

DECLARACION DE CORRECCION – Para que sustituya la inicial debe ser aceptada por la Administración / IMPUESTO SOBRE LA RENTA – Corrección de la declaración. Oportunidad para presentarla. Determinación del impuesto. Grandes contribuyentes / COMPENSACION – Procede respecto de los impuestos no pagados

Se encuentra que si bien el contribuyente presentó la declaración de corrección antes de la fecha de vencimiento del pago de la primera cuota, esta sola circunstancia no le permite liquidar los valores con fundamento en el saldo a pagar determinado en dicha declaración tributaria, dado que tratándose de correcciones que disminuyan el valor a pagar, el artículo 589 del Estatuto Tributario establece un procedimiento que debe adelantarse ante la Administración, en el cual la simple presentación de la declaración de corrección, y su solicitud, no implica que se sustituya la declaración inicial, puesto que dicha sustitución únicamente se configura cuando la Administración no practique la liquidación oficial de corrección dentro de los 6 meses siguientes a la fecha de la solicitud presentada en debida forma, o cuando mediante acto administrativo se acepte la declaración de corrección presentada. Como se observó, para la fecha de vencimiento del pago de la primera cuota del impuesto la Administración aun no había aceptado la declaración de corrección, razón por la cual esta no había sustituido a la declaración inicial. Para la Sala es claro que el contribuyente no podía tomar un valor consignado en una declaración que no había sido aceptada por la Administración, y que, por el contrario, estaba por ley sujeto a una previa verificación, independientemente de que posteriormente se hubiere aceptado dicho valor, dado que la determinación de la primera cuota del impuesto sobre la renta fue establecida de manera expresa por la ley, y un pago incompleto conlleva a que el Estado deje de percibir estas sumas de dinero en su totalidad y en la oportunidad legal establecida para el efecto, y que la Administración deba recalcularla con los intereses de mora a que haya lugar. Admitir que la declaración de corrección que no ha sido aceptada por la Administración sustituye la declaración inicial, implicaría desconocer el mandato legal del artículo 589 *ibídem*, y dejar al arbitrio del contribuyente la liquidación de los valores que conforman el pago de la primera cuota.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 589

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: WILLIAM GIRALDO GIRALDO

Bogotá, D. C., veintidós (22) de marzo de dos mil doce (2012)

Radicación número: 25000-23-27-000-2009-00099-01(18164)

Actor: BANCO AGRARIO DE COLOMBIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte demandada contra la sentencia del 3 de diciembre de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Cuarta – Subsección “B”. La sentencia dispuso:

“Primera. Declárase no probada la excepción propuesta por la parte demandada.

Segundo. Revócase parcialmente la Resolución No. 608-1885 de 30 de diciembre de 2008, proferida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de los Grandes Contribuyentes y la Resolución 632-0001 de 30 de enero de 2009, mediante la cual la administración desató el recurso de reposición interpuesto por el contribuyente.

Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se ordena:

(i) **COMPENSAR** de la suma de \$40.048.000 m/cte correspondiente a los siguientes conceptos:

CONCEPTO	IMPUESTO	SANCIÓN/ ACTUALIZACIÓN	INTERESES A 19 DE JUNIO DE 2007	TOTAL DEUDA
Sanción extemporaneida de medios Magnéticos, Resolución No. 8231 de septiembre 18 de 2001 (Consejo de Estado)	\$0	\$15.323.323.	\$0	\$15.323.323
Renta 2007	\$8.000	\$0	\$0	\$8.000
Retención en la fuente enero 2006	\$14.969.000	\$1.497.000	\$4.666.000	\$21.132.000
Resolución No. 11824 del 4 de diciembre de 2002, sanción por inconsistencia en la información remitida.	\$0	\$3.585.000	\$0	\$3.585.000
Total				\$40.048.323

(ii) **Devolver.** la suma de \$292.952.000 m/cte, correspondiente al saldo del valor reconocido el 6 de junio de 2007 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Tercera Subsección "B", Magistrado Ponente doctor Ramiro Pazos Guerrero, al aprobar la conciliación prejudicial celebrada entre el Banco Agrario de Colombia y el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural, ante la Procuraduría Cuarta Judicial Administrativa (4) Delegada ante este tribunal. (...)."

