



**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., ocho (08) de septiembre de dos mil veintidós (2022)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2014-00507-01 (23854)
Demandante: Americas Styrenics de Colombia Ltda
Demandado: DIAN

Temas: Procedimiento. Imputación de saldos a favor. Término. Corrección de la declaración. Artículo 43 de la Ley 962 de 2005. Sentencia de unificación jurisprudencial.

SENTENCIA DE UNIFICACIÓN 2022CE-SUJ-4-002

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 04 de abril de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A, que resolvió negar pretensiones y se abstuvo de condenar en costas (f. 354 vto.).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante el Oficio nro. 1-032-243-435-1384, del 12 de abril de 2013, la demandada negó la solicitud de corrección formulada por la actora para imputar, en las declaraciones del IVA correspondientes a todos los bimestres que van desde el 4.º de 2008 hasta 2.º de 2011, el saldo a favor determinado en los denuncios de los bimestres 3.º y 5.º de 2008, bajo el procedimiento de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005. La decisión obedeció a que la petición se presentó por fuera de término establecido en el artículo 589 del ET; pero, considerando la misma razón de oportunidad, sí se aceptó la imputación del saldo a favor autoliquidado en la declaración del IVA del 2.º bimestre de 2011 en las declaraciones de los bimestres 3.º a 6.º de 2011 y 1.º a 6.º de 2012 (ff. 36 y 37). Lo resuelto en el acto fue confirmado por los Oficios nros. 1-032-243-435-2328, del 24 de julio de 2013 (ff. 80 y 81), y 1-032-243-435-0141, del 17 de enero de 2014 (f. 79).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló como pretensiones las siguientes (ff. 72 y 73):

Solicito la nulidad de los siguientes actos administrativos:

2.1 Oficio N° 1-032-243-435-1384 de fecha 12 de abril de 2013, expedido por la Gestora II Control de Obligaciones de la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá de la Dian, en cuanto negó la solicitud de corrección del error de imputación por Ley Antitrámites (artículo 43 de la Ley 962 de 2005), de los saldos a favor correspondientes al Impuesto sobre las ventas determinados en los periodos 3.º y 5.º de 2008 hacia las declaraciones subsiguientes.

2.2 Oficio N° 1-032-243-435-2328 del 24 de julio de 2013, expedido por la Gestora II Control de Obligaciones de la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá de la Dian, en cuanto ratificó la negativa a la solicitud de corrección del error de imputación de los saldos a favor determinados en las declaraciones correspondientes a los periodos 3.º y 5.º de 2008 a las declaraciones subsiguientes.

2.3 Oficio N° 1-032-243-435-0141 de fecha 17 de enero de 2014, expedido por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá de la Dirección de impuestos y Aduanas Nacionales Dian, por medio de la cual se niega definitivamente la solicitud de corrección de las declaraciones correspondientes a los bimestres 4.º, 5.º y 6.º de 2008, 1.º a 6.º de 2009, 1.º a 6.º de 2010, 1.º a 6.º de 2011, 1.º a 6.º de 2012, reiterando los argumentos expresados en los oficios indicados en los numerales anteriores. Es decir, porque en su entender la solicitud de imputación del saldo a favor de los bimestres 3.º y 5.º del año 2008 fue efectuada de manera extemporánea, y en consecuencia ya no es posible atender la petición.

Como consecuencia de la nulidad solicitada, a título de restablecimiento del derecho se decreta lo siguiente:

Primero: Reconocer que el saldo a favor de las declaraciones del 3.º y 5.º bimestre del año 2008 son imputables a los periodos posteriores, de conformidad con el procedimiento establecido en la Ley 962 de 2005, artículo 43.

Segundo: Que como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos demandados, se ordene a la Administración corregir las declaraciones de IVA correspondientes a los periodos 4.º, 5.º y 6.º de 2008, 1.º a 6.º de 2009, 1.º a 6.º de 2010, 1.º a 6.º de 2011, 1.º a 6.º de 2012, por el error de imputación de los saldos a favor de IVA generados en las declaraciones del 3.º y 5.º bimestre del año 2008, en los términos en que fue solicitada por la sociedad que represento el 15 de febrero de 2013, con base en el procedimiento consagrado en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y teniendo en cuenta los hechos subsecuentes informados en las objeciones presentadas.

Tercero: Que en los términos del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011, se condene en costas a la demandada y se ordene la liquidación de las mismas.

A los anteriores efectos, invocó como vulnerados los artículos 29 y 209 de la Constitución; 705, 705-1 y 714 del ET; 43 de la Ley 962 de 2005; y las Circulares nros. 175, del 29 de octubre de 2001, y 118, del 07 de octubre de 2005, expedidas por la Dian, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 4 a 14):

Manifestó que los actos acusados infringieron el debido proceso y la seguridad jurídica, al sujetar el procedimiento previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 al plazo señalado en el artículo 589 del ET para la corrección de las declaraciones tributarias (*i.e.* el año siguiente al vencimiento del término para presentar la declaración), pese a que el primero establecía que la corrección podía efectuarse «*en cualquier tiempo*». Planteó que la expresión debía interpretarse como equivalente al término de firmeza de la declaración objeto de corrección, según citas que hizo del Concepto nro. 39724, del 29 de mayo de 2007, expedido por la Dian, y de las sentencias del 05 de diciembre de 2011 (exp. 17545, CP: Carmen Teresa Ortiz) y del 14 de abril de 2011 (exp. 17829, CP: William Giraldo). Sobre esa base, afirmó que presentó oportunamente la solicitud de corrección, dado que las declaraciones objeto de corrección aún no estaban en firme. Agregó que, aunque la solicitud de corrección aumentaba el saldo a favor autoliquidado, se debía a factores externos y no a modificaciones en la depuración de la base gravable ni en la cuota tributaria, de ahí que el artículo 589 del ET fuera inaplicable. Aseguró que la autoridad

fiscal debió sustentar los actos acusados en los artículos 705 y 714 del ET y censuró que su contraparte considerara que el término de firmeza contemplado en el artículo 705-1 *ibidem* fuese potestativo. Por lo anterior, afirmó que la demandada no aplicó debidamente la Ley 962 de 2005 y vulneró el artículo 209 constitucional. Por último, aseveró que, al negar la corrección para imputar saldos a favor, los actos enjuiciados dieron lugar a un enriquecimiento sin justa causa a favor del Estado.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 128 vto a 131), para lo cual señaló que el procedimiento previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 debía adelantarse dentro del término fijado por el artículo 589 del ET e invocó en este sentido la sentencia de esta Sección del 05 de diciembre de 2011 (exp. 17545, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez), que analizó la legalidad del Concepto nro. 39724, del 29 de mayo de 2007. Bajo ese contexto, negó haber vulnerado el debido proceso y defendió que la solicitud de corrección fue extemporánea. Finalmente, expuso que el fallo en mención concluyó que el concepto juzgado acató los principios de economía, celeridad y eficiencia, porque se limitó a definir un término para el procedimiento de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, de modo que la alegada vulneración del artículo 209 de la Constitución era infundada.

Sentencia apelada

El *a quo* negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas (ff. 341 vto a 354). Al efecto, aplicó el criterio de decisión establecido en la sentencia del 05 de diciembre de 2011 (exp. 17545, CP: Carmen Teresa Ortiz), según el cual la solicitud de aplicación del procedimiento de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 debía surtirse dentro del término previsto en el artículo 589 del ET. Por ende, juzgó que la petición de corrección en cuestión fue extemporánea y que la demandada no transgredió el debido proceso, ni la seguridad jurídica, ni se configuró un enriquecimiento sin justa causa a favor de la Administración.

Recurso de apelación

La actora apeló la decisión de primer grado (ff. 367 a 371). Afirmó que el *a quo* omitió pronunciarse sobre la incorrecta interpretación del artículo 705-1 del ET y sobre el cargo de enriquecimiento sin justa causa. Reiteró que, de conformidad con la jurisprudencia de esta Sección y la doctrina oficial de la demandada, el término fijado en el artículo 589 *ibidem* era inaplicable al procedimiento de corrección establecido en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y que este se sujetaba al término de firmeza de las declaraciones tributarias establecido en los artículos 705, 705-1 y 714 del ET. Así, insistió en que los actos demandados vulneraron el debido proceso, la seguridad jurídica, el artículo 209 de la Constitución, interpretaron indebidamente el artículo 589 del ET y dieron lugar a un enriquecimiento sin justa causa a favor de la Administración.

Alegatos de conclusión

La actora reiteró los argumentos formulados en la apelación (ff. 384 a 387) y manifestó, sin identificar los fallos a los que se refería, que la jurisprudencia de esta Sección que sujetó el procedimiento de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 al término contemplado en el artículo 589 del ET contrariaba la firmeza de las declaraciones, la ley, las sentencias del 06 de marzo de 2003 (exp. 13185, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié) y del 05 de diciembre de 2011 (exp. 17545, CP: Carmen Teresa Ortiz) y el

Concepto nro. 39724, del 29 de mayo de 2007, expedido por la Dian. Su contraparte repitió las alegaciones expuestas en la contestación de la demanda (ff. 388 a 396) y precisó que la Ley 962 de 2005 no modificó ni derogó el artículo 589 del ET. El ministerio público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos demandados, atendiendo los cargos formulados por la actora, en calidad de apelante única, contra la sentencia del *a quo*, que negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas. Se debe establecer por tanto si las correcciones de imputaciones de saldos a las que se refiere el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 deben efectuarse dentro del término previsto en el artículo 589 del ET, que fue lo que determinaron los actos acusados y es lo que censura la apelante. Para esta, esa clase de correcciones podría realizarse dentro del término de revisión de la declaración cuya corrección se solicita, dato jurídico bajo el cual estima que fue oportuna y procedente la corrección de la imputación del saldo a favor solicitada. La demandada en cambio plantea que correspondía negar la solicitud de corrección porque se formuló cuando había transcurrido el plazo, fijado por el artículo 589 del ET, de un año para efectuar correcciones que incrementan el saldo a favor, tesis que avaló el tribunal. Ambas partes invocaron en su favor la sentencia del 05 de diciembre de 2011 (exp. 17545, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez) y se abstuvieron de plantear debates sobre aspectos fácticos.

En esos términos, el pronunciamiento que debe emitir la Sala versa sobre una cuestión de puro derecho, relativa a la correcta interpretación del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, en punto a determinar la oportunidad dentro de la cual se pueden llevar a cabo las correcciones de las declaraciones tributarias que contempla la norma, análisis al cual se procede:

2- Según indica el artículo 1.º de la Ley 962 de 2005, ese cuerpo normativo fue expedido con el objeto de «*facilitar las relaciones de los particulares con la Administración Pública*», pues, como se advirtió en la exposición de motivos correspondiente a la expedición de esa ley, existía la necesidad de racionalizar los procedimientos administrativos y de reducir el tiempo y el número de trámites que adelantan los ciudadanos¹. Con ese derrotero, el artículo 43 de la ley habilitó en el ámbito tributario un procedimiento especial para que la autoridad corrija en las declaraciones de impuestos, de oficio o a petición de parte, «*sin sanción, errores de NIT, de imputación o errores aritméticos siempre y cuando la modificación no resulte relevante para definir de fondo la determinación del tributo*»; corrección que «*se podrá realizar en cualquier tiempo*» (inciso 3.º). Por ende, la norma consagró la posibilidad, entre otras de las circunstancias que contempla, de enmendar, sin consecuencias sancionadoras para el declarante, los errores en los que haya incurrido al diligenciar sus formularios, referidos a la imputación de cifras acreditadas en periodos anteriores, para el pago de la cuota tributaria liquidada en la declaración objeto de la corrección.

2.1- Lo anterior obedece a que, en las declaraciones tributarias que incorporan la autoliquidación del gravamen, los obligados no solo denuncian los datos y hechos con relevancia jurídica tributaria, relativos a la realización del hecho imponible y a la determinación de la base gravable, a partir de los cuales, mediante la aplicación de las normas pertinentes liquidan por sí mismos la prestación pecuniaria del tributo, sino que

¹ Exposición de motivos del Proyecto de Ley 014 de 2003, de la Cámara de Representantes.

también cuentan con la posibilidad de señalar las fuentes de pago con las que atenderán la deuda tributaria que se haya establecido. Con lo cual, para la gestión de esas formas de pago se contempla un sistema de cuenta corriente que, entre otras opciones, permite, desde el propio formato de la declaración, imputar al cumplimiento de la deuda del periodo el monto del saldo a favor liquidado en el periodo anterior respecto del mismo impuesto, siempre que dicho saldo no se haya obtenido en devolución ni en compensación (letra a. del artículo 815 del ET), y, en el caso del impuesto sobre la renta, el anticipo establecido para el periodo gravable en la declaración del impuesto presentada por el periodo anterior (inciso final del artículo 807 del ET). Aunque ambas imputaciones para el pago mencionadas se reflejan en el formulario de la declaración, no inciden en el denuncia del hecho imponible, como tampoco en la autoliquidación de la prestación correlativa, pues sus efectos únicamente se proyectan sobre el mecanismo de cuenta corriente del contribuyente por medio del cual se acreditan los pagos de las obligaciones tributarias causadas y liquidadas en el propio denuncia.

En ese contexto, la norma analizada quiso que cuando el dato a corregir de la declaración recaiga exclusivamente sobre el monto de los saldos a favor o de los anticipos a imputar para el pago de la deuda del periodo, en el sentido de aplicar cuantías que consten en títulos que presten mérito ejecutivo tributario (artículo 828 del ET) que no hayan sido reflejadas en la declaración objeto de corrección, se efectúe la corrección mediante un procedimiento especial y expedito, regulado de manera autónoma en el propio artículo 43 de la Ley 962 de 2005.

2.2- Observa la Sala que este procedimiento se distingue y no se confunde, ni en su alcance, ni en sus finalidades, ni en su ritualidad, con aquel previsto en los artículos 588 y 589 del ET para corregir el contenido material de las declaraciones, derivado de modificaciones a los factores de determinación del tributo. Mientras el dispuesto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 se restringe a *rectificar «inconsistencias en el diligenciamiento de los formularios»* de las declaraciones tributarias relativas a los datos de identificación o a la imputación de cifras que no afecten ni las bases gravables ni los tributos declarados, el consagrado en los artículos 588 y 589 del ET implica afectar el ejercicio de denuncia de hechos con relevancia tributaria y de autoliquidación del tributo efectuado por el declarante. Teniendo ámbitos de aplicación distintos, no resulta jurídico someter el mecanismo especial de corrección consagrado en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 a las exigencias que rigen las correcciones a las que se refieren los artículos 588 y 589 del ET; y mucho menos, si se trata de las condiciones temporales en las que se debe llevar a cabo la corrección, pues el referido artículo 43 de la Ley 962 de 2005 contempla una regla expresa y autónoma, que se contrapone con las limitaciones de oportunidad dispuestas en el ET, al señalar que la corrección se podrá realizar *«en cualquier tiempo»*.

2.3- De ahí que someter las solicitudes de corrección previstas en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 al plazo que para otro tipo de correcciones preceptúa el artículo 589 del ET contraviene la literalidad del artículo 43 de la Ley 962 de 2005 y también la finalidad de eficiencia que persigue dicha ley en aras de racionalizar los trámites y procedimientos administrativos. Limitar el mecanismo al plazo previsto en el artículo 589 del ET implicaría restarle eficacia a la disposición y, por ende, derogarla parcialmente, toda vez que en nada mejorarían los trámites administrativos en comparación a los que ya existían para la época en que se expidió la norma.

2.4- Consecuentemente, para la Sala la corrección oficiosa o a petición del interesado de declaraciones tributarias para imputar al pago de la deuda liquidada montos procedentes de la declaración del periodo inmediatamente anterior, ya sea que se trate de saldos a

favor o de anticipos a los que se refieren la letra a. del artículo 815 del ET y el artículo 807 *ibidem*, está regida plenamente por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, sin remisiones a los artículos 588 y 589 del ET. Por ende, esa clase de correcciones a la declaración no están sometidas a los límites temporales que establecen estos dos artículos de la codificación tributaria.

3- La norma analizada ha suscitado pronunciamientos por parte de esta Sección que no han sido uniformes. De ahí que las partes invoquen a su favor, para defender argumentos contrapuestos, la misma sentencia.

3.1- Según se observa, inicialmente, se señaló en la sentencia del 19 de agosto de 2010 (exp. 16707, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) que el procedimiento de corrección descrito sólo podía adelantarse *«dentro del término de firmeza de las declaraciones tributarias»*, pues de lo contrario se afectarían tributos ya definidos (criterio que se reiteró en las sentencias del 05 de mayo de 2016, exp. 20806, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; y del 14 de marzo de 2019, exp. 21563, CP: *ibidem*); criterio de decisión del cual se separó la sentencia del 05 de diciembre de 2011 (exp. 17545, CP: Carmen Teresa Ortiz), que anuló el Concepto DIAN nro. 39724, del 29 de mayo de 2007, en el que se señaló que los errores de imputación de saldos a favor, a los que se refiere el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, debían corregirse dentro del término establecido en el artículo 589 del ET porque este artículo *«no puede dejar de ser aplicada[o] por cuanto lo que se busca es determinar un nuevo saldo a pagar o un nuevo saldo a favor; por lo cual no debe pasarse por alto que estas correcciones deben surtirse dentro del término del año»*.

3.2- Dada esa divergencia en los criterios de decisión que en el pasado ha empleado la Sección para juzgar el plazo en el que los declarantes pueden pedirle a la Administración la corrección de los errores de imputación objeto de análisis, la Sala observa la necesidad de precisar el sentido de interpretación correcto del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, a partir de los análisis efectuados en el fundamento jurídico 2.º de la presente providencia.

En ese sentido, se pone de presente que la literalidad de la norma estudiada excluye la aplicación de los términos de corrección fijados en los artículos 588 y 589 del ET, conclusión que se reafirma al considerar la autonomía, especialidad y finalidad de la regulación consagrada en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005. De igual forma, las solicitudes de corrección para la imputación de cifras para el pago objeto de análisis tampoco encuentran límite en los plazos de firmeza de las declaraciones, porque esa corrección no afecta ni modifica los hechos económicos realizados en el periodo declarado que tienen incidencia en la liquidación de la obligación tributaria principal que se causa por ese periodo, dado que no se refieren a los elementos que integran la base gravable ni a la deuda tributaria que se liquida a partir de los hechos con relevancia tributaria que se denuncian.

Al respecto, resulta pertinente destacar que efectuar una imputación de cifras o corregir las imputaciones realizadas por error, no implica modificar el saldo a favor inicialmente liquidado, ni tampoco altera la declaración tributaria en la que se autoliquidó. Y, en todo caso, independientemente de la imputación o no del saldo a favor, la autoridad cuenta con potestades de revisión para verificar la exactitud del saldo a favor imputado o para exigir el reintegro de los saldos a favor imputados de manera improcedente, junto con los intereses moratorios que correspondan, de acuerdo con el artículo 670 del ET.

3.3- En consecuencia, juzga la Sala que la oportunidad para iniciar el procedimiento de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 no está limitada por el término fijado para las correcciones reguladas en los artículos 588 y 589 del ET, como tampoco

por el término de revisión (*i.e.* «firmeza») de las declaraciones tributarias.

4- También destaca la Sala que lo preceptuado en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, no restringe el procedimiento al evento de la imputación de saldos a favor, pues, como se señaló, la imputación de rubros que no inciden en la determinación o cuantificación del tributo que se autoliquida en la declaración tributaria es un supuesto de hecho que igualmente cobija a la imputación de anticipos de impuestos, regulada en el artículo 807 del ET, pues no incide en la determinación de las bases imponibles del periodo objeto de declaración; esta naturaleza del anticipo la deja en claro el inciso final del artículo 807 del ET, que preceptúa que de la deuda tributaria del impuesto sobre la renta se detrae «el valor del anticipo consignado de acuerdo con la liquidación del año o período gravable inmediatamente anterior». En esa medida, se establece que la corrección de errores en la imputación de un anticipo liquidado en la declaración del impuesto sobre la renta del periodo inmediatamente anterior, se puede realizar bajo el procedimiento del artículo 43 de la Ley 962 de 2005; todo, sin perjuicio de que la inexactitud en la liquidación del anticipo —materializada en la declaración en la que se liquidó, que no en la que se imputó—, sea susceptible de revisión y constituya una conducta infractora conforme a la descripción típica del artículo 647 del ET.

Así, de la mano de los razonamientos antes desarrollados sobre el efecto en cuenta corriente de la imputación de saldos a favor, la Sala también concluye que la corrección de errores de imputación o deducción de anticipos liquidados en periodos de declaración previos, adelantada conforme al artículo 43 de la Ley 965 de 2003, no está limitada por el término de firmeza de la declaración tributaria ni por el término máximo para corregir que prevé el artículo 588 y el artículo 589 del ET.

5- El carácter abierto de la oportunidad que establece el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 para corregir errores de imputación de cifras para el pago de deudas tributarias reflejadas en declaraciones y la existencia de precedentes judiciales divergentes de esta Sección sobre la materia, evidencian la necesidad de unificar los criterios jurídicos de decisión al aplicar la norma. En consecuencia, en ejercicio de sus atribuciones constitucionales como tribunal supremo de la Jurisdicción de lo Contencioso–Administrativo y con fundamento en los artículos 270 y 271 del CPACA y 14, ordinal 2.º, del Reglamento Interno de esta corporación (Acuerdo nro. 080 de 2019), la Sección Cuarta del Consejo de Estado profiere sentencia de unificación jurisprudencial acerca del alcance de la expresión «en cualquier término» que preceptúa el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 al establecer el término para corregir las declaraciones tributarias, de cara a su aplicación en situaciones fácticas en las que los obligados tributarios presentan solicitudes de corrección, al amparo de la norma en cita, con el objeto de corregir las declaraciones tributarias para imputar saldos a favor o anticipos del impuesto previamente autoliquidados y que se encuentran soportados debidamente en los respectivos documentos (*i.e.* declaraciones privadas o liquidaciones oficiales), o para excluir montos imputados por error del obligado. Consecuentemente, se establece la siguiente regla de unificación jurisprudencial:

La solicitud para corregir errores en la imputación de saldos a favor o de anticipos de impuestos de un periodo de declaración al siguiente, realizada con sustento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, no está sometida al límite del término de firmeza de las declaraciones tributarias ni a los términos de oportunidad para las correcciones de los artículos 588 y 589 del ET.

6- Así mismo precisa la Sala que el procedimiento de corrección de imputación previsto por el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 comprende las modificaciones para para incrementar o para disminuir el monto imputado, para lo cual administración deberá

cambiar «*la información en los sistemas que para tal efecto maneje la entidad*», según dispone el inciso tercero de la disposición jurídica bajo análisis. De manera que las solicitudes de corrección a las que se refiere la norma pueden ser utilizadas tanto para imputar cifras acreditadas, como para excluir sumas antes imputadas en la declaración, sin perjuicio, en este último evento, del eventual reintegro e intereses moratorios que sea exigible al obligado con fundamento en el artículo 670 del ET. En consecuencia, la Sala fija la siguiente regla de unificación:

El procedimiento especial de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 habilita realizar modificaciones a la declaración tributaria para aumentar o para disminuir las sumas imputadas de un período declarado al siguiente.

7- Aplicada la regla de unificación a la presente *litis*, observa la Sala que quedó desvirtuada la posición jurídica de la demandada, según la cual, la actora debió presentar la solicitud de corrección debatida dentro del término establecido en el artículo 589 del ET. Además, en el caso enjuiciado, está verificado por la Sala que la demandante presentó la solicitud de corrección que dio lugar a los actos acusados dentro del término de revisión de las declaraciones objeto de corrección, aspecto que no fue discutido por la Administración (ff. 49 a 54, 249 a 253). Habiendo sido presentada la solicitud de corrección dentro del plazo al que se refiere la norma que rige el caso (*i.e.* el artículo 43 de la Ley 962 de 2005), la Sala juzga que prospera el cargo de apelación.

8- Por las razones expuestas, se revoca la sentencia recurrida y, en su lugar, se declara la nulidad parcial de los actos acusados en tanto negaron por extemporáneas las solicitudes de corrección presentadas por la demandante respecto de los bimestres 4.º a 6.º del 2008; 1.º a 6.º del 2009 y 2010; y 1.º y 2.º del 2011.

9- Por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia, conforme con lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

1. **Unificar** la jurisprudencia del Consejo de Estado sobre el plazo para corregir declaraciones tributarias a efectos de enmendar errores de imputación de saldos a favor en los términos del artículo 43 de la Ley 962 de 2005, para adoptar las siguientes reglas:

1. La solicitud para corregir errores en la imputación de saldos a favor o de anticipos de impuestos de un periodo de declaración al siguiente, realizada con sustento en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005, no está sometida al límite del término de firmeza de las declaraciones tributarias ni a los términos de oportunidad para las correcciones de los artículos 588 y 589 del ET.

2. El procedimiento especial de corrección previsto en el artículo 43 de la Ley 962 de 2005 habilita realizar modificaciones a la declaración tributaria para aumentar o para disminuir las sumas imputadas de un período declarado al siguiente.

3. Las anteriores reglas jurisprudenciales de unificación rigen para los trámites pendientes de resolver en vía administrativa y judicial. No podrán aplicarse a conflictos previamente decididos.



2. **Revocar** el ordinal primero de la sentencia de primera instancia. En su lugar:

*Primero. **Declarar** la nulidad parcial de los actos demandados.*

*A título de restablecimiento del derecho, **ordenar** a la demandada corregir las declaraciones del IVA de la actora correspondientes a los bimestres 4.º a 6.º del 2008; 1.º a 6.º del 2009 y 2010; y 1.º y 2.º del 2011.*

3. Reconocer personería a Antonio José Vallejo Díaz, como apoderado de la demandada, de conformidad con el poder otorgado (f. 397).

4. Sin condena en costas en ninguna de las instancias.

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

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

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO