



**SANCIÓN POR DEVOLUCIÓN Y O COMPENSACIÓN IMPROCEDENTE – Procedimiento. Reiteración de jurisprudencia. Su imposición se rige por un procedimiento autónomo e independiente respecto del previsto para la determinación del tributo / PROCEDIMIENTO DE DETERMINACIÓN DEL TRIBUTO Y PROCEDIMIENTO SANCIONATORIO POR DEVOLUCIÓN Y O COMPENSACIÓN IMPROCEDENTE - Alcance. Son autónomos e independientes, pero el procedimiento de determinación tiene incidencia en el sancionatorio. Reiteración de jurisprudencia / SANCIÓN POR DEVOLUCIÓN IMPROCEDENTE - Alcance / SANCIÓN POR DEVOLUCIÓN IMPROCEDENTE - Requisito sine qua non / LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN - Noción / LIQUIDACIÓN OFICIAL DE REVISIÓN - Contenido**

Esta Sala, de manera reiterada, ha dicho que la imposición de la sanción por devolución y/o compensación improcedente está regida por un procedimiento autónomo e independiente respecto del previsto para la determinación del tributo. Sin embargo, a su vez ha reconocido que este proceso tiene incidencia en el sancionatorio, en la medida en que para imponer la sanción por devolución y/o compensación improcedente es requisito *sine qua non* la existencia y notificación previa de una liquidación oficial de revisión, acto administrativo mediante el cual la DIAN modifica las liquidaciones privadas de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores (art. 702 E.T.) y que, por tanto, contiene el monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente (art. 712 *ib*), constituyendo la prueba necesaria para demostrar la configuración del hecho sancionable, que no es otro que el contribuyente reciba en devolución o logre en modalidad de compensación una suma de dinero a la que en criterio de la DIAN no tenía derecho.

**FUENTE FORMAL:** ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 702 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTÍCULO 712

**TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE PROCESO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO - Naturaleza jurídica y efectos / TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE PROCESO ADMINISTRATIVO TRIBUTARIO – Finalidad / TRANSACCIÓN - Noción y efectos jurídicos / APROBACIÓN DE SOLICITUD DE TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE PROCESO DE DETERMINACIÓN OFICIAL DEL IMPUESTO - Efectos jurídicos / TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE PROCESO DE DETERMINACIÓN OFICIAL DEL IMPUESTO - Naturaleza jurídica / CONCILIACIÓN O TRANSACCIÓN POR EL GARANTE SOBRE SANCIÓN POR DEVOLUCIÓN IMPROCEDENTE - Efectos jurídicos / TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE PROCESO SANCIONATORIO POR DEVOLUCIÓN IMPROCEDENTE POR APROBACIÓN DE SOLICITUD DE TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE PROCESO DE DETERMINACIÓN OFICIAL DEL IMPUESTO ORIGEN DE LA SANCIÓN - Procedencia**

En virtud del acuerdo de terminación, que no es más que una transacción, las partes ponen fin a un eventual litigio mediante una figura que extingue las obligaciones originales, y apareja que la causa la constituya la transacción misma, con autoridad de cosa juzgada, equivalente a la de una sentencia judicial. En este orden de ideas, como se expresó en la jurisprudencia que se reitera, *«extinguida la obligación derivada de la liquidación oficial de revisión transigida, mal podría imponerse una sanción cuya existencia y validez depende de aquella –lo accesorio sigue la suerte de lo principal–»*. (...) Como se advierte y se expresó en la jurisprudencia que se reitera, la aprobación de la solicitud de terminación por



Radicado: 66001-23-33-000-2014-00144-01(22797)

Demandante: ROYAL & SUN ALLIANCE SEGUROS (COLOMBIA) S.A.

mutuo acuerdo del proceso de determinación oficial del impuesto puso fin a este y, por ende, las obligaciones existentes a cargo del contribuyente por concepto del impuesto sobre las ventas del segundo bimestre del año gravable 2010, se extinguieron. En virtud de ese acuerdo, que no es más que una transacción, las partes pusieron fin a un eventual litigio mediante una figura, que en el caso concreto extingue las obligaciones originales, con autoridad de cosa juzgada, equivalente a la de una sentencia judicial. Este efecto es reconocido por la propia Administración en el Memorando 306 de 14 de agosto de 2013, quien al referirse a la conciliación o transacción sobre sanciones por devolución improcedente, señaló: *«Si el garante fue vinculado mediante comunicación o notificación, según el caso, al proceso de determinación del impuesto, en el cual se discute el saldo a favor objeto de devolución y/o compensación, la conciliación o **terminación por mutuo acuerdo procede para el garante sobre el proceso sancionatorio por devolución y/o compensación improcedente y también sobre el proceso de determinación del impuesto, por efecto de la cosa juzgada del acuerdo conciliatorio y transaccional, respecto de la sanción por devolución improcedente [...]**»*. En este orden de ideas, extinguidas las obligaciones derivadas de la liquidación oficial de revisión y en cumplimiento de la normativa aplicable invocada, la Administración, al resolver la solicitud de terminación por mutuo acuerdo, como consecuencia de haberse transado los valores determinados oficialmente, debió declarar que el pliego de cargos quedaba sin efecto, por tratarse de una actuación proferida con posterioridad al 26 de diciembre de 2012, y la consecuente terminación del proceso administrativo sancionatorio, conforme con el citado párrafo del artículo 9 del Decreto Reglamentario 699 de 2013. Lo anterior conduce a afirmar que la base sobre la cual se propusieron las sanciones en el pliego de cargos desapareció en virtud del acuerdo al que llegaron las partes, por lo cual se concluye la nulidad de los actos administrativos acusados que negaron la solicitud de terminación por mutuo acuerdo del proceso sancionatorio.

**FUENTE FORMAL:** DECRETO REGLAMENTARIO 699 DE 2013 – ARTÍCULO 9 / MEMORANDO DIAN 306 DE 2013

**CONDENA EN COSTAS - Improcedencia. Falta de prueba de su causación**

[A] la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num.8) del CGP, no procede la condena en costas 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) – ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Bogotá D.C., seis (6) de junio de dos mil diecinueve (2019)

**Radicación número: 66001-23-33-000-2014-00144-01(22797)**



**Actor: ROYAL & SUN ALLIANCE SEGUROS (COLOMBIA) S.A.**

**Demandado: U.A.E. DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN**

## **FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 23 de mayo de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda, que resolvió:

*«**DECLÁRASE LA NULIDAD PARCIAL**, del acta No. 60 del 25 de septiembre de 2013, y de la Resolución No. 10671 del 9 de diciembre de 2013, mediante los cuales el Comité de Conciliación y Defensa Judicial de la DIAN, negó la solicitud de terminación por mutuo acuerdo del expediente IX 2010 2013 332 que impuso sanción por devolución improcedente y se desató en sentido confirmatorio el recurso de apelación formulado contra la decisión primigenia, de conformidad con lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.*

*A título de restablecimiento del derecho, **DECLÁRASE** que la Compañía de Seguros ROYAL & SUN ALLIANCE S.A. Colombia en su calidad de garante, no debe pagar suma alguna por concepto de sanción por intereses de mora sobre el mayor impuesto determinado, incrementado en un 50% de acuerdo con las precisiones que anteceden.*

*Se niegan las demás pretensiones de la demanda.*

*Sin costas en esta instancia [...]*»

## **ANTECEDENTES**

El 18 de mayo de 2010, la compañía COMERCIALIZADORA DE RESIDUOS METÁLICOS LTDA presentó la declaración de IVA correspondiente al segundo bimestre del año 2010, con un saldo a favor de \$148.359.000<sup>1</sup>.

El 26 de julio de 2010, la sociedad contribuyente le solicitó a la DIAN la devolución del saldo a favor<sup>2</sup>. Con la petición, se presentó la póliza de cumplimiento No. 20395 del 22 de julio de 2010<sup>3</sup>, expedida por ROYAL & SUN ALLIANCE SEGUROS (COLOMBIA) S.A. (RSA), la cual amparaba por \$148.359.000 el cumplimiento de las disposiciones legales vigentes<sup>4</sup>.

Mediante Liquidación Oficial de Revisión N° 162412012000027 del 29 de marzo de 2012, la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira modificó la declaración del impuesto sobre las ventas del segundo bimestre del año 2010, en el sentido de desconocer el saldo a favor declarado objeto de devolución

<sup>1</sup> Información tomada de la liquidación oficial de revisión, Fl. 146 c.p. 1

<sup>2</sup> Fl. 109 c.p. 1

<sup>3</sup> Con vigencia hasta el 22/08/2012. Fl. 110 c.p. 1

<sup>4</sup> Fls. 48 a 53 c.p.



(\$148.359.000) e imponer sanción por inexactitud para determinar un saldo a pagar de \$392.030.000<sup>5</sup>.

El 4 de julio de 2013 la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos y Aduanas de Pereira formuló el pliego de cargos 162382013000080 a COMERCIALIZADORA DE RESIDUOS METÁLICOS LTDA., en el cual, con fundamento en el artículo 670 del E.T, propuso como sanción reintegrar la suma devuelta de forma improcedente (\$148.359.000), más los intereses moratorios incrementados en un 50%. Adicionalmente, propuso sanción del 500% por obtener la devolución mediante fraude en cuantía de \$741.795.000<sup>6</sup>.

El 30 de agosto de 2013, en su calidad de garante, la aseguradora presentó solicitud de terminación por mutuo acuerdo respecto de los procesos de determinación oficial del impuesto y el sancionatorio, con fundamento en el artículo 148 de la Ley 1607 de 2012 y en los Decretos 699 y 1694 de 2013<sup>7</sup>.

Mediante Acta N° 50 del 20 de septiembre de 2013, el Comité Especial de Conciliación y Terminación por mutuo acuerdo aceptó la solicitud de terminación por mutuo acuerdo propuesta por ROYAL & SUN ALLIANCE SEGUROS COLOMBIA S.A. en relación con la Liquidación Oficial de Revisión N° 162412012000027 del 29 de marzo de 2012<sup>8</sup>.

El 25 de septiembre de 2013 por Acta N° 60 se negó la solicitud de terminación por mutuo acuerdo respecto del proceso sancionatorio en razón a que el pliego de cargos N° 162382013000080 del 4 de julio de 2013 fue notificado el 16 del mismo mes y año, es decir, no cumplió con el requisito previsto en el artículo 6 [numeral 1, literal b] del Decreto 699 de 2013<sup>9</sup>. Contra la anterior decisión la sociedad demandante interpuso recurso de apelación.

Mediante la Resolución N° 010671 del 9 de diciembre de 2013, se resolvió el recurso de apelación en el sentido de confirmar la decisión tomada en el Acta N° 60 del 25 de septiembre de 2013, de negar la solicitud de terminación por mutuo acuerdo.<sup>10</sup>

## DEMANDA

ROYAL & SUN ALLIANCE SEGUROS (COLOMBIA) S.A. (RSA), en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

*«3.1 Que con base en las razones de derecho que sustentan esta demanda, se declare, respecto de RSA, la nulidad de las siguientes actuaciones administrativas:*

*3.1.1 Acta 60 del 25 de septiembre de 2013, emitida por el Comité Especial de Conciliación y Terminación por mutuo acuerdo de la Dirección Seccional de Impuestos de Pereira.*

<sup>5</sup> Fls. 145 a 169 c.p. 1

<sup>6</sup> Fls. 175 a 178 del c.p. 1

<sup>7</sup> Fl. 48 a 53 c.p. 1

<sup>8</sup> Fls. 135 a 140 c.p. 1

<sup>9</sup> Fls. 41 a 43 c.p. 1

<sup>10</sup> Fls. 44 a 47 c.p. 1



*3.1.2 Resolución No. 010671 del 9 de diciembre de 2013, expedida por el Comité de Conciliación y Defensa Judicial de la Unidad Administrativa Especial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales - DIAN, notificada personalmente el 16 de diciembre de 2013, y mediante la cual se resolvió el recurso de apelación interpuesto por RSA contra el Acta 060.*

*3.2 Que en consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, se declare la TERMINACION POR MUTUO ACUERDO del expediente IX 2010 2013 332 por concepto de impuesto sobre las ventas del segundo bimestre del año gravable 2010, aceptando el pago de la suma de \$148.359.000 equivalente al 100% del valor asegurado, conforme al artículo 148 de la Ley 1607 de 2012 reglamentada por el Decreto 699 de 2013, el Decreto 1694 de 2013 y el Memorando 306 de 2013.*

*3.3 Solicito que se condene en costas a la parte demandada, en el evento que las anteriores pretensiones sean favorables a mi poderdante».*

La actora invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 13 y 83 de la Constitución Política
- Artículo 264 de la Ley 223 de 1995
- Artículo 148 de la Ley 1607 de 2012
- Decreto Reglamentario 699 de 2013
- Decreto Reglamentario 1694 de 2013
- Memorando 306 de 2013 de la DIAN
- Concepto 49464 del 9 de agosto de 2013

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Afirmó que en aplicación del Memorando 306 de 2013, de la doctrina oficial de la DIAN y de la Ley 223 de 1995 es procedente la solicitud de terminación por mutuo acuerdo del proceso sancionatorio, pues en la medida en que el proceso de determinación oficial del impuesto se transó se afecta la suerte del proceso sancionatorio, el cual debe extinguirse igualmente, además RSA pagó los valores asegurados para acceder al beneficio de la Ley 1607 de 2012.

Consideró que la actuación administrativa vulneró los principios de igualdad y de buena fe al negar la terminación por mutuo acuerdo del proceso sancionatorio, por no aplicar, en este caso, las disposiciones del Memorando 306 de 2013 como sí se ha hecho en otros asuntos similares en los que ha reconocido expresamente que el proceso sancionatorio es susceptible de transacción cuando se ha terminado por las mismas circunstancias el proceso de determinación oficial.

## OPOSICIÓN

La **Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN-**, se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente<sup>11</sup>:

Señaló que aunque acordó terminar por mutuo acuerdo el proceso de determinación correspondiente a la liquidación oficial de revisión, no lo hizo respecto del proceso sancionatorio porque evidenció que no cumplió con el requisito correspondiente a la fecha de notificación del pliego de cargos con

<sup>11</sup> Fls. 96 a 107 c.p. 1



anterioridad al 26 de diciembre de 2012, como expresamente lo estipuló el artículo 148 de la Ley 1607 de 2012 y sus decretos reglamentarios.

Consideró que no aplicar el Memorando 306 de 2013 no desconoció el principio de buena fe pues el rechazo de la solicitud se dio por incumplimiento de uno de los requisitos establecidos en la ley y en el reglamento; además, dicho memorando no corresponde a un concepto, no tiene fuerza vinculante y, en consecuencia, no es obligatorio para los funcionarios de la entidad, por lo que no es aplicable el artículo 264 de la Ley 223 de 1995.

### AUDIENCIA INICIAL

El 23 de mayo de 2016 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011 y se dictó sentencia<sup>12</sup>. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades, ni se solicitaron medidas cautelares, no se propusieron excepciones previas, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión. El litigio se concretó en establecer la legalidad de los actos administrativos acusados.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Risaralda anuló parcialmente los actos acusados, con fundamento en las consideraciones que se resumen a continuación<sup>13</sup>:

Señaló que si la liquidación oficial de revisión se anula de manera definitiva, desaparece el supuesto de hecho que sirve de fundamento a la sanción y, en consecuencia, también procede la nulidad de esta; pero que el efecto en la terminación por mutuo acuerdo es distinto porque se configura una aceptación tácita de la liquidación oficial.

Señaló que la obligación de liquidar intereses moratorios en los actos administrativos demandados desapareció en virtud del acuerdo al que llegaron las partes en el proceso de determinación oficial; no así, la sanción por utilizar medios fraudulentos.

En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho declaró que la compañía aseguradora no debe pagar suma alguna por concepto de intereses de mora sobre el mayor impuesto determinado.

Negó la condena en costas porque las pretensiones de la demanda prosperaron parcialmente.

### RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente<sup>14</sup>:

<sup>12</sup> Fls. 255 a 265 c.p. 2

<sup>13</sup> Fls. 259 a 265 c.p. 2

<sup>14</sup> Fls. 269 a 280 c.p. 2



Indicó que, contrario a lo señalado por el *a quo*, la culminación del proceso de determinación oficial a través de la figura de la transacción basta para que **concluya el proceso sancionatorio**, sin distinción alguna, por decaimiento del acto administrativo, es decir, por desaparecer el fundamento de hecho que dio origen al mismo.

Precisó que los actos administrativos expedidos dentro del proceso sancionatorio perdieron sus efectos porque su razón de ser dejó de existir y además se restituyeron las sumas devueltas improcedentemente, sin que haya lugar al pago de sanciones o intereses de conformidad con las reglas de la Ley 1607 de 2012 y los Decretos Reglamentarios 699 y 1694 de 2013.

Consideró que el Tribunal no podía anular los actos acusados bajo el argumento que solo procede el decaimiento del acto sancionatorio cuando el proceso de determinación es declarado nulo por la Jurisdicción pues lo cierto es que, al extinguirse la obligación principal, la misma suerte sigue lo accesorio, es decir, el proceso sancionatorio que se origina con ocasión del mismo<sup>15</sup>.

Precisó que la posición asumida por el Tribunal, además de desconocer los principios de lesividad y de eficacia señalados en el artículo 197 de la Ley 1607 de 2012, conlleva la imposibilidad de aplicar una sanción sobre la cual no existiría base alguna.

Concluyó que la sanción por utilización de medios fraudulentos no es procedente, no solo por haberse presentado el decaimiento del acto administrativo sino también porque, una vez transada la obligación principal y restituida la suma devuelta, la base sobre la cual se debe calcular dicha sanción es cero con lo cual no hay valor a pagar.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La parte **demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación<sup>16</sup>.

La parte **demandada** reiteró los argumentos expuestos en la contestación<sup>17</sup>.

Adicionalmente consideró que el Tribunal cometió un error en la interpretación de las normas que fundamentan los procesos de determinación y de la sanción, pues en el primero se aplicaron los artículos 634 y 647 E.T. y, en el segundo, el artículo 670 E.T.

Sostuvo que no es procedente la anulación parcial del Acta N° 60 del 25 de septiembre de 2013, toda vez que sobre los intereses y las sanciones impuestas en el proceso contentivo del pliego de cargos, no se ha transado ningún valor.

Manifestó que no existe decaimiento del acto administrativo porque el hecho en el que se funda la sanción no ha desaparecido; si bien es cierto que se transó el pago del impuesto, también lo es que la demandante aceptó que la solicitud de devolución del saldo era improcedente y, por ende, reintegró las sumas devueltas encontrándose incurso en los presupuestos del artículo 670 E.T.

<sup>15</sup> Citó la sentencia del 4 de diciembre de 2014, Exp. 19683, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>16</sup> Fls. 331 a 336 c.p. 2

<sup>17</sup> Fls. 337 a 339 c.p. 2



**El Ministerio Público** no intervino en esta etapa procesal.

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

Decide la Sala sobre la legalidad de los actos administrativos contenidos en el Acta N° 60 del 25 de septiembre de 2013 y en la Resolución 010671 del 9 de diciembre de 2013, por medio de los cuales la DIAN negó la solicitud de terminación por mutuo acuerdo presentada por la aseguradora, en calidad de garante del contribuyente Comercializadora de Residuos Metálicos Ltda., en relación con el pliego de cargos N° 162382013000080 del 4 de julio de 2013, por medio del cual se propuso imponer sanción por devolución improcedente.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala debe establecer si el proceso sancionatorio (en el cual solo se profirió pliego de cargos) debió concluir como consecuencia de la terminación por mutuo acuerdo del proceso de determinación oficial del impuesto.

La Sala anticipa que le asiste razón a la apelante, con fundamento en el precedente judicial contenido en la sentencia del 4 de diciembre de 2014, Exp. 19683,<sup>18</sup> en un asunto con similitud fáctica y jurídica, criterio que, en lo pertinente, se reitera en esta oportunidad.

Esta Sala, de manera reiterada<sup>19</sup>, ha dicho que la imposición de la sanción por devolución y/o compensación improcedente está regida por un procedimiento autónomo e independiente respecto del previsto para la determinación del tributo. Sin embargo, a su vez ha reconocido que este proceso tiene incidencia en el sancionatorio, en la medida en que para imponer la sanción por devolución y/o compensación improcedente es requisito *sine qua non* la existencia y notificación previa de una liquidación oficial de revisión, acto administrativo mediante el cual la DIAN modifica las liquidaciones privadas de los contribuyentes, responsables o agentes retenedores (art. 702 E.T.) y que, por tanto, contiene el monto de los tributos y sanciones a cargo del contribuyente (art. 712 *ib*), constituyendo la prueba necesaria para demostrar la configuración del hecho sancionable, que no es otro que el contribuyente reciba en devolución o logre en modalidad de compensación una suma de dinero a la que en criterio de la DIAN no tenía derecho.

En virtud del acuerdo de terminación, que no es más que una transacción, las partes ponen fin a un eventual litigio mediante una figura que extingue las obligaciones originales, y apareja que la causa la constituya la transacción misma, con autoridad de cosa juzgada, equivalente a la de una sentencia judicial.

En este orden de ideas, como se expresó en la jurisprudencia que se reitera, *«extinguida la obligación derivada de la liquidación oficial de revisión transigida, mal podría imponerse una sanción cuya existencia y validez depende de aquella – lo accesorio sigue la suerte de lo principal-»*.

<sup>18</sup> C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>19</sup> Consejo de Estado, sentencias del 23 de febrero de 1996, radicado No. 7463 C.P. Dr. Julio E. Correa Restrepo, del 19 de julio de 2002, radicado No. 12866 y 12934, C. P. Dra. Ligia López Díaz, del 30 de abril y 8 de octubre de 2009, radicados Nos. 16777 y 16608, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia; del 2 y 23 de abril de 2009, radicados Nos. 16158 y 16205, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 12 de mayo de 2009 y del 15 de abril de 2010, radicados Nos. 17601 y 17158, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo, del 27 de enero de 2011, radicado No. 18262, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 10 de julio de 2014, radicado No. 19773, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez.





Obra en el expediente prueba de los siguientes hechos:

El 30 de agosto de 2013, RSA, en calidad de garante de la sociedad Comercializadora de Residuos Metálicos Ltda., solicitó, en un mismo escrito, la terminación por mutuo acuerdo de los siguientes procesos administrativos<sup>20</sup>:

- **Proceso de determinación oficial del impuesto**<sup>21</sup>: En el cual se profirieron los siguientes actos: (i) Liquidación Oficial de Revisión N° 162412012000027 del 29 de marzo de 2012 y (ii) Resolución 900.178 del 25 de abril de 2013.

- **Proceso sancionatorio**<sup>22</sup>: Contentivo del pliego de cargos N° 162382013000080 del 4 de julio de 2013.

Para la fecha de presentación de la solicitud, los actos objeto de transacción no se encontraban en firme pues respecto de los primeros, RSA se encontraba dentro del término para interponer demanda de nulidad y restablecimiento del derecho; y frente al segundo, no se había expedido ni notificado la resolución sanción, que por lo demás no fue proferida.

Por Acta N° 50 del 20 de septiembre de 2013, el Comité Especial de Conciliación y Terminación por Mutuo Acuerdo de la Dirección Seccional de Impuestos de Pereira y la compañía aseguradora decidieron transar y, en consecuencia, terminar por mutuo acuerdo el proceso administrativo relacionado con la Liquidación Oficial de Revisión N° 162412012000027 del 29 de marzo de 2012; verificado el pago del impuesto en discusión (\$148.359.000), el valor a transar fue de \$387.592.000 (sanción por inexactitud de \$332.547.000 e intereses de \$55.045.000)<sup>23</sup>.

En la fórmula de transacción del 27 de septiembre de 2013, suscrita por las mismas partes y relacionada con el mismo proceso, se indicó lo siguiente<sup>24</sup>:

*«La terminación por mutuo acuerdo contenida en este documento, pone fin a la actuación administrativa y prestará mérito ejecutivo de conformidad con los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario.»*

**Transados los valores determinados en esta fórmula, las actuaciones proferidas por la administración tributaria a partir del 26 de diciembre de 2012, quedarán sin efecto para lo cual será suficiente la suscripción de esta acta que dará por terminado el respectivo proceso administrativo».** Resalta la Sala

Lo anterior corresponde al contenido de la normativa aplicable, esto es, al párrafo del artículo 9 del Decreto Reglamentario 699 de 2013, que señala expresamente lo siguiente:

*«Suscripción de la fórmula de transacción. La fórmula de transacción debe acordarse y suscribirse a más tardar el 30 de septiembre de 2013.»*

*La terminación por mutuo acuerdo, que pone fin a la actuación administrativa prestará mérito ejecutivo de conformidad con los artículos 828 y 829 del Estatuto*

<sup>20</sup> Fls. 48 a 53 c.p. 1

<sup>21</sup> Expediente PD 2010 2010 002082

<sup>22</sup> Expediente IX 2010 2013 332

<sup>23</sup> Fl. 135 c.p. 1

<sup>24</sup> Fl. 140 vto. c.p. 1



*Tributario, en los términos previstos en el artículo 148 de la Ley 1607 de 2012. La mora del obligado principal no afectará la transacción de los deudores solidarios y garantes.*

***Parágrafo. Una vez transados los valores propuestos o determinados en los actos administrativos susceptibles de este mecanismo, las actuaciones proferidas por la administración tributaria y aduanera a partir del 26 de diciembre de 2012 quedarán sin efecto, para lo cual será suficiente la suscripción del acta de terminación por mutuo acuerdo, que dará por terminado el respectivo proceso administrativo».***

Y el 25 de septiembre de 2013, por Acta N° 60, el mismo Comité decidió *no aceptar la solicitud de terminación por mutuo acuerdo relacionada con el pliego de cargos N° 162382013000080 del 4 de julio de 2013*, por haberse notificado el 16 del mismo mes y año, es decir, después del 26 de diciembre de 2012, razón por la cual no cumplió el requisito señalado en el artículo 6 del Decreto 699 de 2013<sup>25</sup>.

Como se advierte y se expresó en la jurisprudencia que se reitera, la aprobación de la solicitud de terminación por mutuo acuerdo del proceso de determinación oficial del impuesto puso fin a este y, por ende, las obligaciones existentes a cargo del contribuyente por concepto del impuesto sobre las ventas del segundo bimestre del año gravable 2010, se extinguieron.

En virtud de ese acuerdo, que no es más que una transacción, las partes pusieron fin a un eventual litigio mediante una figura, que en el caso concreto extingue las obligaciones originales, con autoridad de cosa juzgada, equivalente a la de una sentencia judicial.

Este efecto es reconocido por la propia Administración en el Memorando 306 de 14 de agosto de 2013, quien al referirse a la conciliación o transacción sobre sanciones por devolución improcedente, señaló:

***«Si el garante fue vinculado mediante comunicación o notificación, según el caso, al proceso de determinación del impuesto, en el cual se discute el saldo a favor objeto de devolución y/o compensación, la conciliación o terminación por mutuo acuerdo procede para el garante sobre el proceso sancionatorio por devolución y/o compensación improcedente y también sobre el proceso de determinación del impuesto, por efecto de la cosa juzgada del acuerdo conciliatorio y transaccional, respecto de la sanción por devolución improcedente [...]».***

En este orden de ideas, extinguidas las obligaciones derivadas de la liquidación oficial de revisión y en cumplimiento de la normativa aplicable invocada, la Administración, al resolver la solicitud de terminación por mutuo acuerdo, como consecuencia de haberse transado los valores determinados oficialmente, debió declarar que el pliego de cargos<sup>26</sup> quedaba sin efecto, por tratarse de una actuación proferida con posterioridad al 26 de diciembre de 2012, y la consecuente terminación del proceso administrativo sancionatorio, conforme con el citado párrafo del artículo 9 del Decreto Reglamentario 699 de 2013.

Lo anterior conduce a afirmar que la base sobre la cual se propusieron las sanciones en el pliego de cargos desapareció en virtud del acuerdo al que llegaron las partes, por lo cual se concluye la nulidad de los actos administrativos acusados

<sup>25</sup> Fls. 41 a 42 c.p. 2

<sup>26</sup> Pliego de cargos N° 162382013000080 del 4 de julio de 2013. No se profirió resolución sancionatoria.



que negaron la solicitud de terminación por mutuo acuerdo del proceso sancionatorio.

En consecuencia, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se anularán los actos administrativos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, en aplicación del artículo 187 del CPACA<sup>27</sup>, se declarará la terminación del proceso sancionatorio IX 2010 2013 332, dentro del cual solo se profirió el pliego de cargos 162382013000080 del 7 de julio de 2013.

Finalmente, se observa que, a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num.8) del CGP, no procede la condena en costas 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,

#### FALLA:

1. **Revocar** la sentencia del 23 de mayo de 2016, proferida por el Tribunal Administrativo de Risaralda. En su lugar:

1. **Anular** el Acta N° 60 del 25 de septiembre de 2013 y la Resolución N° 010671 del 9 de diciembre de 2013, proferidas por los Comités Especial de Conciliación y Terminación por Mutuo Acuerdo y de Conciliación y Defensa Judicial de la DIAN, respectivamente, actos administrativos por los cuales se negó la terminación por mutuo acuerdo relacionada con el pliego de cargos N° 162382013000080 del 4 de julio de 2013.
2. A título de restablecimiento del derecho, **declarar** la terminación del proceso sancionatorio IX 2010 2013 332, dentro del cual solo se profirió el pliego de cargos 162382013000080 del 7 de julio de 2013.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

3. Reconocer personería al abogado David Humberto García Morales como apoderado de la demandante, en los términos del poder conferido, que obra en el folio 342 del c.p.2

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

<sup>27</sup> «Para restablecer el derecho particular, la jurisdicción de lo contencioso administrativo podrá estatuir disposiciones nuevas en reemplazo de las acusadas, y modificar o reformas estas».



---

Radicado: 66001-23-33-000-2014-00144-01(22797)  
Demandante: ROYAL & SUN ALLIANCE SEGUROS (COLOMBIA) S.A.

Presidente de la Sección

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**