I. ANTECEDENTES

El 6 de junio de 2007 el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Tercera, Subsección B, aprobó el acuerdo conciliatorio celebrado entre el Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural y el Banco Agrario de Colombia S.A., en el cual se acordó el pago de la suma de \$333.000.000 a favor de la entidad financiera.

Mediante la Resolución No. 608 -1885 del 30 de diciembre de 2008, la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes, de acuerdo con lo previsto en el inciso 2¹ del artículo 29 de la Ley 344 de 1996, reglamentado en el Decreto 2126 de 2007, reconoció la suma de \$333.000.000 y compensó la suma de \$88.312.677 a favor del Banco Agrario de Colombia S.A.

Contra el anterior acto administrativo, el 8 de enero de 2009 el contribuyente interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación.

El 30 de enero de 2009, la División de Gestión y Recaudo de la Dirección Seccional de Grandes Contribuyentes, con la Resolución No. 632-0001 resolvió el recurso de reposición revocando parcialmente la Resolución No. 608-1885 del 30 de diciembre de 2008, en el sentido de compensar la suma de \$249.160.323 y como suma a devolver por parte del Ministerio de Agricultura y Desarrollo Rural al Banco Agrario de Colombia S.A. estableció que esta ascendía a \$83.839.677.

II. DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la sociedad Banco Agrario de Colombia S.A., solicitó que:

"a) Se declare la nulidad de la Resolución No. 608-1885 del 30 de diciembre de 2008, proferida por la División de Gestión y Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, mediante la cual se compensa a favor de la sociedad BANCO AGRARIO DE COLOMBIA S.A. Nit. 800.037.800-8 la suma de OCHENTA Y OCHO MILLONES TRESCIENTOS DOCE MIL SEISCIENTOS SETENTA Y SIETE PESOS MONEDA LEGAL COLOMBIANA (\$88.312.677)

b) Se declare la nulidad de la Resolución No. 632-0001 del 30 de enero de 2009,

¹ Cuando, como consecuencia de una decisión judicial, la Nación o uno de los órganos que sean una sección del presupuesto general de la Nación resulten obligados a cancelar una suma de dinero, antes de proceder a su pago, solicitará a la autoridad tributaria nacional hacer una inspección al beneficiario de la decisión judicial, y en caso de resultar obligación por pagar en favor del Tesoro Público Nacional, se compensarán las obligaciones debidas con las contenidas en los fallos, sin operación presupuestal alguna.

proferida por la División de Gestión y Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos Grandes Contribuyentes, mediante la cual se compensa a favor de la sociedad BANCO AGRARIO DE COLOMBIA S.A. Nit. 800.037.800-8 la suma de DOSCIENTOS CUARENTA Y NUEVE MILLONES CIENTO SESENTA MIL TRESCIENTOS VEINTITRES PESOS MONEDA LEGAL COLOMBIANA (\$249.160.323).

c) Que como consecuencia de las declaraciones anteriores, se restablezca en su derecho al BANCO AGRARIO DE COLOMBIA con Nit. 800.037.800-8 declarando que la suma a favor determinada mediante acuerdo conciliatorio celebrado entre el Ministerio de Agricultura y el Banco Agrario de Colombia, que fue aprobada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Tercera, Subsección B, el día 6 de junio de 2007, ejecutoriada el 19 de junio de 2007, no es objeto de compensación por las sumas señaladas en las resoluciones que se pide se anulen”.

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

NULIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS POR INFRACCIÓN DE LAS NORMAS EN QUE DEBÍAN FUNDARSE.

Violación del artículo 589 del Estatuto Tributario

Con fundamento en el artículo 589 del Estatuto Tributario, el Banco Agrario de Colombia S.A. presentó la corrección de la declaración inicial del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2002, respecto de la cual la Administración se pronunció aprobando la solicitud de corrección, mediante la Liquidación Oficial Renta Sociedades-Corrección No. 310642004000051 del 9 de junio de 2004.

Que en virtud de los artículos 588 y 589 ibídem, el contribuyente puede corregir sus declaraciones tributarias dentro del plazo establecido en la ley, la cual sustituye la declaración inicial.

Violación del artículo 13 del Decreto 3805 de 2003

Señaló que el artículo 13 del Decreto 3805 de 2003, por el cual se fijan los lugares y plazos para la presentación de las declaraciones tributarias y para el pago de los impuestos, anticipos y retenciones en la fuente y se dictan otras disposiciones, dispuso que la primera cuota a pagar por el impuesto de renta del año gravable 2003 por parte de los Grandes Contribuyentes no podía ser inferior al 20% del saldo a pagar del año gravable 2002.

Manifestó que el Banco Agrario de Colombia S.A. hizo el cálculo de la primera cuota, atendiendo lo previsto en el artículo 13 del Decreto 3805 de 2003, tomando como base el valor del saldo a pagar arrojado en su declaración de corrección del

impuesto sobre la renta año gravable 2002, que de conformidad con el artículo 588 ibídem era la declaración válida en tanto sustituyó a la inicial.

Sostuvo que la Administración no puede pretender que la declaración de corrección no sea la base del cálculo, dado que la ley no estableció ninguna limitación para que el contribuyente corrigiera voluntariamente las declaraciones tributarias.

Violación y desacato del Concepto DIAN No. 084978 de 2001

Indicó que según lo dispuesto en el Concepto No. 084978 del 17 de septiembre de 2001, los grandes contribuyentes pueden modificar la declaración que sirvió de base para el cálculo de la primera cuota del impuesto de renta del año gravable que corresponda, siempre y cuando se realice con total observancia del decreto que fijó los plazos para el año respectivo.

Violación y desacato del Concepto DIAN No. 016933 de 2002

Consideró que el Concepto No. 016933 del 19 de marzo de 2002 reconoce que para el cálculo de la primera cuota del impuesto de renta, debe hacerse una estimación razonable de la provisión contable para el impuesto de renta y complementarios del respectivo ejercicio. Que, por tanto, dicha estimación razonable es susceptible de ser modificada, una vez se tiene certeza de la provisión del impuesto para el respectivo año, lo que hace posible corregir un cálculo que se hizo con anterioridad.

III. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:

Excepción de no agotamiento de la vía gubernativa

Consideró que la actora omitió demandar el acto presunto producto del silencio administrativo negativo resultante del no pronunciamiento expreso sobre el recurso subsidiario de apelación interpuesto por el contribuyente en sede administrativa. Lo anterior, por cuanto el recurso de apelación es requisito indispensable para que se configure el agotamiento de la vía gubernativa.

Que en el caso de no prosperar la excepción propuesta, presenta los siguientes argumentos que controvierten el asunto de fondo:

Manifestó que la parte demandante controvierte únicamente los valores imputados por el impuesto de renta del año 2003, y no objeta las demás obligaciones certificadas como deudas. Por tanto, se entiende que las acepta y que no es procedente la devolución de la totalidad de los valores conciliados.

Indicó que el Banco presentó y pagó la primera cuota del impuesto de renta, cuando aún no se había aceptado la declaración de corrección, esto es, mediante liquidación oficial el 9 de junio de 2004, razón por la cual la base de la primera cuota debió haberla tomado de la liquidación inicial, máxime si el plazo de la misma vencía el 10 de febrero de 2004.

IV. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección "B", mediante providencia del 3 de diciembre de 2009, declaró no probada la excepción propuesta por la parte demandada, y la nulidad parcial de los actos administrativos acusados.

Con relación a la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa, manifestó que teniendo en cuenta que el contribuyente interpuso en legal forma el recurso de reposición y en subsidio apelación, y que la Administración, al resolver el primero de los mencionados, además de incluir una obligación adicional, le indicó que contra dicha decisión no procedía recurso alguno, omitiendo darle trámite al recurso de apelación interpuesto en debida forma, le cerró al contribuyente cualquier tipo de discusión en sede administrativa, razón por la cual esta excepción no debe prosperar.

Señaló que de las pruebas que obran en el expediente, se observa que la entidad financiera debía pagar la suma de \$25.271.901.000, por concepto de impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2003, la cual fue pagada por el contribuyente en los plazos fijados en el artículo 13 del Decreto 3805 de 2003.

Consideró que la liquidación que se tiene en cuenta para efectos de establecer el pago de la primera cuota del impuesto de renta del año gravable 2003, es la realizada por el contribuyente en el año 2002 y que fue aceptada por la Administración mediante la Liquidación Oficial de Corrección No. 310642004000051 del 9 de junio de 2004, toda vez que modificó la declaración inicial.

Que, en consecuencia, los actos administrativos demandados deben ser anulados parcialmente, para, en su lugar, ordenar la compensación de la suma de \$40.048.000 y la devolución de \$292.952.000.

V. EL RECURSO DE APELACIÓN

La entidad demandada impugnó la sentencia de primera instancia, fundamentándose en las siguientes razones:

Manifestó que las obligaciones certificadas por concepto del impuesto de renta del año 2003, se encontraban pendientes de pago, por lo que eran exigibles con anterioridad a la expedición de la Resolución No. 608-1885 del 30 de diciembre de 2008, acto administrativo que únicamente se limitó a compensar dichas obligaciones.

Adujo que a la compensación adelantada no le es aplicable lo dispuesto en el artículo 589 del Estatuto Tributario, por cuanto éste se refiere a correcciones que disminuyen el valor a pagar o aumentan el saldo a favor, mientras que en el presente caso se trata del cumplimiento de obligaciones existentes a cargo del actor y a favor de la Administración.

Que si lo que pretendía el contribuyente era la modificación de su estado de cuenta, las Resoluciones Nos. 608-1885 del 30 de diciembre de 2008 y 632-0001 del 30 de enero de 2009, no eran los actos que debían demandarse, por cuanto estos no disponen la creación, modificación o extinción de un derecho o de una

obligación a cargo de la entidad financiera que no estuviera determinada con anterioridad.

Consideró que no era procedente devolver la totalidad de lo conciliado. Por tanto, realizó las compensaciones de acuerdo con la regla de proporcionalidad dada en el artículo 804 del Estatuto Tributario y la instrucción impartida mediante la Circular No. 69 del 11 de agosto de 2006.

Advirtió que la primera cuota pagada por el impuesto de renta del año gravable 2003 debió ser tomada de la liquidación inicial del año gravable 2002, y no de la corrección a esta declaración, máxime cuando ésta no había sido aceptada por la DIAN al momento en que debía pagarse el impuesto.

Advirtió que el Tribunal ordenó a la Administración devolver la suma de \$292.952.000, excediendo el valor solicitado por la actora en la demanda, lo que contradice lo dispuesto en el artículo 170 del Código Contencioso Administrativo.

VI. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante no presentó alegatos de conclusión.

La entidad demandada reiteró los argumentos presentados en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

El Ministerio Público no rindió concepto.

VII. CONSIDERACIONES DE LA SALA

Previo a decidir sobre el asunto de fondo, la Sala considera pertinente pronunciarse sobre el fundamento de la excepción presentada por la parte accionada en el escrito de contestación de la demanda, según el cual no se agotó la vía gubernativa, toda vez que no se solicitó la nulidad del acto ficto proveniente de no haberse resuelto el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución No. 608-1885 del 30 de diciembre de 2008.

A ese respecto se encuentra que, si bien es cierto que la parte actora en el acápite de las pretensiones de la demanda no solicitó de manera expresa la nulidad de dicho acto, también lo es que en otros apartes de la misma se refirió a la actuación administrativa demandada como aquella que *determinó una compensación de una suma no adeudada por el Banco Agrario de Colombia S.A. por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios por el año gravable 2003*², dentro de la cual debe entenderse que se encuentra incluido el acto ficto, dado que éste hace parte del acto administrativo complejo que resolvió dicha situación jurídica.

Lo anterior, por cuanto es deber del juez interpretar la demanda como un todo armónico, y la falta de técnica del actor no es óbice para que el juzgador desentrañe el sentido de la demanda, sin alterar el propósito expresado por el

² FI 3

demandante, siempre que no se vulnere el derecho de defensa de la parte demandada.

De acuerdo con lo expuesto, y en aras del principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal y del derecho de acceso a la administración de justicia, debe entenderse cumplido el requisito de individualización de las pretensiones, porque a partir del contenido de la demanda es posible determinar claramente el objeto de la petición.

