

Manizales, agosto 2 de 2021

Dra.

BIBIANA MARÍA LONDOÑO VALENCIA

Juez sexto administrativo del circuito de Manizales

E. S. D.

PROCESO	17001333900620210009500
ASUNTO	CONTESTACIÓN DE DEMANDA
DEMANDANTE	SITECO S.A.S. (en adelante SITECO)
NIT	900.174.468
DEMANDADA	U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN- (en adelante DIAN)
NIT	800.197.268-4
MEDIO DE CONTROL	NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA	IX 2014 2019 169
CUANTIA	\$13.069.000
FECHA ADMISIÓN	2021/05/06
FECHA NOTIFICACIÓN	2021/06/30
FECHA VENCIMIENTO	2021/08/18

BENJAMIN SEGUNDO ALVAREZ BULA, abogado titulado con tarjeta profesional No. 121.731 del Consejo Superior de la Judicatura, identificado con la cédula de ciudadanía número 73.155.577 de Cartagena, obrando como apoderado de la DIAN, según poder conferido por la Directora Seccional de Impuestos y Aduanas de Manizales y encontrándome dentro del término, procedo a dar contestación al medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, interpuesto por SITECO, contra los siguientes actos administrativos:

- Resolución sanción No 1024120190000071 del 26 de septiembre de 2019 y Resolución recurso de reconsideración No 10236202100002 del 14 de enero de 2021.

Los actos administrativos demandados se ajustan a derecho por los siguientes argumentos que desarrollaré en este memorial:

1. La multa impuesta por la suma **\$13.069.000** era más favorable a la sociedad SITECO; comparada con la sanción de los intereses moratorios aumentados estos en el 50%.
2. La ejecutoria de la liquidación oficial de revisión no es presupuesto de ley para adelantar e imponer la sanción por devolución y/compensación improcedente.
3. La sociedad SITECO no cumple con los requisitos establecido en el artículo 640 E.T. para acceder a la gradualidad de la sanción.

1. OPORTUNIDAD

Esta contestación se presenta dentro de la oportunidad legal señalada en el artículo 172 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo – CPACA y lo dispuesto en Auto Admisorio de la demanda de fecha 6 de mayo de 2021 y notificado el 30 de junio de 2021.

2. SOBRE LAS PRETENSIONES

Conforme a las consideraciones de orden factico y jurídico que se expondrán en la presente contestación, en forma respetuosa manifiesto a su H. Despacho que me opongo a las declaraciones y pretensiones formuladas en el escrito de la demanda, tanto a las principales como las subsidiarias; dirigidas a que su despacho declare la nulidad de la Resolución sanción No 1024120190000071 del 25 de septiembre de 2019 y Resolución recurso de reconsideración No 10236202100002 del 14 de enero de 2021.

En lo atinente al restablecimiento del derecho también me opongo por cuanto los actos administrativos fueron expedidos de conformidad con la disposiciones normativas y reglamentarias vigentes y en acatamiento al principio de favorabilidad conforme al artículo 29 de la Constitución Política de Colombia y el artículo 640 del Estatuto Tributario -En adelante E.T.-.

Finalmente, frente a la condena en costas, solicito se declare su improcedencia al no encontrarse probadas en el presente caso.

3. PRONUNCIAMIENTO SOBRE LOS HECHOS DE LA DEMANDA

- Hecho 3.1.1. Es cierto.
- Hecho 3.1.2. Es cierto.
- Hecho 3.1.3. Es cierto.
- Hecho 3.1.4. Es cierto.
- Hecho 3.1.5. Es cierto.
- Hecho 3.1.6. Es cierto.
- Hecho 3.1.7. Es cierto.
- Hecho 3.1.8. Es cierto.
- Hecho 3.1.9. Es cierto.
- Hecho 3.1.10. Es cierto.
- Hecho 3.1.11. Es cierto.
- Hecho 3.1.12. Es cierto.
- Hecho 3.1.13. Es cierto.
- Hecho 3.1.14. Es cierto.
- Hecho 3.1.15. Es cierto.
- Hecho 3.1.16. Es cierto.
- Hecho 3.1.17. Es cierto.

4. ARGUMENTO DE LA DEMANDANTE

Manifiesta la parte actora la violación al debido proceso por aplicación retroactiva de una norma sancionatoria, y desconocimiento del principio de legalidad de las sanciones.

Esgrime la falsa motivación de los actos administrativos al señalar que no existen una favorabilidad en la sanción aplicable.

Señala la falta de ejecutoriedad de los actos administrativos a través de los cuales se modificó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2014.

5. FUNDAMENTOS DE DERECHOS QUE SOPORTAN LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS PROFERIDOS POR LA DIAN

Problemas jurídicos

1. ¿La DIAN violó o no el debido proceso, al aplicar el artículo 670 del ET, modificado por la ley 1819 de 2016 en su artículo 293?

2. ¿La DIAN violó o no el debido proceso, al expedir la resolución sanción sin que haya quedado ejecutoriada la liquidación oficial de revisión que disminuyó el saldo a favor devuelto a la sociedad SITECO?

1. ¿La DIAN violó o no el debido proceso, al aplicar el artículo 670 del ET, modificado por la ley 1819 de 2016 en su artículo 293?

La tesis que defenderá la DIAN es que no se violó el debido proceso al aplicar el artículo 670 del E.T, modificado por la ley 1819 de 2016 en su artículo 293, ya que la DIAN estaba en la obligación de aplicar la norma sancionatoria más favorable al contribuyente conforme al artículo 29 de la Constitución Política de Colombia y el artículo 640 del Estatuto Tributario y la sentencia de Unificación 2020CE-SUJ-4-001 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

Para sustentar esta tesis, se explicará: i) la obligación de la DIAN de aplicar la norma más favorable al contribuyente y ii) Porque el artículo 670 del E.T. modificado por la ley 1819 de 2016 en su artículo 293 resulta más favorable al demandado.

i) La obligación de la DIAN de aplicar la norma más favorable al contribuyente.

El principio de favorabilidad consiste en que al contribuyente o al ciudadano, se les aplica la ley más favorable a sus intereses, o la menos restrictiva. Esto sucede cuando la ley que regula un aspecto específico, cambia, y la nueva ley resulta más favorable para el contribuyente o ciudadano.

El principio de favorabilidad, encuentra fundamento en el artículo 29 de la Constitución Política que establece: *“En materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable”*

En el ámbito tributario, la ley 1607 de 2012 en su artículo 197 numeral 3, derogado por la ley 1819 de 2016 en su artículo 376 numeral 3° estableció:

“Artículo 197. Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios: (...) 3. FAVORABILIDAD. En materia sancionatoria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable”

La ley 1819 de 2016, introdujo en el párrafo 5° del artículo 282 que modifica el artículo 640 del E.T. el principio de favorabilidad en los siguientes términos:

“PARÁGRAFO 5. El principio de favorabilidad aplicará para el régimen sancionatorio tributario, aun cuando la ley permisiva o favorable sea posterior”

Igualmente, en la sentencia de unificación nro. 2020CE-SUJ-4-001, del 20 de agosto de 2020 (exp. 22756, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez) se ordenó en su fundamento jurídico No 6º lo siguiente:

<<6-Con todo, habida cuenta de que, con posterioridad a la comisión de la conducta y a la imposición de la multa debatida, el artículo 293 de la Ley 1819 de 2016 modificó en términos favorables al infractor la sanción que reprime la obtención de devoluciones o de compensaciones improcedentes, se impone aplicar este último precepto por mandato del artículo 29 constitucional, según el cual «en materia penal, la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior, se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable». En detalle, la norma de la Ley 1819 de 2016 dispuso que la sanción por devolución o compensación improcedente equivale al 10% del monto de la devolución o compensación improcedente, cuando es el propio contribuyente quien corrige la declaración en la cual se autoliquidó el saldo a favor objeto de devolución o compensación; o al 20% de esa misma cifra cuando la modificación del saldo a favor se lleva a cabo mediante liquidación oficial.

6.1- A la luz de los anteriores planteamientos, la Sala establece la siguiente regla de decisión respecto del cálculo de la sanción por compensación o devolución improcedente, en aplicación del principio de favorabilidad en materia sancionadora (artículo 29 de la Constitución):

Cuando la sanción por devolución o compensación improcedente determinada de conformidad con la redacción del [artículo 670](#) del Estatuto Tributario vigente a la fecha en que se cometió la conducta infractora resulte más gravosa para el infractor que la calculada en virtud de una norma posterior, se aplicará esta sobre aquella.>>

Por los anteriores fundamentos jurídicos, era obligación de la DIAN de aplicar la norma más favorable a la sociedad SITECO en cuanto al monto de la sanción a imponer por haber obtenido una devolución improcedente.

Norma favorable como es la establecida en el artículo 670 del E.T. modificado por la ley 1819 de 2016 en su artículo 293 como pasa a demostrarse a continuación.

ii) El artículo 670 del E.T. modificado por la ley 1819 de 2016 en su artículo 293 resulta más favorable al demandado.

Para empezar, es pertinente resaltar, que el artículo 670¹ antes de la modificación realizada por la ley 1819 de 2016, establecía que:

1

ARTÍCULO 670. SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES O COMPENSACIONES. Las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.

“Si la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor objeto de evolución o compensación, deberá reintegrar las sumas devueltas o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, aumentados éstos últimos en un cincuenta por ciento (50%)”

Como puede apreciarse, la sanción por obtener una devolución improcedente consistía en el aumento del 50% de los intereses moratorios, los cuales debían de ser calculados, teniendo como base, el mayor valor del impuesto dejado de pagar.

Ahora bien, los intereses moratorios deben de liquidarse hasta el momento en que el contribuyente, en este caso SITECO, reintegre el saldo devuelto improcedentemente y pague los correspondientes intereses moratorios. Ya que hasta que no se reintegre el saldo devuelto improcedentemente y se paguen los intereses respectivos, la sociedad no ha hecho cesar la conducta sancionatoria y todavía está usando y usufructuando el saldo que improcedentemente obtuvo y generándose, por ende, los respectivos intereses moratorios.

En el presente caso encontramos que SITECO a fecha 12 de julio de 2021 **adeuda como intereses moratorios la suma de \$43.125.000** como se demuestra en la presente liquidación:

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.

(...)

PARÁGRAFO 2o. Cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de resolver en la vía gubernativa o en la jurisdiccional el recurso o la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de dicha devolución, la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso. (Negrillas fuera de texto)

VALOR DE LA OBLIGACIÓN (K)	\$	32.637.000
FECHA DE VENCIMIENTO		22-dic.-2015
FECHA DE PAGO		12-jul.-2021
DÍAS TRANSCURRIDOS (t)		2.029
TASA DE INTERÉS EN FECHA DE PAGO		23,77%
FACTOR DE LA TASA DE INTERÉS DIARIA (T)		0,065123%
TOTAL INTERESES MORATORIOS (K x T x t)	\$	43.125.000
VALOR TOTAL DE PAGO	\$	75.762.000

PERIODOS CERTIFICADOS		
Desde	Hasta	Tasa interés anual aplicable
1-oct.-2015	31-dic.-2015	23,77%
1-ene.-2016	31-mar.-2016	23,77%
1-abr.-2016	30-jun.-2016	23,77%
1-jul.-2016	30-sep.-2016	23,77%
1-oct.-2016	31-dic.-2016	23,77%
1-ene.-2017	31-mar.-2017	23,77%
1-abr.-2017	30-jun.-2017	23,77%
1-jul.-2017	31-ago.-2017	23,77%
1-sep.-2017	30-sep.-2017	23,77%
1-oct.-2017	31-oct.-2017	23,77%
1-nov.-2017	30-nov.-2017	23,77%
1-dic.-2017	31-dic.-2017	23,77%
1-ene.-2018	31-ene.-2018	23,77%
1-feb.-2018	28-feb.-2018	23,77%
1-mar.-2018	31-mar.-2018	23,77%
1-abr.-2018	30-abr.-2018	23,77%
1-may.-2018	31-may.-2018	23,77%
1-jun.-2018	30-jun.-2018	23,77%
1-jul.-2018	31-jul.-2018	23,77%
1-ago.-2018	31-ago.-2018	23,77%
1-sep.-2018	30-sep.-2018	23,77%
1-oct.-2018	31-oct.-2018	23,77%
1-nov.-2018	30-nov.-2018	23,77%
1-dic.-2018	31-dic.-2018	23,77%
1-ene.-2019	31-ene.-2019	23,77%
1-feb.-2019	28-feb.-2019	23,77%
1-mar.-2019	31-mar.-2019	23,77%
1-abr.-2019	30-abr.-2019	23,77%
1-may.-2019	31-may.-2019	23,77%
1-jun.-2019	30-jun.-2019	23,77%
1-jul.-2019	31-jul.-2019	23,77%
1-ago.-2019	31-ago.-2019	23,77%
1-sep.-2019	30-sep.-2019	23,77%
1-oct.-2019	31-oct.-2019	23,77%
1-nov.-2019	30-nov.-2019	23,77%
1-dic.-2019	31-dic.-2019	23,77%
1-ene.-2020	31-ene.-2020	23,77%
1-feb.-2020	29-feb.-2020	23,77%
1-mar.-2020	31-mar.-2020	23,77%
1-abr.-2020	30-abr.-2020	23,77%
1-may.-2020	31-may.-2020	23,77%
1-jun.-2020	30-jun.-2020	23,77%
1-jul.-2020	31-jul.-2020	23,77%
1-ago.-2020	31-ago.-2020	23,77%
1-sep.-2020	30-sep.-2020	23,77%
1-oct.-2020	31-oct.-2020	23,77%
1-nov.-2020	30-nov.-2020	23,77%
1-dic.-2020	31-dic.-2020	23,77%
1-ene.-2021	31-ene.-2021	23,77%
1-feb.-2021	28-feb.-2021	23,77%
1-mar.-2021	31-mar.-2021	23,77%
1-abr.-2021	30-abr.-2021	23,77%
1-may.-2021	31-may.-2021	23,77%
1-jun.-2021	30-jun.-2021	23,77%
1-jul.-2021	31-jul.-2021	23,77%

PERIODO A LIQUIDAR		
Desde	Hasta	Días
23-dic.-2015	31-dic.-2015	9
1-ene.-2016	31-mar.-2016	91
1-abr.-2016	30-jun.-2016	91
1-jul.-2016	30-sep.-2016	92
1-oct.-2016	31-dic.-2016	92
1-ene.-2017	31-mar.-2017	90
1-abr.-2017	30-jun.-2017	91
1-jul.-2017	31-ago.-2017	62
1-sep.-2017	30-sep.-2017	30
1-oct.-2017	31-oct.-2017	31
1-nov.-2017	30-nov.-2017	30
1-dic.-2017	31-dic.-2017	31
1-ene.-2018	31-ene.-2018	31
1-feb.-2018	28-feb.-2018	28
1-mar.-2018	31-mar.-2018	31
1-abr.-2018	30-abr.-2018	30
1-may.-2018	31-may.-2018	31
1-jun.-2018	30-jun.-2018	30
1-jul.-2018	31-jul.-2018	31
1-ago.-2018	31-ago.-2018	31
1-sep.-2018	30-sep.-2018	30
1-oct.-2018	31-oct.-2018	31
1-nov.-2018	30-nov.-2018	30
1-dic.-2018	31-dic.-2018	31
1-ene.-2019	31-ene.-2019	31
1-feb.-2019	28-feb.-2019	28
1-mar.-2019	31-mar.-2019	31
1-abr.-2019	30-abr.-2019	30
1-may.-2019	31-may.-2019	31
1-jun.-2019	30-jun.-2019	30
1-jul.-2019	31-jul.-2019	31
1-ago.-2019	31-ago.-2019	31
1-sep.-2019	30-sep.-2019	30
1-oct.-2019	31-oct.-2019	31
1-nov.-2019	30-nov.-2019	30
1-dic.-2019	31-dic.-2019	31
1-ene.-2020	31-ene.-2020	31
1-feb.-2020	29-feb.-2020	29
1-mar.-2020	31-mar.-2020	31
1-abr.-2020	30-abr.-2020	30
1-may.-2020	31-may.-2020	31
1-jun.-2020	30-jun.-2020	30
1-jul.-2020	31-jul.-2020	31
1-ago.-2020	31-ago.-2020	31
1-sep.-2020	30-sep.-2020	30
1-oct.-2020	31-oct.-2020	31
1-nov.-2020	30-nov.-2020	30
1-dic.-2020	31-dic.-2020	31
1-ene.-2021	31-ene.-2021	31
1-feb.-2021	28-feb.-2021	28
1-mar.-2021	31-mar.-2021	31
1-abr.-2021	30-abr.-2021	30
1-may.-2021	31-may.-2021	31
1-jun.-2021	30-jun.-2021	30
1-jul.-2021	12-jul.-2021	12

CÁLCULO DE INTERESES		
Base	Intereses	Total
\$ 32.637.000	\$ 191.288,59	\$ 32.828.288,59
\$ 32.637.000	\$ 1.934.140,15	\$ 34.762.428,74
\$ 32.637.000	\$ 1.934.140,15	\$ 36.696.568,89
\$ 32.637.000	\$ 1.955.394,44	\$ 38.651.963,33
\$ 32.637.000	\$ 1.955.394,44	\$ 40.607.357,77
\$ 32.637.000	\$ 1.912.885,87	\$ 42.520.243,64
\$ 32.637.000	\$ 1.934.140,15	\$ 44.454.383,79
\$ 32.637.000	\$ 1.317.765,82	\$ 45.772.149,61
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 46.409.778,23
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 47.068.661,14
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 47.706.289,76
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 48.365.172,67
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 49.024.055,58
\$ 32.637.000	\$ 595.120,05	\$ 49.619.175,63
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 50.278.058,54
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 50.915.687,16
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 51.574.570,07
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 52.212.198,69
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 52.871.081,60
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 53.529.964,51
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 54.167.593,13
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 54.826.476,04
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 55.464.104,66
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 56.122.987,57
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 56.781.870,48
\$ 32.637.000	\$ 595.120,05	\$ 57.376.990,53
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 58.035.873,44
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 58.673.502,06
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 59.332.384,97
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 59.970.013,59
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 60.628.896,50
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 61.287.779,41
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 62.584.290,94
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 63.221.919,56
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 63.880.802,47
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 64.539.685,38
\$ 32.637.000	\$ 616.374,33	\$ 65.156.059,71
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 65.814.942,62
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 66.452.571,24
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 67.111.454,15
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 67.749.082,77
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 68.407.965,68
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 69.066.848,59
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 69.704.477,21
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 70.363.360,12
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 71.000.988,74
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 71.659.871,65
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 72.318.754,56
\$ 32.637.000	\$ 595.120,05	\$ 72.913.874,61
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 73.572.757,52
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 74.210.386,14
\$ 32.637.000	\$ 658.882,91	\$ 74.869.269,05
\$ 32.637.000	\$ 637.628,62	\$ 75.506.897,67
\$ 32.637.000	\$ 255.051,45	\$ 75.761.949,12

Es decir, que la sanción en este caso, aumentada del 50% de los intereses moratorios por haber obtenido improcedentemente la devolución en virtud del artículo 670 antes de la entrada en vigencia de la ley 1819/2016 en su artículo 293 **correspondería a la suma de \$21.562.500.**

Hay que mencionar su señoría, que no es cierto como lo afirma la demandante que los intereses había que liquidarlos hasta la fecha de notificación del pliego de cargos, pues según su sentir “...era en dicho momento cuando el contribuyente tenía derecho a cancelar la sanción reducida más favorable a sus intereses”. Lo anterior, pues, no existe norma alguna que establezca que los intereses moratorios deben de liquidarse hasta la notificación del pliego de cargo. Tampoco, el artículo 670 del E.T. establece ningún tipo de sanción reducida de intereses a que pueda acogerse la sociedad SITECO.

Aunado a todo lo anterior hay que mencionar, que con relación a los intereses moratorios que debe liquidar y pagar la sociedad SITECO no le es aplicable la gradualidad establecida en el artículo 640 del E.T. ya que este mismo artículo excluye esta posibilidad al establecer: **“Parágrafo 4°. Lo dispuesto en este artículo tampoco será aplicable en la liquidación de los intereses moratorios ni en la determinación de las sanciones previstas en los artículos 674, 675, 676 y 676-1 del Estatuto Tributario”**

En este orden de ideas, no existe la falsa motivación alegada por la sociedad demandante ya que como se puede ver, la norma más favorable a la sociedad SITECO fue la que acertadamente aplicó la DIAN en los actos administrativos enjuiciados, pues la multa impuesta por la suma de **\$13.069.000** en virtud del artículo 293 de la ley 1819/2016 que modificó el artículo 670 del E.T. resultaba más favorable a la demandante.

2. ¿La DIAN violó o no el debido proceso, al expedir la resolución sanción sin que haya quedado ejecutoriada la liquidación oficial de revisión que disminuyó el saldo a favor devuelto a la sociedad SITECO?

La tesis que defenderá la DIAN, es que no estaba obligada a esperar que la liquidación oficial de revisión estuviera en firme para imponer la sanción ya que este presupuesto no lo contempla la ley.

Para fundamentar lo anterior se explicará i) No es requisito para proferir resolución sanción por devolución improcedente, que la liquidación oficial de revisión que disminuyó el saldo a favor se encuentre ejecutoriada y ii) La sociedad SITECO no tiene derecho a la gradualidad de la sanción conforme al artículo 640 del E.T.

i) No es requisito para proferir resolución sanción por devolución improcedente, que la liquidación oficial de revisión que disminuyó el saldo a favor se encuentre ejecutoriada.

El artículo 670 del E.T, regula de forma íntegra la sanción por improcedencia de las devoluciones y/o compensaciones. En dicha norma se establecen los presupuestos para que la DIAN imponga la sanción como son:

- i) Que la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial, rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución y/o compensación, o en caso de que el contribuyente o responsable corrija la declaración tributaria disminuyendo el saldo a favor que fue objeto de devolución y/o compensación.
- ii) La Administración Tributaria deberá imponer la anterior sanción dentro de los tres (3) años siguientes a la presentación de la declaración de corrección o a la notificación de la liquidación oficial de revisión, según el caso.
- iii) Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se dará traslado del pliego de cargos por el término de un (1) mes para responder al contribuyente o responsable.

Como se puede apreciar, la ejecutoria de la liquidación oficial de revisión no es un presupuesto para que la DIAN adelante e imponga la sanción por devolución y/compensación improcedente. En otras palabras, la DIAN no estaba obligada a esperar que la liquidación oficial de revisión en el presente caso, fuera resuelta con sentencia ejecutoriada por el Juez Administrativo como lo esgrime la demandante.

Todo lo anterior encuentra respaldo en la sentencia de unificación nro. 2020CE-SUJ-4-001, del 20 de agosto de 2020 (exp. 22756, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez) en su fundamento jurídico No 4.1. que sentenció:

<<4.1- Esa cuestión, relativa a las actuaciones administrativas que anteceden a la imposición de sanción por devolución o compensación improcedente, ya ha sido juzgada por la Sala en varias sentencias, dentro de las que cabe citar las del 06 de junio y del 01 de agosto del 2019 (exps. 22419 y 23024, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 02 de octubre de 2019 (exp. 23867, CP: Milton Chaves García) y del 29 de abril del 2020 (exp. 22507, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). Según estos pronunciamientos, que siguen los dictados del artículo 670 del ET, las devoluciones o compensaciones de los saldos a favor de los contribuyentes no constituyen un reconocimiento definitivo sobre la existencia o validez del saldo a favor, en la medida en que las autoliquidaciones en que se determinan permanecen sujetas a revisión por parte de la autoridad tributaria. De ahí que la norma prevea las consecuencias punitivas derivadas de las modificaciones de los saldos a favor que ya han sido devueltos o compensados; y que disponga que, una vez que ha sido notificada la liquidación oficial de revisión que modifica el saldo a favor objeto de compensación o devolución, la Administración está habilitada para exigir su reintegro e imponer la sanción por compensación o devolución improcedente que sea del caso, para lo cual la resolución sancionadora debía expedirse «dentro del término de dos años

contados a partir de que se notifique la liquidación oficial de revisión» (en la redacción que el artículo 131 de la Ley 223 de 1995 le dio al artículo 670 del ET) o «dentro de los tres (3) años siguientes a la presentación de la declaración de corrección o la notificación de la liquidación oficial de revisión» (que es lo que contempla la versión actual del artículo 670 del ET, modificado por el artículo 293 de la Ley 1819 de 2016), sin que al efecto sea exigible que el acto de liquidación haya quedado en firme previamente>> (subrayado fuera de texto)

Por otro lado, su señoría, si bien la liquidación oficial de revisión fue demandada ante el Juez Primero Administrativo de Manizales, proceso que cursa con radicado No 17001333300120180033600, donde fue proferida sentencia de primera instancia en donde se decretó la nulidad parcial de la liquidación oficial de revisión quedando el saldo a favor en \$102.847.000, dicho fallo se encuentra surtiendo el recurso de apelación interpuesto por la DIAN y la sociedad demandante. En tal sentido, hasta que no se decida la apelación, la liquidación de la sanción del 20% establecida en los actos administrativos del presente proceso, esta cobijada por la presunción de legalidad.

ii) La sociedad SITECO no tiene derecho a la gradualidad de la sanción conforme al artículo 640 del E.T.

la sociedad contribuyente no tenía derecho a la gradualidad del 50% establecida en el artículo 640 del E.T, ya que la sociedad no aceptó haber incurrido en la infracción como tampoco la subsanó, siendo estos, los requisitos que deben de cumplirse, para que proceda la gradualidad de la sanción del 50%. (literal b) numeral 3° artículo 640 E.T.)²

Está demostrado en este proceso, que la sociedad SITECO no ha aceptado que incurrió en la conducta establecida en el artículo 670 del E.T. Tampoco ha realizado ningún pago de la sanción impuesta ni ha reintegrado los valores devueltos improcedentemente; lo cual impiden la aplicación de la gradualidad de la sanción del 50%. (literal b) numeral 3° artículo 640 E.T.).

Para sustentar lo anterior, es pertinente citar al Consejo de Estado, Sección Cuarta. Sentencia del 1 de julio de 2021. Exp. 25362. C.P. Myriam Stella Gutiérrez Argüello. Donde se dijo:

² **“ARTÍCULO 640. APLICACIÓN DE LOS PRINCIPIOS DE LESIVIDAD, PROPORCIONALIDAD, GRADUALIDAD Y FAVORABILIDAD EN EL RÉGIMEN SANCIONATORIO.** Modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016. Para la aplicación del régimen sancionatorio establecido en el presente Estatuto se deberá atender a lo dispuesto en el presente artículo. (...) Cuando la sanción sea propuesta o determinada por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales:

3. La sanción se reducirá al cincuenta por ciento (50%) del monto previsto en la ley, en tanto concurren las siguientes condiciones:

a) Que dentro de los cuatro (4) años anteriores a la fecha de la comisión de la conducta sancionable no se hubiere cometido la misma, y esta se hubiere sancionado mediante acto administrativo en firme; y

b) Que la sanción sea aceptada y la infracción subsanada de conformidad con lo establecido en el tipo sancionatorio correspondiente. ...”

“Respecto de los criterios de atenuación de la sanción previstos en el artículo 640 del Estatuto Tributario, numerales 3º y 4º3 (modificado por el artículo 282 de la Ley 1819 de 2016), la Sala encuentra que no procede su aplicación toda vez que en el proceso no se encuentran acreditadas las siguientes condiciones: i) que no incurrió en la comisión de la misma conducta dentro de los cuatro (4) o dos (2) años anteriores a la comisión de la infracción y esta se hubiere sancionado por acto en firme y ii) que la sanción haya sido aceptada, por el contrario, la misma es inclusive el objeto del presente debate..”

Es así que la sociedad SITECO no ha acreditado los requisitos para hacerse merecedora de la gradualidad del 50% de la multa impuesta en los actos administrativos como se establece en el artículo 640 *supra*.

Las anteriores razones son suficientes para denegar las pretensiones de la demanda, pues como quedó demostrado, los actos administrativos respetaron el debido proceso y se ajustaron a las normas superiores en que debían fundarse.

6. CONDENA EN COSTAS

De acuerdo con el numeral 1º del artículo 365 de la Ley 1564 de 2012 -CGP- se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación y el numeral 8 ib. establece que sólo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación. Y a este respecto, se refiere al decir que la regla del numeral 1 está sujeta a la del numeral 8, según la cual, sólo habrá lugar a condenar en costas, cuando en el expediente, aparezcan causadas siempre y cuando estén probadas.

La Sección Cuarta del Consejo de Estado de manera reiterada ha dicho que la regla que impone la condena en costas con base en las reglas 1, 3, 4 y 5, debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone la condena en costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación. Entre otras las sentencias del 5 de abril de 2018, M.P. Jorge Octavio Ramírez; expediente No. 21873, del 15 de octubre de 2015 Exp. 20477 C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez R. y del 5 de marzo de 2015, Exp. 20585, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. En ellas la se indicó:

“... para la Sala, atendiendo el tenor literal del 365 del CGP, en principio, la parte vencida en el proceso o en el recurso tendría que ser condenada a pagar las costas de ambas instancias. Sin embargo, tal circunstancia está sujeta a la regla del numeral 8, según la cual solo habrá lugar a condenar en costas cuando, en el expediente, aparezcan causadas y, siempre y cuando, estén probadas, es decir, se reconoce como requisito específico para que haya lugar a la condena en costas que efectivamente se hayan causado y que la parte interesada haya aportado los medios de prueba idóneos que acrediten tal hecho.”

De lo expuesto, para condenar en costas debe haber prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley.

En el presente caso no existen pruebas aportadas al proceso para demostrar las costas y ante la falta de comprobación, no es procedente determinar sumas en contra por este concepto.

7. CONCLUSIONES

1. La DIAN no violó el debido proceso ni motivo falsamente los actos al aplicar el artículo 293 de la ley 1819/2016 que modificó el artículo 670 del E.T., pues la multa impuesta por la suma **\$13.069.000** era más favorable a la sociedad SITECO; comparada con la sanción de los intereses moratorios aumentados estos en el 50% por haber obtenido improcedentemente la devolución en virtud del artículo 670 antes de la entrada en vigencia de la ley 1819/2016, **correspondería a la suma de \$21.562.500.**

2. La DIAN no estaba obligada a esperar que la demanda que cursa ante el Juez Primero Administrativo de Manizales contra la liquidación oficial de revisión fuera decidida definitivamente. Ya que esto no es presupuesto de ley para adelantar e imponer la sanción por devolución y/compensación improcedente.

3. La sociedad SITECO no ha aceptado el hecho de que incurrió en la conducta establecida en el artículo 670 del E.T. Tampoco ha realizado ningún pago de la sanción impuesta ni ha reintegrado los valores devueltos improcedentemente; lo cual impide la aplicación de la gradualidad de la sanción del 50%. (literal b) numeral 3° artículo 640 E.T.).

8. PETICIONES

Solicito a este Honorable Despacho:

Primero: NEGAR todas las súplicas de la demanda.

Segundo: Como consecuencia de lo anterior **CONDENAR** en costas a la demandante.

9. PRUEBAS

Anexo expedientes IX 2014 2019 169 donde se encuentra toda la actuación realizada por la DIAN en estos procesos.

10. ANEXOS

- Poder
- Resoluciones

11. NOTIFICACIONES

La DIAN la recibirá en el siguiente buzón:

notificacionesjudicialesdian@dian.gov.co.

El suscrito en el correo electrónico balvarezb@dian.gov.co

Con todo respeto. Honorables Juez



BENJAMIN SEGUNDO ALVAREZ BULA
T. P. 121.731 del C. S. de la J.
C. C. No. 73.155.577 de Cartagena- Bolívar