LEGIS móvil
www.legismovil.com

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: **Hugo Fernando Bastidas Bárcenas**

Bogotá, D.C., diecinueve (19) de febrero de dos mil quince (2015).

Radicación:	**25000232700020070016 3-01**
No. Interno:	**19209**
Asunto:	**Acción de nulidad y restablecimiento del derecho**
Demandante:	**PAVCO Colombia S.A.**
Demandado:	**U.A.E. DIAN**

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por los apoderados judiciales de las partes contra la sentencia del 14 de octubre de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que falló:

> *"PRIMERO. DECLÁRASE LA NULIDAD PARCIAL de la Resolución Sanción No. 310642006000060 de 25 de abril de 2006 proferida por la U.A.E. DIAN y la Resolución No. 3100662007000033 de 28 de marzo de 2007 que confirmó la prenotada resolución.*

SEGUNDO. Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, declárese que la PAVCO S.A. está obligada a reintegrar la suma de $52.556.000 más los intereses moratorios que correspondan aumentados en un cincuenta por ciento (50%).

TERCERO. En firme, archívese el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen y del excedente de gastos del proceso. Déjense las constancias del caso."

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

El día 8 de abril de 2002, la sociedad actora presentó, por vía electrónica, la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2001, con un saldo a favor de $3.605.765.000.

El Grupo de Determinaciones Oficiales de la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, mediante la Liquidación Oficial de Revisión 310642004000131 del 24 de enero de 2005 modificó la declaración privada del impuesto sobre la renta del año 2001, presentada por la demandante, y fijó el saldo a favor en $3.378.899.000. Este acto administrativo fue modificado por medio de la Resolución 310662005000020 del 17 de noviembre de 2005, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante, y fijó un saldo a favor de $3.379.453.000[1].

[1] Folios 8 a 72 del cuaderno de antecedentes.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

El día 25 de abril de 2006, previo pliego de cargos, la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, mediante la Resolución 310642006000060[2], le impuso a la demandante sanción por devolución y/o compensación improcedente por valor de $226.312.000. Esta resolución fue confirmada mediante la Resolución 310662007000033 del 28 de marzo de 2007[3], con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por PAVCO.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

El apoderado judicial de la sociedad demandante formuló las siguientes pretensiones:

> *"a. Que se declare la nulidad total de la actuación Administrativa integrada por los siguientes actos:*
>
> *1. La Resolución Sanción No. 310642006000060 del 25 de abril de 2006, proferida por la División de Liquidación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, y*
>
> *2. La Resolución No. 310662007000033 del 28 de marzo de 2007, proferida por la División Jurídico Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, por medio de la cual se resolvió el*

[2] Folios 105 a 108 del cuaderno de antecedentes.

[3] Folios 154 a 177 del cuaderno de antecedentes.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

Recurso de Reconsideración interpuesto por mi representada el 22 de junio de 2006 contra el acto administrativo determinado en el numeral anterior.

Dichas resoluciones integran la actuación administrativa por medio de la cual la DIAN impuso sanción por devolución improcedente a mi representada por valor de $226.312.000, correspondiente al saldo a favor determinado en la declaración de renta del año gravable 2001, más los intereses moratorios incrementados en un 50%

B. Que como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de PAVCO, en los siguientes términos:

1. Que se declare que PAVCO no debe reintegrar suma alguna a la DIAN por concepto del saldo a favor determinado en su liquidación privada del impuesto sobre la renta del año gravable 2001, y que obtuvo en devolución, previa solicitud formal, el 16 de mayo de 2002.

2. Que se declare que mi representada no debe pagar a la DIAN los intereses por mora incrementados en el 50%, que dicha entidad reclama en los actos administrativos demandados.

3. Que se declare que no son de cargo de PAVCO las costas en que incurra la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso."

2.1.1. Normas violadas

La demandante invocó como violados los artículos 29, 95 [numeral 9], 209 [inciso 1], y 363 de la Constitución Política; 2,3, 62 y 64 del Decreto Ley 01 de 1984 y, 670 y 683 del Estatuto Tributario.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

2.1.2. Concepto de la violación

Dijo que no es válida la afirmación de la DIAN, en cuanto a que no importa que la liquidación oficial de revisión, que sirve de fundamento a los actos acusados, no se encuentre en firme, puesto que para el 25 de abril de 2006, fecha en que se profirió la resolución que le impuso la sanción, la liquidación oficial había sido demandada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, el día 20 de marzo de 2005.

Para la demandante, resulta ilegal el hecho de que la DIAN le exija el reintegro de un saldo a favor, y los intereses por mora, correspondientes, incrementados en un 50%, cuando la liquidación oficial de revisión que fijó un nuevo saldo a favor, se encuentra en discusión.

Advirtió que la resolución que impuso la sanción carece de la debida motivación, pues no tuvo en cuenta la demanda que se inició en contra de la liquidación oficial de revisión 310642004000131 del 24 de enero de 2005, que fijó un saldo a favor de la declaración de renta del año 2001.

Sostuvo que si, en gracia de discusión, se aceptara el mayor impuesto a cargo determinado por la DIAN, y la legalidad de la liquidación oficial de revisión, la liquidación de la base para la sanción que le fue impuesta fue equivocada, pues tuvo en cuenta para su cálculo una suma que no corresponde al mayor impuesto sino a la sanción por inexactitud, la que no puede ser base para la imposición de otra sanción, pues se estaría imponiendo sanción sobre sanción.

Indicó que aun cuando en el pliego de cargos la DIAN tomó como base para liquidar la sanción por devolución improcedente el menor valor del saldo a favor originado en la discusión sobre el impuesto, esa cifra fue modificada en un auto aclaratorio en el que, considerando que se estaba en presencia de un error aritmético, dispuso que en la base de la sanción por devolución improcedente debía tenerse en cuenta la sanción por inexactitud.

Adujo que si bien es cierto que la DIAN puede corregir de oficio los errores aritméticos o de transcripción cometidos en los actos administrativos, estos supuestos de hecho no fueron los que antecedieron la expedición del auto aclaratorio, puesto que la DIAN no se limitó a corregir errores aritméticos ni de transcripción. Lo que sucedió, en realidad, fue un exceso de sus facultades de corrección.

Advirtió que sobre la suma solicitada por la DIAN en reintegro, sólo la parte correspondiente al reintegro del impuesto ($87.043.000) puede generar los intereses de moras cuyo incremento en un 50% exige el artículo 670 del Estatuto Tributario a manera de sanción. Agregó que sobre la suma que se reintegre, si hay lugar a ello, para efectos de pagar la sanción por inexactitud ($139.269.000) no se podrán exigir intereses normales o incrementados, por la imposibilidad jurídica que existe de aplicar intereses sobre las sanciones, según el artículo 634 del Estatuto Tributario.

Nulidad de los actos por violación del debido proceso y de las normas en que han debido fundarse

En concreto, la demandante sostuvo que la DIAN ordenó el reintegro del saldo a favor improcedente, junto con los intereses por mora correspondientes, incrementados en el 50%, sin tener en cuenta que dicha liquidación oficial de revisión fue demandada.

Para la parte actora, la liquidación oficial de revisión es un acto administrativo que no está ejecutoriado y, por ende, no es idóneo para iniciar el proceso sancionatorio.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA[4]

El apoderado judicial de la U.A.E. DIAN contestó la demanda en los siguientes términos:

Sostuvo que los supuestos de hecho que señala el artículo 670 del Estatuto Tributario para imponer la sanción por devolución y/o compensación improcedente son los siguientes: I) que la devolución y/o compensación de saldos a favor no constituye un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente; ii) que si en el proceso de determinación del impuesto se modifican o rechazan saldos a favor mediante liquidación oficial de revisión, la compensación o devolución del saldo a favor es improcedente; iii) que la sanción se imponga dentro de los dos años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión, previo traslado del pliego de

[4] Folios 215 a 232 del cuaderno principal.

cargos y, iv) que el procedimiento para imponer la sanción se adelante independientemente de que la liquidación oficial esté en discusión.

Advirtió que, en el caso de la demandante, de la devolución y/o compensación efectuada por un total de $3.605.765.000 resulta improcedente la suma de $226.312.000, toda vez que se practicó dentro del proceso de determinación de la liquidación oficial de revisión que redujo el saldo a favor a $3.379.453.000.

Anotó que para la Corte Constitucional (sentencia C-75/2004) es legítimo exigir el reintegro de las sumas devueltas o compensadas en exceso, aun cuando se haya proferido liquidación oficial de revisión.

Expuso que uno es el proceso de determinación oficial que modifica la declaración privada, dentro del cual se puede imponer sanción por inexactitud, y otro, independiente, es aquel que se sigue para imponer la sanción por devolución y/o compensación improcedente. Que estos procesos, si bien pueden estar relacionados, tienen finalidades distintas.

Citó cierta sentencia del Consejo de Estado, en la que, según dijo, se consideró que los actos de determinación del impuesto que modifican el saldo a favor constituyen prueba suficiente para establecer la improcedencia del saldo a favor.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

Señaló que la resolución que impuso la sanción por compensación o devolución improcedente es válida, pero no se entiende ejecutoriada hasta tanto se decida sobre la legalidad de la liquidación oficial de revisión, de tal forma que no es susceptible de cobro. Que al no haber sido anulada la liquidación oficial, la resolución sanción se presume legal.

Expuso que no constituye falsa o indebida motivación el hecho de que la liquidación oficial esté demandada, y que el auto aclaratorio del pliego de cargos haya corregido el valor de la base de la sanción. Que para el caso, de acuerdo con el artículo 866 del Estatuto Tributario, la DIAN podía corregir el error contenido en el pliego de cargos, pues la corrección fue formal, y no incidió en los elementos que componían la operación aritmética, ni los fundamentos jurídicos de la sanción.

Citó los conceptos 29418 del 18 de mayo de 2005 y 54184 del 29 de junio de 2006, que señalan que la imposición de la sanción por inexactitud y de la sanción por devolución y/o compensación, son procedentes, y no vulneran el debido proceso ni implica que se adelanten dos procesos por la misma infracción.

2.3. LA SENTENCIA APELADA[5]

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

[5] Folios 333 a 347 del cuaderno principal.

En concreto, el Tribunal consideró que se dieron los supuestos del artículo 670 del Estatuto Tributario que dieron lugar a la sanción por devolución improcedente impuesta en los actos acusados, a saber: i) que la Administración rechace o modifique, mediante liquidación oficial, el saldo a favor objeto de devolución o compensación y, ii) que la Administración, mediante liquidación oficial, modifique o rechace saldos a favor que hayan sido imputados por el contribuyente.

Con fundamento en cierta sentencia del Consejo de Estado, advirtió que la actuación administrativa relacionada con el reintegro de saldos a favor y la correspondiente al proceso de determinación oficial del tributo, son dos trámites distintos y autónomos, aun cuando la orden de reintegro se apoye en la actuación de revisión.

Advirtió que, mediante sentencia del 26 de junio de 2008, ese Tribunal anuló parcialmente la Liquidación Oficial de Revisión 31064200400131 del 24 de enero de 2005 y la Resolución 310662005000020 del 17 de noviembre de 2005, y fijó un saldo a favor de la demandante de $3.553.209.000.

Indicó que la sanción por devolución y/o compensación improcedente impuesta en los actos acusados es procedente, pero sobre la base de $52.556.000, que resulta de la diferencia entre el saldo a favor liquidado en la declaración privada del impuesto ($3.605.765.000) y el fijado por ese Tribunal ($3.553.209.000).

LEGIS móvil
www.legismovil.com

Por lo anterior, el Tribunal anuló parcialmente los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, declaró que la demandante debía reintegrar $52.556.000, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados en un 50%, de conformidad con el artículo 670 del Estatuto Tributario.

2.4. EL RECURSO DE APELACIÓN[6]

2.4.1. UA.E. DIAN

Compartió el análisis del Tribunal en cuanto a que el proceso de determinación del tributo es independiente del proceso sancionatorio. Sin embargo, dijo que la sentencia que tuvo en cuenta el Tribunal para modificar la cuantía del valor a reintegrar, debe estar en firme o ejecutoriada, lo cual no ocurrió en este caso.

Explicó que la sentencia del Tribunal del 26 de junio de 2008, que anuló la liquidación oficial de revisión que sirvió de fundamento a los actos administrativos acusados, fue apelada y, para ese momento, estaba pendiente de proferirse fallo definitivo.

---

[6] Folios 349 a 369 del cuaderno principal.

Por lo anterior, pidió que se revoque la sentencia apelada en lo desfavorable para la entidad y se declare ajustado a la ley los actos demandados.

2.4.2. PAVCO S.A.

El apoderado de la sociedad actora recurrió la decisión del Tribunal, pues estimó que no era posible pronunciarse sobre la procedencia de la sanción por devolución improcedente, sin que se hubiera fallado, definitivamente, el proceso sobre la discusión de los actos administrativos que modificaron el saldo a favor.

Indicó que el Consejo de Estado ha reconocido que los procesos de control jurisdiccional de la liquidación oficial que modifica el saldo a favor solicitado en devolución y de la resolución que impone la sanción por devolución improcedente, aunque son procesos diferentes y autónomos, el primero tiene incidencia en el segundo.

Dijo que la suerte de la resolución que impone la sanción por devolución improcedente tiene la misma suerte que la liquidación oficial que modifica el saldo a favor. Por tanto, si la liquidación oficial fue demandada, como es el caso, y ésta se anula, desaparece el fundamento legal de la sanción por devolución improcedente y la resolución sanción también debe anularse.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN[7]

La **DIAN** insistió en lo dicho en el escrito de contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

La **parte actora** insistió en lo dicho en el recurso de apelación.

2.6. CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El representante del **Ministerio Público** no rindió concepto.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

3.1 Asunto preliminar

a. Impedimento de la magistrada Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

La magistrada Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, con fundamento en el numeral 5º del artículo 150 del Código de Procedimiento Civil, manifestó impedimento para conocer del presente proceso, en razón a que la doctora

[7] Folios 386 a 396 del cuaderno principal.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

Ana Rosa Suárez Valbuena, que funge como su Magistrada Auxiliar, fue apoderada de la DIAN en la presente controversia.

Revisado el expediente, en efecto se advierte que la doctora Suárez Valbuena rindió alegatos de conclusión en primera instancia[8], situación que da lugar a la causal de impedimento invocada. Por ende, se declarará fundado el impedimento manifestado.

3.2 Asunto de fondo

Le corresponde a la Sala decidir el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca del 14 de octubre de 2011.

En los términos del recurso de apelación, la Sala decide sobre la nulidad de la Resolución 310642006000060 del 25 de abril de 2006, mediante la que la División de Liquidación de la Administración Especial de los Grandes Contribuyentes de Bogotá impuso a la demandante la sanción por devolución y/o compensación improcedente, y la Resolución 310662007000033 del 28 de marzo de 2007, expedida por la División Jurídico Tributaria de la Administración Especial de los Grandes Contribuyentes de Bogotá, que confirmó la resolución sanción.

[8] Rindió alegatos de conclusión. Folios 256 a 260.

Para decidir se tienen como relevantes y ciertos los siguientes hechos:

1. El 8 de abril de 2002, la demandante presentó, electrónicamente, la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2001, en la que liquidó un saldo a favor de $3.605.765.000.

2. El 16 de mayo de 2002, la parte actora solicitó la devolución del saldo a favor liquidado en la declaración antes referida, el que fue reconocido por la Administración mediante la Resolución No. 608-0538 del 24 de mayo de 2002.

3. El 24 de enero de 2005, la DIAN, mediante la Liquidación Oficial del Revisión No. 310642004000131, modificó la declaración del impuesto de renta que presentó la demandante por el año 2001, y disminuyó el saldo a favor a $3.378.899.000.

4. El 17 de noviembre de 2005, previa interposición del recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión, la DIAN expidió la Resolución No. 310662005000020, que modificó el acto recurrido y fijó el saldo a favor en $3.379.453.000.

5. El 19 de diciembre de 2005, la División de Fiscalización Tributaria de la Administración Especial de los Grandes Contribuyente de Bogotá formuló el Pliego de Cargos No. 310632005000066 mediante el que propuso a la demandante reintegrar $87.042.000, como menor valor del saldo a favor

LEGIS móvil
www.legismovil.com

devuelto, más el pago de los intereses moratorios correspondientes, incrementados en un 50%[9].

6. Mediante el Auto 310632006000020 del 22 de febrero de 2006, la División de Liquidación aclaró el pliego de cargos, y modificó la cuantía fijada como base de la sanción a $226.312.000[10].

7. El 25 de abril de 2006, la División de Liquidación de la Administración Especial de los Grandes Contribuyentes de Bogotá profirió la Resolución Sanción No. 310642006000060, en los términos propuestos en el auto aclaratorio del pliego de cargos.

8. El 22 de junio del 2006, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la resolución antes referida[11].

9. El 28 de marzo de 2007, mediante la Resolución No. 31066200500002, la División Jurídica Tributaria de la Administración Especial de los Grandes Contribuyentes de Bogotá confirmó el acto recurrido.

10. El 15 de mayo de 2008 el a quo suspendió el trámite del proceso por prejudicialidad hasta tanto se profiriera decisión definitiva en el proceso No. 250002327000200600757-01, en el que se discutía la legalidad de la liquidación oficial de revisión, y su confirmatoria, que modificó la

[9] Folios 83 al 88 del cuaderno de antecedentes.

[10] Folios 94 a 97 del cuaderno de antecedentes.

[11] Folios 119 a 148 del cuaderno de antecedentes.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

declaración del impuesto sobre la renta del año 2001, presentada por la demandante, que, como se advirtió, disminuyó el saldo a favor a $3.379.453.000[12].

11. El 26 de junio de 2008, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca profirió sentencia en el proceso 25000232700020060075 7-01 en la que declaró la nulidad parcial de la Liquidación Oficial de Revisión 310642004000131 del 24 de enero de 2005 y de la resolución 310662005000020 del 17 de noviembre de 2006, y a título de restablecimiento del derecho, liquidó el impuesto sobre la renta del año 2001, a cargo de la demandante, con un saldo a favor de $3.553.209.000[13].

12. El 11 de julio de 2013, la Sala profirió sentencia en segunda instancia en el anterior proceso, expediente 17422, en la que desconoció el saldo a favor declarado por la demandante ($3.605.765.000) y fijó un saldo a favor de $3.593.626.000, según la siguiente liquidación[14]:

EXPEDIENTE 25000-23-27-000-2006-00757-01 .17480

PAVCO S.A

NIT . 860.005.050-1

IMPUESTO SOBRE LA RENTA AÑO GRAVABLE DE 2001

---

[12] Folios 286 y 287 del cuaderno principal.

[13] Folios 288 a 309 del cuaderno principal.

[14] Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 11 de julio de 2013, expediente 25000232700020060075 7-01 (17422), Consejero ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

DESCONOCIMIENTO DE COSTOS Y DEDUCCIONES

LIQUIDACION

CONCEPTOS	RENG.	LIQ.PRIVADA	LIQ.DIAN.RECUR	LIQ.TRIBUNAL	LIQ.CONS.EST.
PATRIMONIO LIQUIDO	AB	10.904.178.000	10.904.178.000	10.904.178.000	10.904.178.000
DEPRECIAC.,AMORTIZAC.,AGOTAM.	AC	7.834.970.000	7.834.970.000	7.834.970.000	7.834.970.000
AUMENTO DE PATRIMONIO LIQUIDO	AE	33.000	33.000	33.000	33.000
CIFRA DE CONTROL 1	**SS**	**18.739.181.000**	**18.739.181.000**	**18.739.181.000**	**18.739.148.000**
ACCIONES Y APORTES	AI	1.497.169.000	1.497.169.000	1.497.169.000	1.497.169.000
ACTIVOS FIJOS	AJ	12.643.215.000	12.643.215.000	12.643.215.000	12.643.215.000
OTROS ACTIVOS NO MONETARIOS	AL	94.883.000	94.883.000	94.883.000	94.883.000
DISMINUCION DE PATRIMONIO LIQUIDO	AM	113.948.000	113.948.000	113.948.000	113.948.000
CIFRA DE CONTROL 2	**ST**	**14.349.215.000**	**14.349.215.000**	**14.349.215.000**	**14.349.215.000**
EFECT.,BCOS.,INVERS.MOBIL.,CTAS.POR COBRAR	PA	39.270.485.000	39.270.485.000	39.270.485.000	39.270.485.000
C/C CLIENTES	PM	16.067.493.000	16.067.493.000	16.067.493.000	16.067.493.000
OTRAS C/C	PQ	9.972.794.000	9.972.794.000	9.972.794.000	9.972.794.000
CUENTAS POR COBRAR CLIENTES , OTRAS CUENTAS POR COBRAR	EQ	360.276.000	360.276.000	360.276.000	360.276.000
ACCIONES Y APORTES	PB	20.779.862.000	20.779.862.000	20.779.862.000	20.779.862.000
INVENTARIOS	PC	19.992.212.000	19.992.212.000	19.992.212.000	19.992.212.000
ACTIVOS FIJOS NO DEPRECIABLES	PW	14.629.686.000	14.629.686.000	14.629.686.000	14.629.686.000
ACT. FIJOS DEPREC.,AMORTIZA., INTANGI. Y AGOTABLES	EU	151.319.594.000	151.319.594.000	151.319.594.000	151.319.594.000
MENOS: DEPRECIAC. ACUMULADA	PE	111.695.539.000	111.695.539.000	111.695.539.000	111.695.539.000
OTROS ACTIVOS	PF	1.439.893.000	1.439.893.000	1.439.893.000	1.439.893.000
TOTAL PATRIMONIO BRUTO	**PG**	**162.136.756.000**	**162.136.756.000**	**162.136.756.000**	**162.136.756.000**
CUENTAS POR PAGAR PROVEEDO.	OA	4.555.481.000	4.555.481.000	4.555.481.000	4.555.481.000
CTAS.POR PAGAR, CIAS.VINCUL. Y ACCIONISTAS O SOCIOS	OB	918.679.000	918.679.000	918.679.000	918.679.000
PASIVO LABORAL	OW	2.033.988.000	2.033.988.000	2.033.988.000	2.033.988.000
PREST.POR PAGAR SECTOR FINAN.	OC	134.569.000	134.569.000	134.569.000	134.569.000
IMPTOS, GRAVAMENES Y TASAS	OX	1.084.575.000	1.084.575.000	1.084.575.000	1.084.575.000
OTROS PASIVOS	OI	3.423.718.000	3.423.718.000	3.423.718.000	3.423.718.000
TOTAL PASIVO	**PH**	**12.151.010.000**	**12.151.010.000**	**12.151.010.000**	**12.151.010.000**

TOTAL PATRIMONIO LIQUIDO	**PI**	**149.985.746.000**	**149.985.746.000**	**149.985.746.000**	**149.985.746.000**
TOTAL PATRIM. LIQUIDO NEGAT.	**PL**	-	-	-	-
VENTAS BRUTAS	IL	149.986.188.000	149.986.188.000	149.986.188.000	149.986.188.000
SERVICIOS, HONOR. Y COMISIO.	IS	2.469.456.000	2.469.456.000	2.469.456.000	2.469.456.000
INTER.Y RENDIMIENTOS FINANC.	IC	5.160.596.000	5.160.596.000	5.160.596.000	5.160.596.000
DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	ID	5.795.815.000	5.795.815.000	5.795.815.000	5.795.815.000
OTROS INGRESOS DISTINTOS DE LOS ANTERIORES	IE	19.722.144.000	19.722.144.000	19.722.144.000	19.722.144.000
TOTAL INGRESOS BRUTOS	**IV**	**183.134.199.000**	**183.134.199.000**	**183.134.199.000**	**183.134.199.000**
MENOS: DEVOL., DESTOS Y REBAJ.	IR	3.350.021.000	3.350.021.000	3.350.021.000	3.350.021.000
INGRESOS NO CONSTITUTIVO DE R					
DIVIDENDOS Y PARTICIPACIONES	IU	177.605.000	177.605.000	177.605.000	177.605.000
OTROS INGRESOS	IE	50.650.000	50.650.000	50.650.000	50.650.000
TOTAL INGRESOS NETOS	**IG**	**179.555.923.000**	**179.555.923.000**	**179.555.923.000**	**179.555.923.000**
COSTOS DE VENTA (PARA SISTEMA PERMANENTE)	CV	107.210.712.000	107.035.872.000	107.210.712.000	107.210.712.000
OTROS COSTOS	CG	15.794.808.000	15.794.808.000	15.794.808.000	15.794.808.000
TOTAL COSTOS	**CT**	**123.005.520.000**	**122.830.680.000**	**123.005.520.000**	**123.005.520.000**
MAS: COMIS., HONOR. Y SERVIC.	CE	1.017.152.000	1.017.152.000	1.017.152.000	1.017.152.000
SALA.Y PRESTAC.,OTROS PAGOS LABOR.(INCLU. APORT.PARAF.)	DC	11.799.381.000	11.799.381.000	11.799.381.000	11.799.381.000
INTER.DEMAS GTOS.FINAN.NALES.	DF	2.756.630.000	2.756.630.000	2.756.630.000	2.756.630.000
GTOS.EFECTUADOS EXTERIOR	DH	1.818.480.000	1.818.480.000	1.818.480.000	1.818.480.000
DEPREC., AMORTIZAC.,AGOTAM.	DP	3.491.415.000	3.491.415.000	3.491.415.000	3.491.415.000
OTRAS DEDUCC.(SERVICIOS, ARRENDAMIENTO, ETC.)	CX	21.029.605.000	20.955.749.000	20.971.849.000	21.016.263.000
TOTAL DEDUCCIONES	**DT**	**41.912.663.000**	**41.838.807.000**	**41.854.907.000**	**41.899.321.000**
RENTA LIQUIDA DEL EJERCICIO	**GJ**	**14.637.740.000**	**14.886.436.000**	**14.695.496.000**	**14.651.082.000**
COMPENSACION POR PERDIDAS	GK	7.252.221.000	7.252.221.000	7.252.221.000	7.252.221.000
RENTA LIQUIDA	**RA**	**7.385.519.000**	**7.634.215.000**	**7.443.275.000**	**7.398.861.000**
O PERDIDA LIQUIDA	**RB**	-	-	-	-
RENTA PRESUNTIVA	RC	7.385.519.000	7.385.519.000	7.385.519.000	7.385.519.000
LEY PAEZ	**EA**	5.595.100.000	5.595.100.000	5.595.100.000	5.595.100.000
TOTAL RENTAS EXENTAS	**ED**	5.595.100.000	5.595.100.000	5.595.100.000	5.595.100.000
RENTA LIQUIDA GRAVABLE	**RE**	1.790.419.000	2.039.115.000	1.848.175.000	1.803.761.000
IMPUESTO SOBRE RENTA GRAV.	**LA**	**626.647.000**	**713.690.600**	**646.861.600**	**631.316.000**

DESCUENTO TRIBUTARIO					
IVA PO BIENES DE CAPITAL		**156.662.000**	**156.662.000**	**156.662.000**	**156.662.000**
IMPUESTO NETO DE RENTA	**LC**	**469.985.000**	**557.028.000**	**490.199.000**	**474.654.000**
IMPUESTO RECUPERADO	**LL**	**-**	**-**	**-**	**-**
TOTAL IMPUE. NETO DE RENTA	**LN**	**469.985.000**	**557.028.000**	**490.199.000**	**474.654.000**
TOT. IMP. A CARGO/IMP.GENER. POR OPERACIONES GRAV.	**FU**	**469.985.000**	**557.028.000**	**490.199.000**	**474.654.000**
RENDIMIENTOS FINANCIEROS	MC	44.040.000	44.040.000	44.040.000	44.040.000
	MG	160.000	160.000	160.000	160.000
AUTORRETENCIONES	MJ	4.031.177.000	4.031.177.000	4.031.177.000	4.031.177.000
		373.000	373.000	373.000	373.000
TOTAL RETENCI. AÑO GRAVABLE	**GR**	**4.075.750.000**	**4.075.750.000**	**4.075.750.000**	**4.075.750.000**
MAS: SANCIONES	VS	-	139.269.000	32.342.000	7.470.000
TOTAL SALDO A PAGAR	**HA**	**-**	**-**		**-**
O TOTAL SALDO A FAVOR	**HB**	**3.605.765.000**	**3.518.722.000**	**3.585.551.000**	**3.593.626.000**

Hechas las anteriores precisiones, la Sala parte de reiterar que la DIAN está facultada para iniciar el proceso administrativo sancionatorio por devolución y/o compensación improcedente de saldos a favor de que trata el artículo 670 del Estatuto Tributario, aun cuando esté en discusión la liquidación oficial de revisión, como ocurrió en el presente asunto[15].

De otra parte, el artículo 670 del Estatuto Tributario obliga al contribuyente a reintegrar las sumas indebidamente devueltas y/o compensadas, y a pagar los intereses moratorios correspondientes incrementados en un 50%.

---

[15] CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. Auto del 27 de enero de 2011. Consejera ponente MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Radicación número: 25000 23 270002007 00081-01. Número interno: 18262.Actor: FORD MOTOR DE COLOMBIA – SUCURSAL.Demandado: U.A.E. DIAN.

La Sala ha precisado que el monto a reintegrar y la base para la liquidación de los intereses de mora son factores que no pueden equipararse[16]. El monto a reintegrar corresponde al monto que se devolvió o compensó de manera improcedente, pero los intereses de mora se liquidan sobre el mayor impuesto determinado. En otras palabras, corresponde al monto que se devolvió o compensó de manera improcedente menos la sanción por inexactitud.

Lo anterior por cuanto, el artículo 634 del mismo estatuto[17] establece que los intereses de mora se causan por el no pago oportuno de impuestos, anticipos y retenciones. Por lo tanto, es improcedente que los intereses de mora se liquiden sobre las sanciones[18]. Por eso, la Sala ha dicho que, en estricto

---

[16] CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. Consejera ponente MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá D.C., 28 de febrero de 2013. Radicación: 25000 23 27 000 2009 00241 01. Número interno: 18606. Actor: CERREJÓN ZONA NORTE -

[17] **ARTÍCULO 634** (Antes de la derogatoria parcial realizada con la Ley 1066 de 2006). Intereses moratorios en el pago de las obligaciones tributarias. Los contribuyentes o responsables de los impuestos administrados por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, incluidos los agentes de retención, que no cancelen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, deberán liquidar y pagar intereses moratorios, por cada día calendario de retardo en el pago.

Para tal efecto, la totalidad de los intereses de mora se liquidarán con base en la tasa de interés vigente en el momento del respectivo pago, calculada de conformidad con lo previsto en el artículo siguiente. Esta tasa se aplicará por cada mes o fracción de mes calendario de retardo.