Esta interpretación no contraviene el derecho de defensa de la entidad demandada toda vez que ésta defendió la idoneidad de toda la actuación administrativa.

Sobre el asunto de fondo puesto en conocimiento de la Sala, éste se concreta en determinar si es procedente la compensación efectuada en los actos acusados por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2003 a cargo del contribuyente Banco Agrario de Colombia S.A.

Según el demandante estos actos desconocen que el pago de la primera cuota del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2003 se debía calcular teniendo en cuenta el saldo a pagar determinado en la declaración de corrección del impuesto de renta del año gravable 2002, por cuanto ésta había sustituido la declaración inicial.

Para el apelante no es procedente que se determine la primera cuota del impuesto de renta con fundamento en la declaración de corrección, dado que para la fecha en que vencía el plazo para pagarla, aun no había sido aceptada por la Administración.

Además, advirtió que si se pretende la modificación del estado de cuenta del impuesto, la resolución que ordena una compensación tributaria, no es el acto que debe ser demandado, puesto que ésta se limita a dar cumplimiento a aquellas obligaciones tributarias que con anterioridad fueron determinadas a cargo del contribuyente.

A ese respecto, observa la Sala que si bien es cierto que en el presente caso se discute una actuación administrativa que se limita a compensar y/o devolver ciertas sumas de dinero con fundamento en la certificación de deudas que emite la DIAN, también lo es que el contribuyente puede controvertir la imputación de estas deudas tributarias demostrando el pago de las mismas, sin que ello signifique que se esté discutiendo la obligación tributaria en si misma.

Encuentra la Sala que mediante el Decreto 3805 de 2003 el Gobierno Nacional fijó los lugares y plazos para presentar las declaraciones tributarias y pagar los impuestos, anticipos y retenciones, y estableció el procedimiento para el pago de la primera cuota del impuesto de renta del año gravable 2003, así:

“Artículo 13. Grandes Contribuyentes. Declaración de Renta y Complementarios. Por el año gravable 2003, deberán presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios en el formulario prescrito por la DIAN, las personas jurídicas o asimiladas, las entidades sin ánimo de lucro con régimen especial y demás entidades que a 31 de diciembre de 2003 hayan sido calificadas como "Grandes Contribuyentes" por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de conformidad con lo dispuesto en el artículo 562 del Estatuto

Tributario, sin perjuicio de lo previsto en el artículo 15 del presente decreto para las entidades del sector cooperativo.

El plazo para presentar la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios se inicia el 3 de febrero del año 2004 y vence entre el 12 y 16 de abril del mismo año, atendiendo al último dígito del NIT del declarante. Estos contribuyentes deberán cancelar el valor total a pagar en cinco (5) cuotas a más tardar en las siguientes fechas:

Pago primera cuota	<u>10 de Febrero del año 2004</u>
Declaración y pago segunda cuota:	
Si el último dígito es:	Hasta el día
9 ó 0	12 de abril año2004
7 ó 8	13 de abril año2004
5 ó 6	14 de abril año2004
3 ó 4	15 de abril año2004
1 ó 2	16 de abril año2004
Pago tercera cuota	09 de junio del año 2004
Pago cuarta cuota	05 de agosto del año 2004
Pago quinta cuota	07 de octubre del año 2004

Parágrafo 1°. El valor de la primera cuota no podrá ser inferior al 20% del saldo a pagar del año gravable de 2002. Una vez liquidado el impuesto y el anticipo definitivo en la respectiva declaración, del valor a pagar, se restará lo pagado en la primera cuota y el saldo se cancelará de la siguiente manera de acuerdo con la cuota de pago así:

Declaración y segunda cuota	Pago	35%
Pago tercera cuota		30%
Pago cuarta cuota		25%
Pago quinta cuota		10%

Parágrafo 2°. El valor de la sobretasa a que se refiere el artículo 260-11 del Estatuto Tributario y anticipo deberá ser cancelado en los mismos plazos establecidos para el pago del impuesto sobre la renta y complementarios, a partir del plazo para la presentación de la declaración”.

De conformidad con la norma transcrita, las personas jurídicas calificadas como grandes contribuyentes están obligadas a pagar una primera cuota del impuesto de renta, en los términos y dentro del plazo establecido por el reglamento, esto es, que el valor a pagar por dicho concepto no debe ser inferior al 20% del saldo a pagar del año gravable 2002, y que su pago se efectúe, a mas tardar, el 10 de febrero del año 2004.

Consta en el proceso que la sociedad Banco Agrario de Colombia, en su calidad de gran contribuyente, presentó el 7 de abril de 2003 la declaración de renta del año gravable 2002, en la cual determinó un saldo a pagar de \$75.092.852.000³.

Posteriormente, el 6 de febrero de 2004 el contribuyente presentó declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año gravable 2002, en la que modificó el saldo a pagar para fijarlo en la suma de \$61.952.643.000⁴. Para el efecto elevó solicitud a la Administración presentando un proyecto de corrección en el cual le explicó las razones por las cuales modificó los valores determinados en la declaración inicial⁵.

El 10 de febrero de 2004, el contribuyente pagó la primera cuota del impuesto de renta del año gravable 2003 por la suma de \$12.390.529.000. Explicó la actora que este valor corresponde al 20% del saldo a pagar determinado en la declaración de corrección (\$61.952.643.000).

El 9 de junio de 2004, la Administración expidió la Liquidación Oficial Renta Sociedades – Corrección No. 310642004000051, con la cual aceptó los valores determinados en la declaración de corrección del impuesto de renta del año gravable 2002⁶.

A ese respecto, se encuentra que si bien el contribuyente presentó la declaración de corrección antes de la fecha de vencimiento del pago de la primera cuota, esta sola circunstancia no le permite liquidar los valores con fundamento en el saldo a pagar determinado en dicha declaración tributaria, dado que tratándose de correcciones que disminuyan el valor a pagar, el artículo 589 del Estatuto Tributario⁷ establece un procedimiento que debe adelantarse ante la Administración, en el cual la simple presentación de la declaración de corrección, y su solicitud, no implica que se sustituya la declaración inicial, puesto que dicha sustitución únicamente se configura cuando la Administración no practique la liquidación oficial de corrección dentro de los 6 meses siguientes a la fecha de la solicitud presentada en debida forma, o cuando mediante acto administrativo se acepte la declaración de corrección presentada⁸.

³ FI 50 c.p

⁴ FI 51 c.p.

⁵ FI 52-54 c.p.

⁶ FI 59-61 c.p.

⁷ **ARTICULO 589. CORRECCIONES QUE DISMINUYAN EL VALOR A PAGAR O AUMENTEN EL SALDO A FAVOR.** Artículo modificado por el artículo 161 de la Ley 223 de 1995 El nuevo texto es el siguiente: Para corregir las declaraciones tributarias, disminuyendo el valor a pagar o aumentando al saldo a favor, se elevará solicitud a la Administración de Impuestos y Aduanas correspondiente, dentro de los dos* años siguientes al vencimiento del término para presentar la declaración.

La Administración debe practicar la liquidación oficial de corrección, dentro de los seis meses siguientes a la fecha de la solicitud en debida forma; si no se pronuncia dentro de este término, el proyecto de corrección sustituirá a la declaración inicial. La corrección de las declaraciones a que se refiere este artículo no impide la facultad de revisión, la cual se contara a partir de la fecha de la corrección o del vencimiento de los seis meses siguientes a la solicitud, según el caso.

⁸ En igual sentido se pronunció esta Sala en sentencia del 23 de febrero de 2011, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, expediente No. 17034.

Como se observó, para la fecha de vencimiento del pago de la primera cuota del impuesto la Administración aun no había aceptado la declaración de corrección, razón por la cual esta no había sustituido a la declaración inicial.

Para la Sala es claro que el contribuyente no podía tomar un valor consignado en una declaración que no había sido aceptada por la Administración, y que, por el contrario, estaba por ley sujeto a una previa verificación, independientemente de que posteriormente se hubiere aceptado dicho valor, dado que la determinación de la primera cuota del impuesto sobre la renta fue establecida de manera expresa por la ley, y un pago incompleto conlleva a que el Estado deje de percibir estas sumas de dinero en su totalidad y en la oportunidad legal establecida para el efecto, y que la Administración deba recalcularla con los intereses de mora a que haya lugar.

Admitir que la declaración de corrección que no ha sido aceptada por la Administración sustituye la declaración inicial, implicaría desconocer el mandato legal del artículo 589 *ibídem*, y dejar al arbitrio del contribuyente la liquidación de los valores que conforman el pago de la primera cuota.

En ese orden de ideas, al no existir para la fecha de vencimiento del pago de la primera cuota, una declaración tributaria que sustituyera de manera válida a la declaración inicial, le correspondía al contribuyente liquidarla conforme al saldo a pagar inicialmente determinado en su declaración de renta del año gravable 2002.

Respecto al argumento del actor, según el cual la actuación administrativa demandada desconoció los Conceptos DIAN Nos. 084978 del 17 de septiembre de 2001 y 016933 del 19 de marzo de 2002, se debe precisar, que si bien la doctrina oficial de la DIAN debe ser observada por sus funcionarios, sobre ésta debe primar la aplicación de las disposiciones constitucionales y legales vigentes.

En el presente caso, la ley es clara en señalar los eventos en que la declaración de corrección sustituye la inicial, y los conceptos sobre los cuales se debe liquidar la primera cuota del impuesto de renta, parámetros que están obligados a aplicar los funcionarios de la DIAN en sus actuaciones administrativas, como en efecto se realizó en el presente caso.

Aunado a lo anterior, se encuentra que no existe contradicción entre el Concepto No. 084978 del 17 de septiembre de 2001 y la actuación demandada, dado que en ambos se sostiene que mientras la Administración no modifique la declaración del impuesto de renta, se debe tomar el saldo a pagar liquidado por el contribuyente.

En cuanto al Concepto 016933 del 19 de marzo de 2002, se observa que ratifica la tesis expuesta, según la cual los grandes contribuyentes deben pagar como primera cuota del impuesto de renta una suma no inferior al 20% del saldo a pagar del año gravable anterior.

Así las cosas, al no encontrarse demostrado el pago total de la primera cuota del impuesto de renta del año gravable 2003, y ante la existencia de una obligación tributaria por concepto de este tributo, la cual fue certificada por la División de Gestión de Cobranzas de esta Dirección Seccional⁹, era procedente que la Administración, en ejercicio de la facultades otorgadas por el artículo 29 de la Ley

⁹ Oficio No. 1 31 201 244 056 del 21 de enero de 2009, FI 59-60 c.a

344 de 1996¹⁰, compensara las sumas correspondientes al impuesto de renta año gravable 2003.

Por las anteriores razones, se revocará el numeral 2º de la sentencia apelada para disponer, en su lugar, denegar las súplicas de la demanda.

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

FALLA

PRIMERO: REVÓCASE el numeral 2º de la sentencia del 3 de Diciembre de 2009, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca – Sección Cuarta, Subsección “B”, por lo expuesto en las consideraciones de este fallo. En su lugar:

DENIÉGANSE las pretensiones de la demanda.

SEGUNDO: RECONÓCESE personería para actuar a la abogada María Cristina Arias Hernández como apoderada judicial de la demandada en los términos del poder conferido, que obra en el folio 178 del expediente.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE

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

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS
Presidente

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

¹⁰ **Artículo 29.** El Ministerio de Hacienda podrá reconocer como deuda pública las sentencias y conciliaciones judiciales. Cuando las reconozca, las podrá sustituir y atender, si cuenta con la aceptación del beneficiario, mediante la emisión de bonos en las condiciones de mercado que el gobierno establezca y en los términos del Estatuto Orgánico del presupuesto.

Cuando, como consecuencia de una decisión judicial, la Nación o uno de los órganos que sean una sección del presupuesto general de la Nación resulten obligados a cancelar la suma de dinero, antes de proceder a su pago, solicitará a la autoridad tributaria nacional hacer una inspección al beneficiario de la decisión judicial, y en caso de resultar obligación por pagar en favor del Tesoro Público Nacional, se compensarán las obligaciones debidas con las contenidas en los fallos, sin operación presupuestal alguna.

WILLIAM GIRALDO GIRALDO