

INVESTIGACION PREVIA A LA DEVOLUCION O COMPENSACION - Suspende hasta por 90 días el término para decidir la solicitud de devolución o compensación / INVESTIGACION PREVIA A LA DEVOLUCION O COMPENSACION - Puede culminar con o sin requerimiento especial / DEVOLUCION DE SALDO A FAVOR - Cuando media requerimiento especial, la decisión definitiva sobre la procedencia de la devolución solo se puede adoptar una vez culmine el proceso de determinación y discusión del tributo, esto es, hasta que se defina en vía administrativa o judicial la procedencia o no del saldo a favor declarado / DEVOLUCION DE SALDO A FAVOR - Procede una vez se determina de manera definitiva el saldo a favor sin que requiera una nueva solicitud para el efecto

3.1.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 850 y 854 del Estatuto Tributario, los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias, pueden solicitar su devolución y/o compensación en los dos años siguientes a la fecha de vencimiento del término para declarar. El procedimiento para solicitar y decidir sobre las solicitudes de devolución de saldos a favor, se encuentra regulado en los artículos 850 a 865 del Estatuto Tributario. Para efectos del problema jurídico planteado, es pertinente remitirnos a lo dispuesto en los artículos 857 y 857-1 ibídem [...] 3.2.- Si bien el término para decidir sobre la solicitud de devolución es, por regla general, de 30 días contados a partir de su presentación (artículo 855 del Estatuto Tributario), la Administración de Impuestos puede suspender dicho término por 90 días, como se concluye de las normas transcritas, para adelantar una investigación sobre la procedencia de la devolución, cuando, entre otros casos, exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, como en efecto ocurrió en el caso concreto. Dicha investigación puede culminar de dos maneras: 3.2.1.- **Sin requerimiento especial.** En este evento procede la devolución solicitada por el contribuyente o responsable, en los términos de la solicitud, en vista de que la Administración no encontró inexactitudes en la declaración privada. 3.2.2.- **Con requerimiento especial.** En estos casos, se pueden presentar dos eventos, a saber: a) **Si el requerimiento especial determina un saldo a favor diferente al solicitado**, sólo procede devolución sobre el saldo a favor que se proponga en el acto, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. b) **Si el requerimiento especial determina un saldo a pagar** -como sucedió en el caso concreto-, la solicitud de devolución será objeto de **rechazo provisional**, mientras se resuelve sobre su procedencia, es decir, hasta que culmine el proceso de determinación y discusión del tributo o, en otras palabras, hasta que se defina en vía gubernativa y/o judicial sobre la procedencia del saldo a favor declarado. No puede perderse de vista que la Sección, en providencia anterior, al analizar un caso similar al que hoy se estudia, afirmó que ***“la decisión definitiva sobre la procedencia de los saldos a favor y, su devolución, sólo puede tomarse una vez culmine el proceso de determinación del tributo y, se decida su legalidad por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo”*** (...) En este caso, una vez determinado de **manera definitiva** el saldo a favor del contribuyente, **no es necesario una nueva solicitud de devolución o compensación**, como lo alega la DIAN, sino que basta con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva. 3.3.- De acuerdo con las premisas sentadas, para la Sala es claro que los actos administrativos demandados, por los que se rechazó de manera definitiva la solicitud de devolución del saldo a favor, presentada por la Inmobiliaria Sanitas, **son nulos por cuanto fueron expedidos antes de que culminara el proceso de determinación y discusión del tributo**, y no se encuentran en los presupuestos del artículo 857 del Estatuto Tributario. Recuérdese que, tal como se analizó en el aparte 2 de esta sentencia, mediante la resolución No. 319 del 19 de octubre de

2009, **antes del vencimiento del plazo para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión No. 322412009000112 de 2009**, la DIAN rechazó de manera definitiva la solicitud de devolución de saldos a favor presentada por la Inmobiliaria Sanitas Ltda., por valor de \$503.009.000. Igualmente, mediante resolución No. 1043 del 16 de septiembre de 2010, **antes de que se resolviera el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión**, confirmó el acto de rechazo definitivo de la solicitud de devolución. Lo procedente era, como en efecto lo hizo mediante auto No. 14 del 17 de diciembre de 2008, rechazar provisionalmente la solicitud de devolución, **hasta que se resolviera, de manera definitiva, sobre la procedencia del saldo a favor solicitado por la sociedad contribuyente**, máxime cuando mediante la resolución No. 900082 del 30 de septiembre de 2010, la DIAN modificó la liquidación oficial de revisión, fijando como saldo a favor de la sociedad contribuyente la suma de \$149.204.000. 3.4.- De otro lado, contrario a lo afirmado por la DIAN en el recurso de apelación, no es cierto que la Administración de Impuestos contara únicamente con los 90 días de la prórroga de que trata el artículo 857-1 del Estatuto Tributario, para decidir de manera definitiva sobre la solicitud de devolución presentada por la Inmobiliaria Sanitas. Dicho término, como se explicó, corre para efectos de la investigación previa a la resolución de la solicitud de devolución, la que culmina, se insiste, con o sin requerimiento especial. Una vez proferido el requerimiento especial, el término de la Administración para resolver definitivamente sobre la solicitud de devolución está dado por el tiempo que dure el proceso de determinación y discusión del tributo, pues, como lo sostuvo el *a-quo*, éste incide necesariamente en la determinación, definitiva, del saldo a favor del contribuyente.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 850 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 854 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 857 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 857-1

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del caso es la siguiente: Inmobiliaria Sanitas declaró el impuesto de renta por el año gravable 2007, con un saldo a favor de \$503.009.000, cuya devolución solicitó el 14 de julio de 2008. El 8 de agosto de 2008 se le notificó auto de suspensión de términos del proceso de devolución y el 14 del mismo mes y año auto de verificación. Dicha declaración fue objeto de fiscalización con ocasión del proceso de investigación previa a la devolución, trámite en el que, previo requerimiento especial, la DIAN profirió liquidación oficial de revisión el 10 de septiembre de 2009, en la que modificó la liquidación privada para determinar un mayor impuesto y sancionar por inexactitud. **El 11 de noviembre de 2009** la inmobiliaria interpuso recurso de reconsideración contra ese acto, recurso que la DIAN resolvió con resolución del **30 de septiembre de 2010, notificada el 7 de octubre del mismo año**, en la que modificó la liquidación oficial para fijar un saldo a favor de \$149.204.000 y sancionar por inexactitud. El 12 de enero de 2011, la inmobiliaria demandó la nulidad de la liquidación oficial y su confirmatoria y pidió que se dejara en firme la liquidación privada. Mediante resolución del 19 de octubre de 2009, notificada el 22 del mismo mes y año, esto es, antes de que venciera el plazo para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, la DIAN rechazó, de manera definitiva y sin motivación, la solicitud de devolución del saldo a favor, acto que Sanitas recurrió en reconsideración y que la DIAN decidió desfavorablemente mediante resolución notificada el 23 de septiembre de 2010, esto es, con anterioridad a la decisión del referido recurso de reconsideración. Al estudiar la legalidad de los actos por los que la DIAN rechazó definitivamente la solicitud de devolución del saldo a favor que la inmobiliaria liquidó en la declaración de renta del 2007, la Sala confirmó la sentencia del Tribunal

Administrativo de Cundinamarca que los anuló, porque concluyó que la DIAN no podía adoptar esa decisión, pues, cuando lo hizo, aún no había culminado el proceso de determinación y discusión del tributo, lo cual solo ocurrió cuando la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo dictó sentencia de segunda instancia sobre la legalidad de los actos administrativos de determinación del referido impuesto. En consecuencia, la Sala concluyó que la decisión de rechazo definitivo no estaba dentro de ninguno de los supuestos en los que el art. 857 del Estatuto Tributario así lo permite. Finalmente, la Sala precisó que una vez proferido el requerimiento especial, el término para resolver definitivamente sobre la solicitud de devolución está dado por el tiempo que dure el proceso de determinación y discusión del tributo, dado que este incide necesariamente en la determinación, definitiva, del saldo a favor del contribuyente.

NOTA DE RELATORIA: Respecto de la decisión definitiva sobre la procedencia de la devolución de saldos a favor se reitera la sentencia del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 29 de noviembre de 2012, Exp. 25000-23-27-000-2006-01353-01 (18849)), M.P. William Giraldo Giraldo.

TECNOLOGIA AL SERVICIO DE LA ADMINISTRACION DE JUSTICIA - Objeto / SISTEMA DE CONSULTA DE PROCESOS DE LA RAMA JUDICIAL - Puede ser utilizado por los despachos judiciales para facilitar la identificación de los procesos y el ejercicio de la función jurisdiccional / SISTEMA DE CONSULTA DE PROCESOS DE LA RAMA JUDICIAL - La información que allí se reporta debe ser tomada como prueba porque es de acceso público y de carácter oficial

2.12.- En ejercicio de las potestades del juez previstas en el artículo 42 del Código General del Proceso, que apuntan a un fortalecimiento de su participación activa dentro del proceso, para procurar los elementos que estime necesarios para llegar a la verdad del asunto que se debate, se procedió a verificar la información consignada en la sentencia apelada y puesta de presente por la sociedad demandante, con el fin de tener certeza de la providencia y el sentido de la decisión, toda la vez que la misma puede llegar a afectar el sentido del presente fallo. Para tal efecto, se verificó el Sistema de Consulta de Procesos de la página web del Consejo de Estado, pues en virtud de lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley 270 de 1996, los medios técnicos, electrónicos e informáticos al servicio de la Administración de Justicia tienen por objeto mejorar la práctica de pruebas, la comunicación entre los despachos y garantizar el funcionamiento razonable del sistema de información. En virtud de dicha consulta, se pudo establecer que mediante sentencia del 15 de mayo de 2014, esta Sección confirmó la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, por la que: i) declaró la nulidad de la liquidación No. 322412009000112 del 10 de septiembre de 2009 y de la resolución No. 900082 de 30 de septiembre de 2010 -que modificó la liquidación oficial de revisión-, ii) aceptó como costo las deducciones rechazadas por la DIAN y, iii) practicó una nueva liquidación, que arrojó el mismo saldo a favor declarado por la demandante en la liquidación privada, esto es, la suma de \$503.009.000. Recuérdese que este sistema informativo puede ser utilizado por las corporaciones judiciales para el cumplimiento de sus funciones, entre otras, para facilitar la identificación de los procesos y el ejercicio de la función jurisdiccional. Así las cosas, la información reportada por este mecanismo debe ser tomada como prueba, en primer lugar, porque es de acceso público, en tanto la comunidad, en general, puede conocer la evolución de los procesos judiciales sin que se le exija más requisito que los datos del expediente, y porque tiene el carácter de información oficial, debido a que el historial de las actuaciones judiciales surtidas en los procesos es administrado por los empleados de los

despachos judiciales a cargo de los mismos. En definitiva, el Sistema de Consulta de Procesos de la Rama Judicial y/o del Consejo de Estado, constituye una herramienta que facilita a la Administración de Justicia y a los ciudadanos el conocimiento de los procesos que se tramitan ante la jurisdicción, la fecha de las actuaciones judiciales, así como de las decisiones que se tomen en el curso del proceso.

FUENTE FORMAL: CODIGO GENERAL DEL PROCESO - ARTICULO 42 / LEY 270 DE 1996 - ARTICULO 95

NOTA DE RELATORIA: Sobre la finalidad del sistema de consulta de procesos de la Rama Judicial y/o del Consejo de Estado se reitera la sentencia de la Sección Cuarta de 12 de agosto de 2014, Exp. 500012331000201000558 01 (20298), M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ

Bogotá D.C., veintiséis (26) de febrero de dos mil quince (2015)

Radicación número: 25000-23-27-000-2011-00032-01(19569)

Actor: INMOBILIARIA SANITAS LTDA.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN

FALLO

Procede la Sección a decidir el recurso de apelación interpuesto por la U.A.E. DIAN, contra la sentencia del 23 de marzo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca –Sección Cuarta, Subsección A-, que accedió a las pretensiones de la demanda.

ANTECEDENTES

1. HECHOS

1.1.- El 28 de abril de 2008, la Inmobiliaria Sanitas presentó declaración del impuesto de renta por el año gravable 2007, con un saldo a favor de

\$503.009.000, por lo que radicó la solicitud de devolución el 14 de julio de ese mismo año.

1.2.- El 8 de agosto de 2008 le fue notificado a la Inmobiliaria un auto de suspensión de términos del proceso de devolución y el 14 de ese mismo mes y año, le fue notificado un auto de verificación.

1.3.- La declaración del impuesto de renta fue objeto de fiscalización, por lo que:

- a) El 12 de diciembre de 2008, la DIAN le notificó a la Inmobiliaria Sanitas un requerimiento especial en el que le propuso modificar la liquidación privada en el sentido de determinar un mayor impuesto por \$307.334.000 e imponer una sanción por inexactitud de \$491.734.000.
- b) El 10 de septiembre de 2009, la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Revisión 322412009000112, que confirmó las modificaciones propuestas en el requerimiento especial.
- c) El 11 de noviembre de 2009, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión.
- d) Mediante Resolución 900082, notificada el 7 de octubre de 2010, la DIAN resolvió el recurso interpuesto y modificó el acto recurrido para fijar un **saldo a favor de \$149.204.000**, pues aceptó gastos operacionales de administración por \$503.692.000 e impuso la sanción por inexactitud de \$217.726.000.
- e) El 12 de enero de 2011, la Inmobiliaria Sanitas interpuso demanda contra la liquidación oficial de revisión y la resolución No. 900082, a fin de que se declarara su nulidad y se dejara en firme la liquidación privada en la que se determinó un saldo a favor en la suma de \$503.009.000.

1.4.- Mediante la resolución No. 629-319, notificada el 22 de octubre de 2009, esto es, con anterioridad a que se decidiera el recurso de reconsideración interpuesto en el proceso de fiscalización contra la liquidación de revisión, la DIAN rechazó, de manera definitiva y sin motivación, la solicitud de devolución de saldos a favor presentada por la sociedad.

Contra dicho rechazo, la demandante interpuso recurso de reconsideración que fue decidido de manera desfavorable a sus pretensiones mediante la resolución No. 1043, notificada el 23 de septiembre de 2010.

2. PRETENSIONES

Las pretensiones de la demanda son las siguientes:

“Respetuosamente solicitamos:

10.1. DE MANERA PRINCIPAL

10.1.1.- Se decrete la NULIDAD de la Resolución No. 1043 que falló el recurso de reconsideración, notificada en septiembre 23 de 2010 y con la cual se agotó la vía gubernativa; Resolución de Rechazo Definitivo No. 629-319 notificada en octubre 22 de 2009 y demás actuaciones administrativas pertinentes, emanadas de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES, sobre estos aspectos.

10.1.2. Como restablecimiento del derecho solicito:

10.1.2.1. Se ordene a la Dirección de Impuestos Nacionales DIAN la devolución del saldo a favor por valor de \$149.204.000 (producto de lo que no fue objeto de controversia por parte de la administración) y reconocido a Inmobiliaria Sanitas Ltda., en la Resolución No. 900082 que fallo (sic) recurso de reconsideración; notificada en octubre 07 de 2010 proferida dentro del proceso de determinación del impuesto de renta año gravable 2007.

10.1.2.2. Se ordene a la DIAN suspender provisionalmente el trámite de la devolución en la parte que aún se encuentra en discusión en la demanda que por la determinación del impuesto año gravable 2007 cursa ante esta misma Corporación la cual asciende a \$353.805.000, suma que resulta de restar el valor solicitado en devolución con el reconocido. (Hecho 3.2 \$503.009.000 menos \$149.204.000 reconocidos).

10.1.2.3. Se condene en costas a la parte demandada.

10.2. De manera subsidiaria:

10.2.1. Se apliquen las sanciones que establece el artículo 680 del E.T.”.

3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Para la Inmobiliaria Sanitas Ltda., los actos administrativos demandados violan los artículos 29, 83, 95 y 363 de la Constitución, 107, 680, 683, 684, 742, 743 y 857 del Estatuto Tributario, 62, 63, 64 y 66 del Código Contencioso Administrativo y 264 de la Ley 223 de 1995, y desconocen la Circular 175 de 2001.

Como concepto de la violación expone:

3.1.- FIRMEZA DE LA RESOLUCIÓN NO. 900082

La Inmobiliaria Sanitas presentó oportunamente la declaración del impuesto de renta por el período gravable de 2007, el 28 de abril de 2008, con un saldo a favor de \$503.009.000.

Como al momento de la presentación de la solicitud de devolución del saldo a favor no se había iniciado proceso de fiscalización, la sociedad solicitó la devolución de la suma declarada.

No obstante, dicha declaración fue posteriormente objeto de fiscalización, proceso en el que la DIAN profirió la liquidación oficial de revisión No. 32241200900112 de 2009, modificada, en virtud del recurso de reconsideración interpuesto por la Inmobiliaria, por la resolución No. 900082, en la que se determinó un saldo a favor de \$149.204.000.

Pese a que la misma DIAN había aceptado un saldo a favor de la contribuyente, rechazó en su totalidad la solicitud de devolución, *“sin siquiera respetar los artículos 62, 636 y 64 del C.C.A. en cuanto al reconocimiento claro y en firme de la Administración”*.

3.2.- IMPROCEDENCIA DEL RECHAZO DEFINITIVO DE LA DEVOLUCIÓN DEL SALDO A FAVOR

El artículo 857 del Estatuto Tributario regula, en forma taxativa, las causales de rechazo de las peticiones de devolución.

Dicha causales no son aplicables al caso concreto, por cuanto:

- a) La presentación de la solicitud se hizo en el término legal.
- b) El saldo a favor solicitado no fue objeto de devolución, compensación o imputación anterior.
- c) La suma solicitada no proviene de operaciones que tengan que ver con exportaciones.

- d) En la investigación previa adelantada por la Administración no se determinó un saldo a pagar. Todo lo contrario, en el proceso de fiscalización la DIAN reconoció un saldo a favor por valor de \$149.204.000.

En ese orden de ideas, lo procedente en el caso concreto era que la DIAN proferiera un acto de rechazo **provisional** –no definitivo, como en efecto sucedió-, de acuerdo con lo dispuesto en el parágrafo del mismo artículo 857 del Estatuto Tributario, en virtud del requerimiento especial proferido en el proceso de fiscalización, hasta tanto se resolviera definitivamente sobre la procedencia del saldo a favor.

Por tal razón se concluye que la DIAN expidió el acto de rechazo definitivo de la solicitud de devolución del saldo a favor sin ningún soporte legal, vulnerando los derechos de la sociedad demandante.

4. OPOSICIÓN

La U.A.E. DIAN –Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá- compareció al proceso y se opuso a las pretensiones de la demanda.

Como fundamentos de su oposición, manifestó que la demanda *“es un resultado de un error de interpretación por parte del demandante de la actuación de la administración y del procedimiento a seguir ante la administración, toda vez, que no es necesario iniciar un proceso contencioso administrativo para lograr la devolución de su saldo a favor, sino sencillamente radicar la solicitud de devolución dentro de la oportunidad legal ante el grupo de devoluciones de la división de recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, para que esta proceda a realizar la devolución del saldo a favor reconocido en la resolución 900082, mediante el cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la liquidación oficial de revisión, donde se modificó dicho acto y se determinó un saldo a favor del accionante en la suma de \$149.204.000”*.

Y eso es así por cuanto, de conformidad con lo dispuesto en los artículos 850 y 854 del Estatuto Tributario, es obligación del contribuyente realizar la respectiva solicitud de devolución, en vista de que no es procedente la devolución oficiosa.

En ese orden de ideas, como el saldo que se encuentra en discusión ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo (\$353.805.000) no puede ser devuelto hasta tanto se determine la procedencia del mismo, en la eventualidad de que se determine algún saldo adicional a favor del contribuyente, éste deberá realizar la petición de la devolución del mismo, pues, insiste, no se puede realizar una devolución oficiosa.

Expresó, además, que el acto de rechazo definitivo –Resolución 629-319 del 19 de octubre de 2009- y el que confirmó dicha decisión –Resolución 1043 del 16 de septiembre de 2010-, tienen como fundamento la “*aparente inexistencia*” del saldo a favor a la fecha en que fueron proferidas, en virtud de la expedición, el 10 de septiembre de 2009, de la liquidación oficial de revisión No. 32412009000112, en la que se determinó un saldo a pagar por parte de la sociedad contribuyente. Téngase en cuenta que a la fecha de expedición de los actos demandados, aún no se había decidido sobre el recurso de reconsideración interpuesto por la Inmobiliaria Sanitas contra la liquidación de revisión.

Finalmente, argumentó que en el trámite administrativo sí se aplicó lo dispuesto en el párrafo 2º del artículo 857 del Estatuto Tributario, pues el 17 de diciembre de 2008 la DIAN profirió auto de improcedencia provisional de la solicitud de devolución por la suma de \$503.009.000, en virtud de la expedición del requerimiento especial No. 322402008000015 del 12 de diciembre de 2008.

Dicha improcedencia provisional de la solicitud de devolución del saldo a favor, según se afirma, “*surte efectos hasta cuando se resuelva sobre su procedencia, lo cual ocurrió con la liquidación oficial de revisión, motivo por el cual lo procedente era su rechazo definitivo*”.

SENTENCIA APELADA

Mediante sentencia del 23 de marzo de 2012, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca –Sección Cuarta, Subsección A-, dispuso:

“PRIMERO. DECLARASE LA NULIDAD de la Resolución No. 319 del 19 de octubre de 2009, por medio de la cual la U.E.A. DIAN rechazó definitivamente la solicitud de devolución del saldo a favor liquidado por el contribuyente Inmobiliaria Sanitas Ltda., del Impuesto de Renta y Complementarios del Año Gravable 2007 y la Resolución No. 1043 de 16

de septiembre de 2010 que confirmó la anterior, conforme lo expuesto en la parte motiva del presente proveído.

SEGUNDO. *Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, ordenase (sic) la devolución del saldo a favor solicitado y que asciende a la suma de \$149.204.000, conforme lo expuesto en la parte motiva del presente proveído.*

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.”*

Para el Tribunal, en virtud de lo dispuesto en el artículo 857 del Estatuto Tributario, la Administración sólo puede rechazar de forma definitiva una solicitud de devolución de saldos a favor cuando se haya resuelto el recurso de reconsideración que pone fin a la vía gubernativa en el proceso de determinación del tributo, pues dicha decisión incide necesariamente en el establecimiento del saldo a favor. Antes de eso, sólo procede el rechazo provisional.

Por tal razón, concluye que *“le asiste razón a la parte demandante al señalar la precipitud de la Administración al rechazar de forma definitiva su solicitud de devolución, toda vez que el proceso de determinación no había terminado y aún no había lugar a tal rechazo”*.

En ese orden de ideas, como en la resolución No. 900082 del 30 de septiembre de 2010, la DIAN fijó como saldo a favor de la Inmobiliaria Sanitas la suma de \$149.204.000, la sociedad tiene derecho a la devolución de dicho valor, sin necesidad de realizar una nueva solicitud.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, la DIAN interpone recurso de apelación con el fin de que sea revocada la sentencia y, en su lugar, se nieguen las pretensiones de la demanda.

Como fundamentos del recurso insiste en los argumentos presentados en la contestación de la demanda. Adicionalmente, expresa que:

- a) El proceso de investigación tributaria termina con la notificación de la liquidación oficial de revisión, ya que la interposición del recurso de reconsideración corresponde a la etapa de discusión.
- b) En virtud de lo dispuesto en el artículo 857-1 del Estatuto Tributario, la suspensión del término para devolver o compensar no puede exceder 90 días, por lo que la DIAN no podía extender por mas tiempo su decisión, más cuando ya se había proferido en el proceso de fiscalización la liquidación oficial de revisión y a la fecha del rechazo de la devolución, la contribuyente no había interpuesto recurso de reconsideración contra dicho acto.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA

La sociedad demandante insiste en los argumentos de la demanda y en las razones expuestas por el Tribunal en la sentencia apelada, para concluir que *“en el presente caso y al haberse proferido requerimiento especial respecto de la declaración que originó el saldo a favor objeto de la solicitud de devolución, sólo era procedente ese rechazo provisional, mientras se resolvía sobre su procedencia y no el rechazo definitivo como lo hizo la ADMON. (sic), incurriendo así en un yerro de procedimiento no susceptible de ser subsanado y que resulta violatorio, también del debido proceso que debe regir las actuaciones de la administración”*.

Por su parte, la DIAN reitera los argumentos fácticos y jurídicos presentados en el recurso de apelación, por lo que solicita que se revoque la sentencia apelada al no haberse desvirtuado la presunción de legalidad de los actos demandados.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público no emitió concepto en la presente instancia procesal.

CONSIDERACIONES

1. PROBLEMA JURÍDICO

En los términos del recurso de apelación, le corresponde a la Sección determinar la legalidad de los actos administrativos demandados, por los que la DIAN rechazó de forma definitiva la solicitud de devolución del saldo a favor, presentada por la Inmobiliaria Sanitas Ltda.

Para el efecto, se estudiará el procedimiento de devolución de saldos a favor y cuándo es procedente el rechazo provisional y/o definitivo de la solicitud.

2. LO PROBADO EN EL PROCESO

2.1.- El 28 de abril de 2008, la Inmobiliaria Sanitas Ltda. presentó la declaración del impuesto de renta y complementarios del año gravable 2007, con un saldo a favor de \$503.009.000¹.

2.2.- El 14 de julio de 2008, la sociedad solicitó la devolución y/o compensación del saldo a favor, esto es, la suma de \$503.009.000, petición que fue radicada con el número DI20020087047².

2.3.- Mediante la Resolución No. 141 del 6 de agosto de 2008, la dependencia Devoluciones de la DIAN suspendió, hasta por el término de 90 días, el trámite de la solicitud de devolución presentada por la demandante, en vista de que se *“detectaron indicios de inexactitud”* en la declaración de renta³.

2.4.- En virtud del proceso de investigación previa a la devolución adelantada por la Administración, la División de Fiscalización profirió el Requerimiento Especial No. 322402008000015 del 12 de diciembre de 2008, en el que propuso modificar la declaración privada estableciendo un saldo a pagar por valor de \$296.059.000⁴.

2.5.- Con fundamento en el requerimiento especial, la División de Gestión de Recaudo, mediante auto No. 14 del 17 de diciembre de 2008, declaró improcedente, provisionalmente, la devolución solicitada por la Inmobiliaria Sanitas, por la suma de \$503.009.000⁵.

¹ Folio 11 del cuaderno de antecedentes.

² Folios 13-16 del cuaderno de antecedentes.

³ Folios 32-33 del cuaderno de antecedentes.

⁴ Folios 49-62 del cuaderno de antecedentes.

⁵ Folio 67 del cuaderno de antecedentes.

2.6.- El 10 de septiembre de 2009, la Gestión de Liquidación de la DIAN profirió la liquidación oficial de revisión No. 322412009000112, por la que modificó la liquidación privada, liquidando el saldo a pagar a cargo de la sociedad contribuyente en la suma de \$296.059.000⁶.

En dicho acto se le comunicó a la sociedad demandante que contaba con un plazo de dos meses para interponer el recurso de reconsideración contra dicha decisión.

2.7.- Mediante la resolución No. 319 del 19 de octubre de 2009, antes del vencimiento del plazo para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión No. 322412009000112 de 2009, la División de Gestión de Recaudo y Cobranzas de la Dirección de impuestos de Bogotá, rechazó la solicitud de devolución de saldos a favor presentada por la Inmobiliaria Sanitas Ltda., con el siguiente argumento⁷:

“Teniendo en cuenta que se declaro (sic) improcedente provisionalmente el valor de QUINIENTOS TRES MILLONES NUEVE MIL PESOS MONEDA CORRIENTE (\$503.009.000), con el Auto de Improcedencia Provisional No. 14 del 17 de Diciembre de 2008, correspondiente al Impuesto de Renta año gravable 2007 y que la División de Gestión de Liquidación profirio (sic) LIQUIDACIÓN OFICIAL RTA SOCIEDADES Y/O NATURALES OBLIGADOS CONTABILIDAD No. 322412009000112 de fecha 10 de septiembre de 2009, en la cual determino (sic) un saldo a pagar de DOSCIENTOS NOVENTA Y SEIS MILLONES CINCUENTA Y NUEVE MIL PESOS MONEDA CORRIENTE (\$296.059.000), se rechaza el valor de QUINIENTOS TRES MILLONES NUEVE MIL PESOS MONEDA CORRIENTE (\$503.009.000)”.

2.8.- El 23 de diciembre de 2009, la Inmobiliaria interpuso recurso de reconsideración contra la resolución de rechazo definitivo de la solicitud de devolución de saldos a favor, argumentando la falta de aplicación del parágrafo 2º del artículo 857 del Estatuto Tributario⁸.

2.9.- Mediante resolución No. 1043 del 16 de septiembre de 2010, la Dirección de Gestión Jurídica, Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos, confirmó el acto de rechazo definitivo de la solicitud de devolución, con los siguientes argumentos⁹:

⁶ Folios 70-100 del cuaderno de antecedentes.

⁷ Folio 101 del cuaderno de antecedentes.

⁸ Folios 104-120 del cuaderno de antecedentes.

⁹ Folios 137-144 del cuaderno de antecedentes.

“... una es la etapa de investigación que culmina con el requerimiento especial en el cual se proponen unas modificaciones a la declaración privada del contribuyente; otra etapa la de determinación del tributo que culmina con la liquidación oficial de revisión y otra la etapa de discusión del tributo que culmina en vía gubernativa con la resolución que resuelve el recurso interpuesto.

(...)

... se observa que en el presente caso, no se dan las causales de rechazo de la solicitud de devolución o compensación de que trata la norma aquí transcrita [artículo 857 del Estatuto Tributario], sino que el rechazo surge como producto del proceso de determinación del tributo, tal y como lo manifiesta la Resolución de Rechazo Definitivo No. 629-319 del 19 de octubre de 2009 cuando en su parte motiva dice:

(...)

Así las cosas no cabe duda que el rechazo de la suma solicitada en devolución surge por el proceso de determinación del tributo.

Se reitera de acuerdo con las normas transcritas, que una vez agotadas las etapas de discusión en las vías gubernativa y jurisdiccional las cuales establezcan la procedencia del saldo a favor liquidado por el contribuyente en su declaración del impuesto sobre la renta año gravable 2007, se definirá la devolución y/o compensación, o su rechazo definitivo.

Contra la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412009000112 del 10 de septiembre de 2009, la sociedad interpuso recurso de reconsideración el 11 de noviembre de 2009 el cual a la fecha no ha sido resuelto, por tanto la procedencia del saldo a favor solicitado aún se encuentra en discusión en sede gubernativa.”

2.10.- Posteriormente, el 30 de septiembre de 2010, la misma Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN Bogotá, profirió la resolución No. 900082, por la que, en virtud del recurso de reconsideración interpuesto por la Inmobiliaria Sanitas, modificó la liquidación

oficial de revisión proferida en el proceso de fiscalización contra la declaración de renta del año 2007, fijando como saldo a favor de la sociedad contribuyente la suma de \$149.204.000¹⁰.

2.11.- El 12 de enero de 2011, la Inmobiliaria Sanitas Ltda. presentó demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la DIAN, con el fin de que fuera declarada la nulidad de la liquidación oficial de revisión No. 322412009000112 de 2009 y la resolución 900082 de 2010 y, en consecuencia, se declarara en firme la liquidación privada¹¹.

La demanda fue radicada con el número 25000-23-27-000-2011-00020-00 en el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, corporación que profirió sentencia el 16 de marzo de 2012, tal como dio cuenta la misma Corporación en la sentencia objeto de apelación en el presente proceso y aportó en copia simple la parte demandante¹².

2.12.- En ejercicio de las potestades del juez previstas en el artículo 42 del Código General del Proceso, que apuntan a un fortalecimiento de su participación activa dentro del proceso, para procurar los elementos que estime necesarios para llegar a la verdad del asunto que se debate, se procedió a verificar la información consignada en la sentencia apelada y puesta de presente por la sociedad demandante, con el fin de tener certeza de la providencia y el sentido de la decisión, toda la vez que la misma puede llegar a afectar el sentido del presente fallo.

Para tal efecto, se verificó el Sistema de Consulta de Procesos de la página web del Consejo de Estado, pues en virtud de lo dispuesto en el artículo 95 de la Ley 270 de 1996, los medios técnicos, electrónicos e informáticos al servicio de la Administración de Justicia tienen por objeto mejorar la práctica de pruebas, la comunicación entre los despachos y garantizar el funcionamiento razonable del sistema de información.

¹⁰ Folios 92-101 del cuaderno principal.

¹¹ Folios 103-131 del cuaderno principal.

¹² Folios 307 y 362 a 375 del cuaderno principal.

En virtud de dicha consulta, se pudo establecer que mediante sentencia del 15 de mayo de 2014¹³, esta Sección confirmó la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, por la que: i) declaró la nulidad de la liquidación No. 322412009000112 del 10 de septiembre de 2009 y de la resolución No. 900082 de 30 de septiembre de 2010 –que modificó la liquidación oficial de revisión-, ii) aceptó como costo las deducciones rechazadas por la DIAN y, iii) practicó una nueva liquidación, que arrojó el mismo saldo a favor declarado por la demandante en la liquidación privada, esto es, la suma de \$503.009.000.

Recuérdese que este sistema informativo puede ser utilizado por las corporaciones judiciales para el cumplimiento de sus funciones, entre otras, para facilitar la identificación de los procesos y el ejercicio de la función jurisdiccional.

Así las cosas, la información reportada por este mecanismo debe ser tomada como prueba, en primer lugar, porque es de acceso público, en tanto la comunidad, en general, puede conocer la evolución de los procesos judiciales sin que se le exija más requisito que los datos del expediente, y porque tiene el carácter de información oficial, debido a que el historial de las actuaciones judiciales surtidas en los procesos es administrado por los empleados de los despachos judiciales a cargo de los mismos.

En definitiva, el Sistema de Consulta de Procesos de la Rama Judicial y/o del Consejo de Estado, constituye una herramienta que facilita a la Administración de Justicia y a los ciudadanos el conocimiento de los procesos que se tramitan ante la jurisdicción, la fecha de las actuaciones judiciales, así como de las decisiones que se tomen en el curso del proceso¹⁴.

3. Procedimiento de devolución de saldos a favor. Análisis del caso concreto

3.1.- De conformidad con lo dispuesto en los artículos 850 y 854 del Estatuto Tributario, los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus

¹³ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 15 de mayo de 2014, Consejera ponente: Martha Teresa Briceño de Valencia, radicado: 25000-23-27-000-2011-00020-01 (19502). Consultada en: <http://www.consejodeestado.gov.co/consultaproce.php>

¹⁴ Cfr. Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 12 de agosto de 2014, Consejero ponente: Jorge Octavio Ramírez Ramírez, radicado: 500012331000201000558 01 (20298).

declaraciones tributarias, pueden solicitar su devolución y/o compensación en los dos años siguientes a la fecha de vencimiento del término para declarar.

El procedimiento para solicitar y decidir sobre las solicitudes de devolución de saldos a favor, se encuentra regulado en los artículos 850 a 865 del Estatuto Tributario.

Para efectos del problema jurídico planteado, es pertinente remitirnos a lo dispuesto en los artículos 857 y 857-1 *ibídem*, que en su orden disponen:

“ARTICULO 857. RECHAZO E INADMISIÓN DE LAS SOLICITUDES DE DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN. Artículo modificado por el artículo 141 de la Ley 223 de 1995. Las solicitudes de devolución o compensación se rechazarán en forma definitiva:

1. Cuando fueren presentadas extemporáneamente.
2. Cuando el saldo materia de la solicitud ya haya sido objeto de devolución, compensación o imputación anterior.
3. En el caso de los exportadores, cuando el saldo a favor objeto de solicitud corresponda a operaciones realizadas antes de cumplirse con el requisito de la inscripción en el Registro Nacional de Exportadores previsto en el artículo 507.
4. Cuando dentro del término de la investigación previa de la solicitud de devolución o compensación, como resultado de la corrección de la declaración efectuada por el contribuyente o responsable, se genera un saldo a pagar.

(...)

PARAGRAFO 2o. Cuando sobre la declaración que originó el saldo a favor exista requerimiento especial, la solicitud de devolución o compensación solo procederá sobre las sumas que no fueron materia de controversia. Las sumas sobre las cuales se produzca requerimiento especial serán objeto de rechazo provisional, mientras se resuelve sobre su procedencia.

ARTICULO 857-1. INVESTIGACIÓN PREVIA A LA DEVOLUCIÓN O COMPENSACIÓN. Artículo modificado por el artículo 142 de la Ley 223 de 1995. El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación, cuando se produzca alguno de los siguientes hechos:

1. Cuando se verifique que alguna de las retenciones o pagos en exceso denunciados por el solicitante son inexistentes, ya sea porque la retención no fue practicada, o porque el agente retenedor no existe, o porque el pago en exceso que manifiesta haber realizado el contribuyente, distinto de retenciones, no fue recibido por la administración.

2. Cuando se verifique que alguno de los impuestos descontables denunciados por el solicitante no cumple los requisitos legales para su aceptación, o cuando sean inexistentes, ya sea porque el impuesto no fue liquidado, o porque el proveedor o la operación no existe por ser ficticios.

3. Cuando a juicio del administrador exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, en cuyo caso se dejará constancia escrita de las razones en que se fundamenta el indicio, o cuando no fuere posible confirmar la identidad, residencia o domicilio del contribuyente.

Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

3.2.- Si bien el término para decidir sobre la solicitud de devolución es, por regla general, de 30 días contados a partir de su presentación (artículo 855 del Estatuto Tributario), la Administración de Impuestos puede suspender dicho término por 90 días, como se concluye de las normas transcritas, para adelantar una investigación sobre la procedencia de la devolución, cuando, entre otros casos, exista un indicio de inexactitud en la declaración que genera el saldo a favor, como en efecto ocurrió en el caso concreto.

Dicha investigación puede culminar de dos maneras:

3.2.1.- **Sin requerimiento especial.** En este evento procede la devolución solicitada por el contribuyente o responsable, en los términos de la solicitud, en vista de que la Administración no encontró inexactitudes en la declaración privada.

3.2.2.- **Con requerimiento especial.** En estos casos, se pueden presentar dos eventos, a saber:

- a) **Si el requerimiento especial determina un saldo a favor diferente al solicitado**, sólo procede devolución sobre el saldo a favor que se proponga en el acto, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente.

- b) **Si el requerimiento especial determina un saldo a pagar** –como sucedió en el caso concreto-, la solicitud de devolución será objeto de **rechazo provisional**, mientras se resuelve sobre su procedencia, es decir, hasta que culmine el proceso de determinación y discusión del tributo o, en otras palabras, hasta que se defina en vía gubernativa y/o judicial sobre la procedencia del saldo a favor declarado.

No puede perderse de vista que la Sección, en providencia anterior, al analizar un caso similar al que hoy se estudia, afirmó que *“la decisión definitiva sobre la procedencia de los saldos a favor y, su devolución, **sólo puede tomarse una vez culmine el proceso de determinación del tributo y, se decida su legalidad por la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo**”*¹⁵ (Negrillas fuera de texto).

En este caso, una vez determinado de **manera definitiva** el saldo a favor del contribuyente, **no es necesario una nueva solicitud de devolución o compensación**, como lo alega la DIAN, sino que basta con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva.

3.3.- De acuerdo con las premisas sentadas, para la Sala es claro que los actos administrativos demandados, por los que se rechazó de manera definitiva la solicitud de devolución del saldo a favor, presentada por la Inmobiliaria Sanitas, **son nulos por cuanto fueron expedidos antes de que culminara el proceso de determinación y discusión del tributo**, y no se encuentran en los presupuestos del artículo 857 del Estatuto Tributario.

Recuérdese que, tal como se analizó en el aparte 2 de esta sentencia, mediante la resolución No. 319 del 19 de octubre de 2009, **antes del vencimiento del plazo para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de revisión No. 322412009000112 de 2009**, la DIAN rechazó de manera definitiva la solicitud de devolución de saldos a favor presentada por la Inmobiliaria Sanitas Ltda., por valor de \$503.009.000.

Igualmente, mediante resolución No. 1043 del 16 de septiembre de 2010, **antes de que se resolviera el recurso de reconsideración contra la liquidación**

¹⁵ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia del 29 de noviembre de 2012, Consejero ponente: William Girado Giraldo, radicado: 25000-23-27-000-2006-01353-01 (18849).

oficial de revisión, confirmó el acto de rechazo definitivo de la solicitud de devolución.

Lo procedente era, como en efecto lo hizo mediante auto No. 14 del 17 de diciembre de 2008, rechazar provisionalmente la solicitud de devolución, **hasta que se resolviera, de manera definitiva, sobre la procedencia del saldo a favor solicitado por la sociedad contribuyente**¹⁶, máxime cuando mediante la resolución No. 900082 del 30 de septiembre de 2010, la DIAN modificó la liquidación oficial de revisión, fijando como saldo a favor de la sociedad contribuyente la suma de \$149.204.000.

3.4.- De otro lado, contrario a lo afirmado por la DIAN en el recurso de apelación, no es cierto que la Administración de Impuestos contara únicamente con los 90 días de la prórroga de que trata el artículo 857-1 del Estatuto Tributario, para decidir de manera definitiva sobre la solicitud de devolución presentada por la Inmobiliaria Sanitas.

Dicho término, como se explicó, corre para efectos de la investigación previa a la resolución de la solicitud de devolución, la que culmina, se insiste, con o sin requerimiento especial.

Una vez proferido el requerimiento especial, el término de la Administración para resolver definitivamente sobre la solicitud de devolución está dado por el tiempo que dure el proceso de determinación y discusión del tributo, pues, como lo sostuvo el *a-quo*, éste incide necesariamente en la determinación, definitiva, del saldo a favor del contribuyente.

Por dichas razones, se procederá a confirmar la sentencia de primera instancia.

¹⁶ Cfr. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 27 de enero de 2011. Radicado: 25000-23-27-000-2006-01184-01(17076). Consejera ponente: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. En dicha sentencia se dijo: *"La norma anterior [se refiere al artículo 857 del E.T.] establece el rechazo provisional de las solicitudes de devolución o compensación de los saldos a favor declarados y respecto de los cuales se hubiere proferido requerimiento especial, el cual, al tenor del artículo 703 ejusdem, se limita a proponer la modificación oficial de la declaración y, en tal sentido, expresa formalmente el cuestionamiento fiscal de los mismos. De allí que el rechazo opere provisionalmente hasta tanto la misma Administración decida sobre la propuesta de modificación que hace el requerimiento, aceptando o rechazando total o parcialmente el saldo"*.

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

1.- Se **CONFIRMA** la sentencia del 23 de marzo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca –Sección Cuarta, Subsección A-, que accedió a las pretensiones de la demanda.

2.- Se **RECONOCE** personería para actuar a los abogados Wilson José Mora Sanjuan, como apoderado judicial de la Inmobiliaria Sanitas Ltda., y Clara Inés González Ramírez, como apoderada judicial de la DIAN, en los términos de los poderes que obran en los folios 334 y 341 del expediente, respectivamente.

3.- **DEVUÉLVASE** el expediente al Tribunal de origen.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