Los mayores valores de impuestos, anticipos o retenciones, determinados por la administración de impuestos en las liquidaciones oficiales, causarán intereses de mora, a partir del vencimiento del término en que debieron haberse cancelado por el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la liquidación oficial".

[18] CONSEJO DE ESTADO, SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO, SECCIÓN CUARTA. Consejero ponente HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, D.C., 10

sentido, la sanción por devolución improcedente corresponde al incremento del 50% de los intereses moratorios correspondientes que se liquiden sobre el mayor impuesto a pagar[19].

En el caso en examen, y conforme con lo dicho anteriormente, la demandante debe reintegrar la suma de **$12.139.000**, que corresponde a la diferencia entre el saldo a favor declarado en el denuncio privado ($3.605.765.000) y el saldo a favor determinado en la sentencia del 11 de julio de 2013 ($3.593.626.000)[20].

Pero los intereses moratorios se deben liquidar sobre el mayor impuesto a pagar, o sobre la diferencia de los saldos a favor, sin incluir la sanción por inexactitud.

Habida cuenta de que en el presente caso se generó un mayor impuesto a pagar, los intereses de mora se deben liquidar sobre $4.669.000, cifra que

---

de febrero de 2011. Radicación: 25000-23-27-000-2005-00073-01, Número interno: 17909. Actor: INDUSTRIAS POWER ELECTRIC S.A. EN LIQUIDACIÓN Demandado: U.A.E. DIAN.

[19] CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Consejera ponente (E): MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA. Bogotá, D.C., 15 de abril de 2010. Radicación: 25000-23-27-000-2002-91637-01. Número interno: 16445. Actor: U.A.E. DIAN. Demandado: FIDUCIARIA COLPATRIA S.A.: "Por eso, la norma establece que 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%). ***Este incremento es lo que constituye realmente la sanción por devolución improcedente,*** que se impone previo traslado del pliego de cargos por el término de un mes para responder." (resaltados fuera de texto)

[20] Expediente 17422.

LEGIS móvil
www.legismovil.com

resulta de la diferencia entre el impuesto a pagar liquidado, antes de sanciones, en el denuncio privado ($469.985.000) y el impuesto determinado, antes de sanciones, en la sentencia del 11 de julio de 2013 ($474.654.000).

Adicionalmente, los intereses que resulten se incrementarán en un 50%.

Por lo expuesto, la Sala modificará el numeral segundo de la sentencia apelada, en el sentido de declarar, a título de restablecimiento del derecho, que la sociedad actora debe: i) reintegrar **$12.139.000,** que corresponde a la diferencia entre el saldo a favor declarado en el denuncio privado de renta del año 2001 y el saldo a favor liquidado en la sentencia del 11 de julio de 2013; ii) pagar los intereses moratorios que correspondan, liquidados sobre $4.669.000, valor que resulta de la diferencia entre el impuesto a pagar determinado, antes de sanciones, en el denuncio privado de renta del año 2001 y el impuesto determinado, antes de sanciones, en la sentencia del 11 de julio de 2013 y, iii) pagar un incremento del 50% de los intereses moratorios liquidados.

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

F A L L A

LEGIS móvil
www.legismovil.com

PRIMERO: ACÉPTASE el impedimento para conocer el presente proceso a la Magistrada Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.

SEGUNDO: CONFÍRMASE el numeral primero de la sentencia apelada.

TERCERO: MODÍFICASE el numeral segundo de la sentencia apelada, así:

> ***SEGUNDO****: Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho,* ***DECLÁRASE*** *que la sociedad PAVCO S.A. está obligada a:*
>
> *i) Reintegrar $12.139.000**,** que corresponde a la diferencia entre el saldo a favor declarado en el denuncio privado de renta del año 2001 y el saldo a favor liquidado en la sentencia del 11 de julio de 2013;*
>
> *ii) Pagar los intereses moratorios que correspondan, liquidados sobre $4.669.000, valor que resulta de la diferencia entre el impuesto a pagar determinado, antes de sanciones, en el denuncio privado de renta del año 2001 y el impuesto determinado, antes de sanciones, en la sentencia del 11 de julio de 2013 y,*
>
> *iii) Pagar un incremento del 50% de los intereses moratorios liquidados.*

CUARTO: RECONÓCESE personería a la abogada Carmen Adela Cruz Molina como apoderada de la U.A.E. DIAN, en los términos del poder que le fue otorgado.

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

LEGIS móvil
www.legismovil.com

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA