



**SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES, COMPENSACIONES Y O IMPUTACIONES - Requisitos. Para imponerla no se requiere que la liquidación oficial de revisión esté en firme. Reiteración de jurisprudencia / SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES, COMPENSACIONES Y O IMPUTACIONES - Oportunidad. Reiteración de jurisprudencia / VIOLACIÓN DEL DEBIDO PROCESO POR IMPOSICIÓN DE LA SANCIÓN POR IMPUTACIÓN IMPROCEDENTE PREVIAMENTE A LA FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN - No configuración. Reiteración de jurisprudencia / IMPOSICIÓN DE LA SANCIÓN POR IMPUTACIÓN IMPROCEDENTE PREVIAMENTE A LA FIRMEZA DE LA LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN - Legalidad**

[L]a Sala reitera lo expuesto en sentencia del 22 de octubre de 2020, en la que se dispuso que la sanción por devolución o compensación improcedente debe ser impuesta dentro del término de dos años contados desde la notificación de la liquidación oficial de revisión sin que sea necesario que este acto administrativo este ejecutoriado (...) Contrario a lo expuesto por la demandante, la sanción por devolución o compensación improcedente fue proferida bajo la regla especial aplicable establecida en el artículo 670 del Estatuto Tributario, dado que, para el 28 de octubre de 2014, fecha de expedición del pliego de cargos, no había transcurrido el término de dos años señalado por la ley desde la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión, que tuvo ocurrencia el 17 de mayo de 2013.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 670

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre los requisitos y la oportunidad para imponer la sanción por imputación improcedente se reiteran las sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 15 de octubre de 2020, radicación 25000-23-37-000-2015-01038-01(23764) y del 22 de octubre de 2020, radicación 25000-23-37-000-2016-01713-01(23919), C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto

**PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DEL TRIBUTO Y PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO O SANCIONADOR TRIBUTARIO - Independencia y autonomía. Reiteración de jurisprudencia / VÍNCULO JURÍDICO ENTRE EL PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DEL TRIBUTO Y EL PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO O SANCIONADOR TRIBUTARIO - Alcance / CONTROL DE LEGALIDAD DE ACTOS DE DETERMINACIÓN TRIBUTARIA – Alcance. Si previamente se ha proferido sentencia en el proceso de determinación manteniendo la legalidad de los actos que modificaron la liquidación privada, se debe partir del reconocimiento de sus efectos para la cuantificación de la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario / SANCIÓN POR DEVOLUCIÓN IMPROCEDENTE EN DECLARACIÓN DE IVA – Base de determinación de la sanción / INTERESES DE MORA EN REINTEGRO DE VALOR DEVUELTO O COMPENSADO EN EXCESO – Procedencia**

Si bien el procedimiento sancionatorio es autónomo e independiente al de determinación, el resultado de este último se ve afectado en la determinación de la sanción por devolución o compensación improcedente, razón por la cual, si previamente se ha proferido sentencia en el proceso de determinación manteniendo la legalidad de los actos que modificaron la liquidación privada, se debe partir del reconocimiento de sus efectos para la cuantificación de la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario. En el presente caso, la sentencia del 12 de marzo de 2020 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado (exp. 23427, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto) decidió el recurso de apelación interpuesto por GLORIA COLOMBIA S.A. contra el fallo de primera instancia y confirmó la decisión de declarar la nulidad parcial de los actos administrativos de



Radicación: 25000-23-37-000-2016-01997-01(24729)

Demandante: GLORIA COLOMBIA S.A.

**FALLO**

determinación oficial, que modificaron la declaración de IVA del 2.º bimestre del año gravable 2009, actos que fundamentan la sanción por devolución improcedente impuesta en los actos demandados en el presente asunto. Al efecto se tiene en cuenta que dicha sentencia estableció a cargo de la demandante un saldo a pagar por impuesto de \$177.863.000 y la imposición de una sanción por inexactitud de \$894.346.000 que sumada a la sanción liquidada por la demandante en su declaración privada de \$251.000 dio lugar a un valor a pagar de \$1.072.460.000 (...) Así las cosas, se confirma que la base para determinar la sanción por devolución improcedente corresponde al saldo indebidamente devuelto o compensado. En esas condiciones, la Sala confirmará la decisión del Tribunal en relación con la aplicación de la multa en un valor equivalente al 20% de la cuantía devuelta o compensada de forma improcedente, pues ese es el porcentaje establecido por la norma posterior y más favorable para el contribuyente, en aquellos casos en que la administración rechaza o modifica el saldo a favor mediante liquidación oficial de revisión. (...) De conformidad con el artículo 670 del Estatuto Tributario la demandante deberá reintegrar el valor devuelto o compensado en exceso que en este caso corresponde a la suma de \$716.483.000, junto con los intereses moratorios correspondientes.

**FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 670**

**NOTA DE RELATORÍA:** Sobre la liquidación de intereses moratorios en el reintegro de saldos a favor imputados de forma improcedente se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta, del 27 de agosto de 2020, radicación 25000-23-37-000-2017-00488-01(24610), C.P. Milton Chaves García

**CONDENA EN COSTAS - Integración / CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA - Improcedencia. Por falta de prueba de su causación**

[S]e observa que, a la luz de los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas (gastos procesales y agencias en derecho) en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

**FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) – ARTÍCULO 365 NUMERAL 8**

## **CONSEJO DE ESTADO**

### **SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

#### **SECCIÓN CUARTA**

**Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA**

Bogotá D.C., primero (1) de julio de dos mil veintiuno (2021)

**Radicación número: 25000-23-37-000-2016-01997-01 (24729)**

**Actor: GLORIA COLOMBIA S.A.**

**Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**



## FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 3 de mayo de 2019<sup>1</sup>, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados en los siguientes términos:<sup>2</sup>

**“PRIMERO: DECLÁRASE** la nulidad parcial de la Resolución Sanción nro. 312412015000046 de 8 de mayo de 2015 y la Resolución no. 003744 del 23 de mayo de 2016 proferidas por la UNIDAD ADMINISTRATIVA ESPECIAL DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN- de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho **DECLÁRESE** que la sanción por devolución y/o compensación improcedente a cargo de la sociedad GLORIA COLOMBIA S.A. corresponde a la inserta en la parte motiva de esta providencia. Así mismo, **DEBERÁ** reintegrarse las sumas devueltas y/o compensadas en exceso junto con los intereses moratorios que correspondan, los cuales deberán liquidarse sobre el valor devuelto y/o compensado en exceso desde la fecha en que se notificó en debida forma el acto administrativo que reconoció el saldo a favor hasta la fecha de pago.

**TERCERO: NIÉGANSE** las demás pretensiones.

**CUARTO:** En firme esta providencia, **ARCHÍVESE** el expediente previa devolución de los antecedentes administrativos a la oficina de origen.”

## ANTECEDENTES

El 12 de mayo de 2009, GLORIA COLOMBIA S.A. -GLORIA COLOMBIA, presentó su declaración del impuesto sobre las ventas -IVA- correspondiente al 2.º bimestre del año gravable 2009, liquidando un saldo a favor de \$642.832.000<sup>3</sup>. La declaración fue corregida el 25 de noviembre de 2009 sin modificar el saldo a favor<sup>4</sup>.

El 3 de diciembre de 2009, la compañía presentó solicitud de devolución y/o compensación de dicho saldo a favor con garantía, que fue resuelta favorablemente por la autoridad tributaria mediante Resolución nro. 13618 del 14 de diciembre de 2009.

El 24 de junio de 2010, la demandante presentó solicitud de corrección de su declaración de IVA del 2.º bimestre del año gravable 2009 aumentando el saldo a favor a \$717.066.000. Posteriormente, la compañía presentó una nueva solicitud de corrección sobre esta declaración disminuyendo el saldo a favor a \$716.483.000. Producto de dicha corrección se presentó una nueva solicitud de devolución y/o compensación por la suma de \$73.651.000, valor que fue reconocido por la DIAN mediante Resolución nro. 2968 del 3 de mayo de 2011.

<sup>1</sup> Folios 175 a 196 C.P.

<sup>2</sup> Folios 196 C.P.

<sup>3</sup> Folio 54 C.A.1

<sup>4</sup> Folio 55 C.A.1



Radicación: 25000-23-37-000-2016-01997-01(24729)

Demandante: GLORIA COLOMBIA S.A.

**FALLO**

La DIAN inició proceso de determinación, en virtud del cual profirió la Liquidación Oficial de Revisión nro. 322412013000331 de 17 de mayo de 2013<sup>5</sup> y la Resolución nro. 900.222 del 13 de junio de 2014<sup>6</sup>, en relación con su declaración de IVA del 2° bimestre del año 2009. En esta última, la autoridad tributaria confirmó el saldo a pagar por concepto de IVA liquidado en \$177.863.000 e impuso sanción por inexactitud por \$1.431.205.000, por lo que estableció un saldo a pagar de \$1.609.068.000.

Así, la autoridad tributaria, previo pliego de cargos expedido el 28 de octubre de 2014, profirió la Resolución Sanción nro. 312412015000046 del 8 de mayo de 2015<sup>7</sup>, notificada el 13 de mayo de 2015, por medio de la cual impuso sanción por devolución y/o compensación improcedente del saldo a favor, y ordenó devolver la suma de \$716.483.000 más los intereses moratorios aumentados en un 50%.

Esta resolución fue recurrida el 2 de julio de 2015<sup>8</sup>, y confirmada mediante Resolución nro. 003744 del 23 de mayo 2016<sup>9</sup>.

## DEMANDA

GLORIA COLOMBIA S.A., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de Contencioso Administrativo, formuló mediante apoderado ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones<sup>10</sup>:

**I. DECLARAR LA NULIDAD** de la Resolución No. 003744 de fecha 23 de mayo de 2016, por la cual se decide un Recurso de Reconsideración proferido por la Subdirectora de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN y la Resolución de Sanción por devolución improcedente No. 312412015000046 de fecha de 08 de mayo 2015, proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes de la misma entidad, mediante las cuales el ente tributario nacional impuso dicha sanción sin justa causa al declarar improcedente la devolución solicitada por la compañía, de los créditos fiscales a favor en la declaración de Impuesto sobre las Ventas (IVA) correspondiente al segundo bimestre de ejercicio fiscal 2009, respecto de los argumentos en contra de nuestra representada.

**II. RESTABLECER EL DERECHO** de la sociedad **GLORIA COLOMBIA S.A.** al dejar sin efecto la sanción impuesta sin justa causa, al declarar improcedente la devolución solicitada por la compañía, de los créditos fiscales a favor en la declaración de impuesto sobre las ventas (IVA) correspondiente al segundo bimestre del ejercicio fiscal 2009.

**III. CONDENE A LA DEMANDA** al pago de las **COSTAS Y AGENCIAS EN DERECHO** a que haya lugar por motivo del ejercicio de la presente acción, de acuerdo con lo que se pruebe dentro del proceso.”

La demandante invocó como normas violadas los artículos 2, 6, 29, 83, 95, 121, 209 y 363 de la Constitución Política; 647, 683, 703, 711, 730, 743, 744 y 746 del Estatuto Tributario, y 3, 137 y 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

<sup>5</sup> Folio 16 a 31 reverso C.A.1.

<sup>6</sup> Folio 108 a 127 reverso C.A.1.

<sup>7</sup> Folio 143 a 448 C.A.1

<sup>8</sup> Folio 149 a 173 C.A. 1

<sup>9</sup> Folio 195 a 203 reverso C.A.1.

<sup>10</sup> Folio 5 y 6 C.P.



Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente<sup>11</sup>:

Señaló que la DIAN inició el proceso de determinación con violación al principio de correspondencia entre el requerimiento especial, la liquidación oficial de revisión y la resolución que resolvió el recurso de reconsideración. Este hecho vulneró el debido proceso y los principios rectores de la actuación administrativa.

Adujo que la liquidación oficial de revisión fue firmada por una funcionaria que no tenía la competencia para ello de conformidad con lo establecido en el artículo 47 del Decreto 4048 de 2008. Adicionó que procedía el IVA descontable discutido en el proceso de determinación.

Adujo que, no hay razón para la imposición de la sanción por devolución improcedente toda vez que esta tuvo como fundamento unos actos administrativos de determinación nulos.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos<sup>12</sup>:

Señaló que en la demanda no se cuestionó la legalidad del procedimiento sancionatorio que dio origen a la sanción, sino la actuación administrativa que modificó el saldo a favor devuelto.

Adujo que los actos administrativos demandados se encuentran ajustados al ordenamiento, toda vez que cumplen con los requisitos del artículo 670 del Estatuto Tributario; esto es, que se haya adelantado un proceso de determinación en virtud del cual se profirió una liquidación oficial de revisión, que dicho acto haya sido notificado al contribuyente, y que una vez notificado se imponga la sanción dentro del término de dos años.

Manifestó que los actos proferidos en el proceso sancionatorio y de determinación corresponden a actuaciones oficiales diferentes, autónomas e independientes. Sostuvo que el legislador habilitó a la administración para imponer la sanción por devolución improcedente aun cuando el acto de determinación de impuestos no estuviera ejecutoriado.

### **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca<sup>13</sup> anuló parcialmente los actos administrativos, bajo las siguientes consideraciones:

El proceso de determinación y el proceso el sancionatorio son independientes y diferentes, toda vez que el primero busca establecer la realidad de la obligación tributaria modificando la declaración, y el segundo la imposición de la sanción por devolución y/o compensación improcedente. La demandada se encontraba facultada para adelantar los dos procesos.

Precisó que se cumplió con el único requisito para la imposición de la sanción por devolución improcedente; esto es, que la sanción haya sido notificada dentro de los dos años siguientes a la notificación de la liquidación oficial de revisión.

<sup>11</sup> Folios 9 al 32 C.P.

<sup>12</sup> Folios 110 a 122 C.P.

<sup>13</sup> Folios 228 a 254 C.P.



Radicación: 25000-23-37-000-2016-01997-01(24729)

Demandante: GLORIA COLOMBIA S.A.

**FALLO**

Señaló que en el proceso sancionatorio no es posible emitir pronunciamiento sobre asuntos propios del proceso de determinación, razón por la cual no se analizaron los cargos atinentes a la falta de congruencia en la actuación de determinación del tributo, a la procedencia de la disminución de ingresos brutos de operaciones exentas, y al desconocimiento de impuestos descontables.

Finalmente, teniendo en cuenta el principio de favorabilidad en materia sancionatoria tributaria, procedió a la liquidación de la sanción por devolución o compensación improcedente a cargo de la sociedad demandante bajo los lineamientos del artículo 293 de la Ley 1819 de 2016; es decir, del 20% del valor devuelto o compensado en exceso, equivalente a \$143.296.600. Sumado a ello, adujo que deben reintegrarse las sumas devueltas y/o compensadas en exceso junto con los intereses moratorios.

### RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante**<sup>14</sup> indicó que no se debe proferir sentencia, pues la discusión depende de lo que se resuelva en el proceso de determinación del impuesto. El artículo 670 del Estatuto Tributario estableció que la DIAN no puede adelantar los actos tendientes al pago de la sanción hasta que exista fallo definitivo.

No es posible imponer la sanción por devolución o compensación improcedente debido a que el acto administrativo en que se fundamenta no goza de ejecutoriedad, toda vez que su discusión no ha terminado.

En caso de que no prospere la nulidad de los actos administrativos, solicitó la aplicación de la sanción más favorable.

### ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante**<sup>15</sup> reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación. Adicionalmente, hizo alusión a que las cifras que tuvo en cuenta el Tribunal Administrativo de Cundinamarca en el fallo de primera instancia del proceso de determinación oficial difieren de las tomadas por el *a quo* en el presente caso para efectos del cálculo de la sanción por devolución improcedente.

La **parte demandada**<sup>16</sup> reiteró lo dicho en la contestación de la demanda.

### CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El **Ministerio Público**<sup>17</sup> señaló que la autoridad tributaria cumplió con los requisitos para imponer la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario y precisó que este artículo no se refiere a la firmeza de la liquidación de revisión para la imposición de la sanción por devolución improcedente.

<sup>14</sup> Folios 262 a 269 C.P.

<sup>15</sup> Folios 26 a 29 reverso C.P.2.

<sup>16</sup> Folios 41 a 43 reverso C.P.2.

<sup>17</sup> Folios 234 a 238 C.P.



## CONSIDERACIONES DE LA SALA

De conformidad con el recurso de apelación interpuesto por la demandante, le corresponde a la Sala pronunciarse sobre si es procedente la imposición de la sanción por devolución o compensación improcedente a la demandante, en consideración a que los actos administrativos objeto de determinación del impuesto fundamento de la sanción no gozan de ejecutoriedad.

La demandante en su recurso de apelación indicó que la autoridad tributaria incurrió en una violación al debido proceso en el sentido de imponer la sanción por devolución improcedente cuando la Liquidación Oficial de Revisión no estaba ejecutoriada, en tanto se adelantaba un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho en su contra sobre los actos administrativos proferidos con ocasión del proceso de determinación.

Respecto la aplicación del artículo 670 del Estatuto Tributario<sup>18</sup>, la Sala reitera lo expuesto en sentencia del 22 de octubre de 2020, en la que se dispuso que la sanción por devolución o compensación improcedente debe ser impuesta dentro del término de dos años contados desde la notificación de la liquidación oficial de revisión sin que sea necesario que este acto administrativo este ejecutoriado:

“Dicho de otro modo, la falta de pronunciamiento de última instancia sobre la liquidación oficial del impuesto no constituye presupuesto procesal para adelantar las actuaciones sancionadoras, pues ni el artículo 670 del ET ni ninguna otra norma especial limita o prohíbe que se examine la legalidad de la sanción por devolución o compensación improcedente en aquellos eventos en que los actos de determinación se encuentren en discusión, máxime cuando la eventual nulidad de los actos de modificación oficial conllevaría la pérdida de fundamento fáctico y jurídico del acto sancionador y, su decaimiento, con la consiguiente pérdida de obligatoriedad e imposibilidad de ejecución.”<sup>19</sup>

Contrario a lo expuesto por la demandante, la sanción por devolución o compensación improcedente fue proferida bajo la regla especial aplicable establecida en el artículo 670 del Estatuto Tributario, dado que, para el 28 de octubre de 2014, fecha de expedición del pliego de cargos, no había transcurrido el término de dos años señalado por la ley desde la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión, que tuvo ocurrencia el 17 de mayo de 2013.

Si bien el procedimiento sancionatorio es autónomo e independiente al de determinación, el resultado de este último se ve afectado en la determinación de la sanción por devolución o compensación improcedente<sup>20</sup>, razón por la cual, si previamente se ha proferido sentencia en el proceso de determinación manteniendo la legalidad de los actos que modificaron la liquidación privada, se debe partir del reconocimiento de sus efectos para la cuantificación de la sanción del artículo 670 del Estatuto Tributario.

En el presente caso, la sentencia del 12 de marzo de 2020 de la Sección Cuarta del Consejo de Estado (exp. 23427, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto) decidió el recurso de apelación interpuesto por GLORIA COLOMBIA S.A. contra el fallo de primera instancia y confirmó la decisión de declarar la nulidad parcial de los actos

<sup>18</sup> El artículo 670 del Estatuto Tributario fue modificado por la Ley 1819 de 2016, estableciendo que la resolución sanción debía expedirse dentro de los tres años siguientes a la presentación de la declaración de corrección o la notificación de la liquidación oficial de revisión.

<sup>19</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 22 de octubre de 2020, exp. nro. 23919, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>20</sup> CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 5 de noviembre de 2020, exp. nro. 23863, C.P. Milton Chaves García.



administrativos de determinación oficial, que modificaron la declaración de IVA del 2.º bimestre del año gravable 2009, actos que fundamentan la sanción por devolución improcedente impuesta en los actos demandados en el presente asunto.

Al efecto se tiene en cuenta que dicha sentencia estableció a cargo de la demandante un saldo a pagar por impuesto de \$177.863.000 y la imposición de una sanción por inexactitud de \$894.346.000 que sumada a la sanción liquidada por la demandante en su declaración privada de \$251.000<sup>21</sup> dio lugar a un valor a pagar de \$1.072.460.000 así:

| Concepto                                | Declaración privada   | Actos administrativos   | Liquidación Consejo de Estado |
|---|-----------------------|-------------------------|-------------------------------|
| <b>Saldo a pagar del periodo fiscal</b> | <b>\$ 0</b>           | <b>\$ 243.569.000</b>   | <b>243.569.000</b>            |
| <b>Saldo a favor del periodo fiscal</b> | <b>\$651.028.000</b>  | <b>\$ 0</b>             | <b>\$ 0</b>                   |
| Retenciones                             | \$ 65.706.000         | \$ 65.706.000           | \$ 65.706.000                 |
| <b>Saldo a pagar por impuesto</b>       | <b>\$ 0</b>           | <b>\$177.863.000</b>    | <b>\$ 177.863.000</b>         |
| Sanciones                               | \$ 251.000            | \$ 1.431.205.000        | \$ 894.597.000                |
| <b>Total saldo a pagar</b>              | <b>\$ 0</b>           | <b>\$ 1.609.068.000</b> | <b>\$1.072.460.000</b>        |
| <b>Total saldo a favor</b>              | <b>\$ 716.483.000</b> | <b>\$ 0</b>             | <b>\$ 0</b>                   |

Así las cosas, se confirma que la base para determinar la sanción por devolución improcedente corresponde al saldo indebidamente devuelto o compensado.

En esas condiciones, la Sala confirmará la decisión del Tribunal en relación con la aplicación de la multa en un valor equivalente al 20% de la cuantía devuelta o compensada de forma improcedente, pues ese es el porcentaje establecido por la norma posterior y más favorable para el contribuyente, en aquellos casos en que la administración rechaza o modifica el saldo a favor mediante liquidación oficial de revisión.

En este sentido, se confirma que la demandante está obligada al pago de una sanción por devolución y/o compensación improcedente equivalente a \$143.296.600, de acuerdo con el siguiente cálculo:<sup>22</sup>.

| Concepto   | Valor         |
|--|---------------|
| Valor devuelto o compensado indebidamente            | \$716.483.000 |
| Sanción por devolución y/o compensación improcedente | \$143.296.600 |

De conformidad con el artículo 670 del Estatuto Tributario la demandante deberá reintegrar el valor devuelto o compensado en exceso que en este caso corresponde a la suma de \$716.483.000, junto con los intereses moratorios correspondientes.

Teniendo en cuenta las anteriores consideraciones, se confirma la sentencia de primera instancia, que declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados y a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la sociedad demandante reintegrar a la DIAN la suma de \$716.483.000, con los intereses moratorios correspondientes y pagar una sanción por devolución o compensación improcedente equivalente a \$143.296.600.

<sup>21</sup> La sentencia del 12 de marzo de 2020 mantuvo la sanción por inexactitud (\$894.346.000) la cual sumada a la sanción liquidada por el contribuyente (\$251.000) da un total por concepto de sanciones de \$894.597.000.

<sup>22</sup> Cifra aproximada al múltiplo de mil más cercano, Art. 577 E.T.



Radicación: 25000-23-37-000-2016-01997-01(24729)

Demandante: GLORIA COLOMBIA S.A.

**FALLO**

Por último, se observa que, a la luz de los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, y 365 numeral 8 del Código General del Proceso, no procede la condena en costas (gastos procesales y agencias en derecho) en esta instancia, por cuanto en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen.

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

### **F A L L A**

**PRIMERO:** **Confirmar** la sentencia del 3 de mayo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, de acuerdo con expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** Sin condena en costas en esta instancia.

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

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

*(Con firma electrónica)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Presidente de la Sección

*(Con firma electrónica)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Con firma electrónica)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

*(Con firma electrónica)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**