetivo adecuar las categorías tarifarias del impuesto predial al POT y establecer incentivos tributarios, por lo que resulta innegable que la definición de destino económico o uso de un inmueble se hace a partir del POT, no de la actividad económica desempeñada en él.

Así las cosas, según el Acuerdo 105 de 2003 y el Concepto 1016 de 2004, y en aplicación del principio de confianza legítima, en el caso bajo examen era aplicable la tarifa del 9.5 por mil correspondiente al predio de uso comercial.

5. Alegatos de conclusión de segunda instancia

BBVA Colombia reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

La Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá reiteró los argumentos expuestos en la oposición.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Procurador Sexto Delegado ante el Consejo de Estado solicitó revocar parcialmente la sentencia de primera instancia con base en los siguientes motivos:

El Consejo de Estado señaló en otra ocasión que para determinar las circunstancias particulares de cada predio es imperativo acudir a la información registrada por la Oficina de Catastro Distrital. Sin embargo, esto no impide que ante la autoridad tributaria se demuestre que dicha información no se ajusta a la realidad del predio para el momento de su causación.

De esta forma, la información contenida en el registro catastral no es absoluta, por lo que si bien es cierto que los boletines catastrales aportados por la demandante señalan que los predios objeto de fiscalización tienen un uso comercial, también lo es que la actividad de BBVA Colombia les otorga en realidad un uso financiero.

No procede la sanción por inexactitud por diferencia de criterios en la interpretación del derecho aplicable. No se declararon valores incorrectos o equivocados y el Banco actuó conforme con la información oficial.

CONSIDERACIONES

1. Problema jurídico

1.1. Corresponde a la Sala determinar si la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá incurrió en infracción de las normas superiores y falsa motivación al proferir las resoluciones 9434DDI-017598 del 3 de marzo de 2014, 9433DDI-017596 de la misma fecha y DDI072123 del 8 de octubre de 2014, mediante las cuales liquidó oficialmente el impuesto predial a cargo de BBVA Colombia por el año gravable 2011.

1.2. En la pretensión segunda de la demanda, BBVA Colombia solicitó la nulidad de las resoluciones DDI090364 del 18 de noviembre de 2014 y DDI00851 del 15 de enero de 2015 y las demás que sean proferidas en las que se tome como título ejecutivo la Resolución DDI072123 del 8 de octubre de 2014.

Sin embargo, en el concepto de la violación no se propuso ningún cargo de nulidad en su contra, por lo que este punto no fue incluido como un problema jurídico a resolver en el momento de fijar el litigio en la audiencia inicial celebrada

por el Tribunal el 19 de octubre de 2016³. Así las cosas, la Sala no realizará ningún pronunciamiento al respecto.

2. Sobre la prueba del uso del suelo para efectos del impuesto predial unificado en el procedimiento de determinación del tributo

2.1. El artículo 4 de la Ley 44 de 1990 establece que la tarifa del impuesto predial para los inmuebles ubicados en el sector urbano de los municipios y los distritos será determinado por el concejo municipal o distrital, entre otros factores, de acuerdo con el uso del suelo⁴.

Para estos efectos, el artículo 1° del Acuerdo 105 de 2003 del Concejo Distrital de Bogotá definió como predios comerciales *“aquellos en los que se ofrecen, transan o almacenan bienes y servicios”*. Y definió los predios financieros como *“aquellos donde funcionan establecimientos de crédito, sociedades de servicios financieros, sociedades de capitalización, entidades aseguradoras e intermediarios de seguros y reaseguros, conforme con lo establecido en el Capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero”*⁵.

El artículo 2 *ibídem* determinó que los predios de uso comercial cuya base gravable fuera superior a \$50'000.000, tendría una tarifa de 9.5 por mil, mientras que para los predios financieros la tarifa es del 15 por mil⁶.

Sin embargo, el párrafo del mismo artículo señala que, en caso de que el predio tenga uso mixto, se aplicará de forma preferente la tarifa prevista para el uso comercial respecto de cualquier otro uso, excepto el dotacional y el industrial⁷.

2.2. BBVA Colombia afirmó que el uso del predio se determina exclusivamente por la información del registro catastral, la cual se fundamenta en los criterios técnicos y objetivos determinados para la elaboración del POT.

De esta forma, comoquiera que los boletines proferidos por la Unidad Administrativa Especial de Catastro Distrital señalan que los predios objeto de fiscalización tienen uso comercial, es aplicable la tarifa del 9.5 por mil.

2.3. Esta Sección señaló que la fuente principal de información para establecer el uso de un inmueble para efectos de determinar la tarifa aplicable del impuesto predial es el registro catastral⁸.

No obstante, también consideró que las reales características del predio al momento de la causación del impuesto prevalecen sobre la información del registro catastral desactualizado, por lo que el contribuyente puede demostrar ante

³ Folio 142 del expediente.

⁴ Cfr. Ley 44 de 1990. Artículo 4.

⁵ Cfr. Acuerdo 105 de 2003. Artículo 1. Numerales 2 y 3.

⁶ Cfr. Acuerdo 105 de 2003. Artículo 2. Numeral 2.

⁷ Cfr. Acuerdo 105 de 2003. Artículo 2. Párrafo.

⁸ Ver entre otros: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2003-01156-01 (16096). Sentencia del 3 de noviembre de 2007. C.P.: Juan Ángel Palacio Hincapié. ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2011-00114-01 (19907). Sentencia del 17 de agosto de 2017. C.P.: Stella Jeannette Carvajal Basto.

la administración tributaria las mutaciones o cambios de las características del predio⁹.

Correlativamente a esta facultad del contribuyente, durante el procedimiento de determinación, la administración tributaria también puede demostrar que la información contenida en el registro catastral no es correcta o que está desactualizada para efectos de determinar el uso del predio y la tarifa realmente aplicable en el caso concreto.

2.4. En el expediente consta que, según los boletines catastrales expedidos por Catastro Distrital el 20 de junio de 2013, los predios objeto de fiscalización tienen un uso comercial¹⁰.

Sin embargo, en ellos también consta que dicha formación corresponde a una actualización del 31 de diciembre de 2012, por lo que no acreditan la verdaderas características de los inmuebles al 1° de enero de 2011, fecha de causación del impuesto objeto de determinación.

De otro lado, con la demanda fue aportado el certificado expedido el 9 de enero de 2015 por la Superintendencia Financiera de Colombia en la que consta que BBVA Colombia es una entidad financiera sometida a su inspección y vigilancia y que cuenta con autorización de funcionamiento desde el 24 de septiembre de 1993¹¹.

Además, en el certificado de existencia y representación expedida por la Cámara de Comercio de Bogotá el 20 de junio de 2013, consta que el objeto social de BBVA Colombia es *"LA CELEBRACIÓN Y EJECUCIÓN DE TODAS LAS OPERACIONES, ACTOS Y CONTRATOS PROPIOS DE LOS ESTABLECIMIENTOS BANCARIOS, CON SUJECCIÓN A LAS DISPOSICIONES LEGALES"*¹² y en el Certificado expedido por la Superintendencia Financiera de Colombia consta que el Banco obtuvo permiso de funcionamiento de carácter definitivo mediante la Resolución 3140 del 24 de septiembre de 1993¹³.

Con base en lo anterior, en el expediente está demostrado que para el momento de la causación del impuesto, es decir el 1° de enero de 2011, BBVA Colombia únicamente desempeñaba en los predios de su propiedad actividades reguladas por el Capítulo I del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, pues eso indica su objeto social exclusivo, el cual desarrolla desde 1993.

Como consecuencia de lo anterior, y como lo señaló el Ministerio Público, está demostrado que los predios objeto de fiscalización cumplen con la definición de

⁹ Ver entre otros: i) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2008-00045-01 (17715). Sentencia del 24 de mayo de 2012. C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. ii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2012-00181-01 (20451). Sentencia del 13 de agosto de 2015. C.P.: Martha Teresa Briceño de Valencia. iii) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-37-000-2012-00351-01 (20748). Sentencia del 22 de febrero de 2018. C.P.: Milton Chaves García. iv) Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso: 25000-23-27-000-2012-00407-01 (20595). Sentencia del 24 de mayo de 2018. C.P.: Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁰ Folios 5, 10, 15 y 20 del cuaderno de pruebas 1 y folios 5 y 10 del cuaderno de pruebas 2.

¹¹ Folios 9 a 13 del expediente.

¹² Folio 3 del cuaderno 1 de pruebas.

¹³ Folios 9 y 10 del expediente.

predio financiero del artículo 1 del Acuerdo 105 de 2003, por lo que la tarifa aplicable del impuesto predial para el año gravable 2011 es del 15 por mil.

2.5. Según el Banco demandante, los boletines catastrales y el objeto social inscrito en cámara de comercio demuestran que los predios objeto de fiscalización tienen un uso mixto (comercial y financiero).

De esta forma, de acuerdo con el Concepto 1016 del 11 de marzo de 2004, la tarifa aplicable es del 9.5 por mil debido a que predomina el uso comercial sobre el financiero.

2.6. Es cierto que el Concepto 1016 del 11 de marzo de 2004 expresamente señala que cuando el mismo inmueble tiene un uso comercial y un uso financiero predomina el primero¹⁴, pero esta interpretación no es aplicable porque no fue demostrado el uso comercial de los predios objeto de fiscalización.

Se reitera que los boletines catastrales corresponden a una actualización realizada el 31 de diciembre de 2012, por lo que no demuestran que los predios objeto de fiscalización tuvieran una clasificación de comercial para el 1° de enero de 2011,

Adicionalmente, BBVA Colombia no aportó ninguna otra prueba tendiente a demostrar que en los predios de su propiedad se ofrecieran servicios diferentes a los financieros, ni que en ellos se ofrecieran, transaran o almacenaran bienes.

2.7. Por lo expuesto, el cargo no prospera.

3. Sobre la procedencia de la sanción por inexactitud y la aplicación del principio de favorabilidad

3.1. Según la demandante y el Ministerio Público no procede la sanción por inexactitud porque existió una diferencia de criterios válida.

Pero BBVA Colombia no realizó una interpretación diferente de una norma jurídica, sino que aplicó una tarifa diferente a la correspondiente con la realidad de las características del predio al 1° de enero de 2011, por lo que procede la imposición de la sanción.

3.2. No obstante, se evidencia que la sanción impuesta fue del 160% de la diferencia entre el saldo a pagar y el determinado en la liquidación oficial¹⁵.

Actualmente el artículo 648 del Estatuto Tributario establece un tope de esta sanción del 100%¹⁶, por lo que procede la reducción de la sanción en virtud del principio de favorabilidad, establecido en el artículo 640 *ibídem*¹⁷ y aplicable al caso bajo examen por la remisión prevista en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002¹⁸.

3.3. Así las cosas, la sanción por inexactitud impuesta a los predios identificados con los chips AAA0103MBMR y AAA0012DLTD mediante la Resolución 9433 DDI-

¹⁴ Folios 64 a 66 del expediente.

¹⁵ Folios 37 a 47 del expediente.

¹⁶ Cfr. Estatuto Tributario. Artículo 648. Modificado por la Ley 1819 de 2016. Artículo 288.

¹⁷ Cfr. Estatuto Tributario. Artículo 640. Modificado por la Ley 1819 de 2016. Artículo 282. Párrafo 5.

¹⁸ Cfr. Ley 788 de 2002. Artículo 59.

017596 del 3 de marzo de 2014, confirmada en la Resolución DDI072123 del 8 de octubre del mismo año, se recalcula así:

a) Chip AAA0103MBMR

Saldo a pagar determinado en la liquidación oficial	\$47'624.000
Saldo a pagar declarado	\$30'051.000
Base sanción	\$17'573.000
Valor sanción en aplicación del principio de favorabilidad	100%
Total de la sanción por inexactitud	\$17'573.000

b) Chip AAA0012DLTD

Saldo a pagar determinado en la liquidación oficial	\$16'761.000
Saldo a pagar declarado	\$10'504.000
Base sanción	\$6'257.000
Valor sanción en aplicación del principio de favorabilidad	100%
Total de la sanción por inexactitud	\$6'257.000

3.4. Respecto de la sanción por inexactitud impuesta a los predios identificados con los chips AAA0036RDFZ, AAA0087PFRJ, AA0098MRBR y AAA0043YDTO mediante la Resolución 9434 DDI-017598 del 3 de marzo de 2014, también confirmada en la Resolución DDI072123 del 8 de octubre del mismo año, se recalcula así:

a) Chip AAA0036RDFZ

Saldo a pagar determinado en la liquidación oficial	\$17'550.000
Saldo a pagar declarado	\$11'004.000
Base sanción	\$6'546.000
Valor sanción en aplicación del principio de favorabilidad	100%
Total de la sanción por inexactitud	\$6'546.000

b) Chip AAA0087PFRJ

Saldo a pagar determinado en la liquidación oficial	\$14'362.000
Saldo a pagar declarado	\$8'985.000
Base sanción	\$5'377.000
Valor sanción en aplicación del principio de favorabilidad	100%
Total de la sanción por inexactitud	\$5'377.000

c) Chip AA0098MRBR

Saldo a pagar determinado en la liquidación oficial	\$6'146.000
Saldo a pagar declarado	\$3'782.000

Base sanción	\$2'364.000
Valor sanción en aplicación del principio de favorabilidad	100%
Total de la sanción por inexactitud	\$2'364.000

d) Chip AAA0043YDTO

Saldo a pagar determinado en la liquidación oficial	\$2'013.000
Saldo a pagar declarado	\$1'164.000
Base sanción	\$849.000
Valor sanción en aplicación del principio de favorabilidad	100%
Total de la sanción por inexactitud	\$849.000

3.5. Por tanto, la Sala declarará la nulidad parcial de los actos acusados para reducir la sanción impuesta al demandante a las sumas antes expuestas.

4. Sobre la condena en costas

Conforme con el numeral octavo del artículo 365 del CGP, sólo habrá lugar a condena en costas cuando en el expediente exista prueba de su causación¹⁹.

Teniendo en cuenta que en el expediente no obra prueba alguna que permita comprobar la causación de costas procesales (agencias en derecho y gastos del proceso) a la parte demandante durante la segunda instancia, la Sala no condenará a su pago.

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

1. **Modificar** la sentencia apelada.
2. **Declarar la nulidad parcial** de las resoluciones 9433 DDI-017596 y 9434 DDI-017598 del 3 de marzo de 2014, así como de la Resolución DDI072123 del 8 de octubre del mismo año,

A título de restablecimiento del derecho se modifica la sanción por inexactitud en aplicación del principio de favorabilidad a los siguientes valores para cada inmueble:

- a) Chip AAA0103MBMR: \$17'573.000.
- b) Chip AAA0012DLTD: \$6'257.000.
- c) Chip AAA0036RDFZ: \$6'546.000.
- d) Chip AAA0087PFRJ: \$5'377.000.

¹⁹ Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Ley 1437 de 2011. Artículo 365.

e) Chip AA0098MRBR: \$2'364.000.

f) Chip AAA0043YDTO: \$849.000

3. **Negar** las demás pretensiones de la demanda.

4. **Sin condena en costas** en esta instancia.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

Esta sentencia se estudió y aprobó en sesión celebrada en la fecha.

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ
RAMÍREZ**
Presidente de la Sección

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL
BASTO**

MILTON CHAVES GARCÍA

**JULIO ROBERTO PIZA
RODRÍGUEZ**