



**TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA  
SECCIÓN CUARTA - SUBSECCIÓN "A"**

Bogotá D. C., ocho (8) de junio de dos mil veintitrés (2023)

**MAGISTRADA PONENTE:** Doctora **AMPARO NAVARRO LÓPEZ**

EXPEDIENTE:	<b>25000-23-37-000-2018-00350-00</b>
DEMANDANTE:	<b>HOCOL S.A.</b>
DEMANDADO:	<b>U.A.E. DIAN</b>
MEDIO DE CONTROL:	<b>NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO</b>
TEMA:	<b>SANCIÓN POR DEOLUCIÓN Y/O COMPENSACIÓN IMPROCEDENTE -IVA 5º BIMESTRE DE 2012</b>

**S E N T E N C I A   A N T I C I P A D A**

En aplicación a lo dispuesto en el artículo 182A del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, adicionado por el artículo 42 de la Ley 2080 de 2021, agotadas las etapas previas, procede la Sala a clausurar la primera instancia, en el referido medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho.

**I.      S Í N T E S I S   D E   L A   D E M A N D A**

La parte demandante en el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho presenta como pretensiones las siguientes:

1. Que se declare la nulidad de: (i) la Resolución Sanción No. 900021 del 13 de junio de 2017, proferida por la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, mediante la cual impuso una sanción por compensación y/o devolución improcedente, respecto del Impuesto sobre las Ventas – IVA, 5º bimestre del año gravable 2012, y (ii) la Resolución No. 003540 del 30 de abril de 2018, proferida por el Subdirector de Gestión de Recursos Jurídicos, de la Dirección de Gestión Jurídica de la U.A.E., DIAN, mediante el cual se resolvió un recurso de reconsideración.
2. Como consecuencia de declaración anterior, a título de restablecimiento del derecho, solicita reconocer que no había lugar a la sanción por compensación/devolución improcedente impuesta por la Administración mediante los actos demandados.

Como **normas violadas** considera vulnerados los artículos 647 y 670 del E.T.

Como **concepto de violación** la parte actora expone, en síntesis, lo siguiente:

Menciona que a la fecha de presentación de la demanda se discute la legalidad de la liquidación oficial de revisión ante la Jurisdicción Contenciosa, en el marco del proceso 2015-2069, que surte su trámite ante el Tribunal Administrativa de

Cundinamarca, por lo cual puede ocurrir que, una vez finalizado el proceso contencioso, se declare la nulidad de la liquidación oficial de revisión, con lo cual se eliminaría el presupuesto de la sanción por devolución improcedente, toda vez que el saldo a favor habría sido correctamente determinado. Así, resulta evidente que, pese a ser procesos independientes, la suerte de la resolución sanción dependerá de que su fundamento, la liquidación oficial de revisión que modificó el saldo a favor que fue objeto de devolución, se declare ajustado a la ley.

Advierte que la sanción por improcedencia de la devolución no puede hacerse efectiva, en absoluto, hasta tanto no haya culminado el proceso en vía jurisdiccional y la liquidación oficial de revisión con base en la cual se impone la sanción por devolución improcedente, adquiera firmeza. En todo caso, este no es un punto que este en discusión por cuanto la propia Administración, en la vía gubernativa, reconoció que no es posible ejecutar la sanción hasta tanto no esté en firme la liquidación oficial de revisión que le dio origen.

Sostiene que, de acuerdo con el parágrafo 2° del artículo 670 del Estatuto Tributario, la jurisprudencia del Consejo de Estado en la materia y los actos sancionatorios impugnados, es evidente que la efectividad de la sanción por devolución improcedente depende de que la liquidación oficial que disminuye o rechaza el saldo a favor solicitado en devolución se ajuste a derecho, porque si la jurisdicción concluye que el saldo a favor declarado por el contribuyente era correcto y la liquidación oficial de revisión, en consecuencia, no se ajustaba a derecho, la sanción por devolución improcedente pierde todo su sentido.

Considera que en caso de que la jurisdicción contenciosa declare la nulidad parcial o total de la liquidación oficial de revisión correspondiente al IVA, 5° bimestre de 2012, la resolución sanción impugnada perdería parte, o la totalidad, de su fundamento, por lo cual es claro que no es posible determinar la procedencia de la sanción por improcedencia de la devolución, sin antes conocer la decisión definitiva que se profiera respecto de la legalidad esos actos liquidatorios.

Por otra parte, manifiesta que aun en el hipotético e imaginario caso de que la imposición de la sanción fuera procedente, la base utilizada por la Administración para su cálculo es equivocada, toda vez que no es posible tener en cuenta el valor correspondiente a la sanción por inexactitud determinada por la Administración en el acto liquidatorio, sino que el cálculo debe hacerse únicamente teniendo en cuenta el mayor impuesto determinado oficialmente. Y aunque la DIAN en la parte considerativa de la resolución reconoce que la sanción por inexactitud no es base para la sanción por devolución improcedente, de la parte resolutive observa:

- i) Que en relación con la sanción prevista en el artículo 670 del Estatuto Tributario, antes de su modificación, la suma de \$1.388.288.000 comprende la sanción por inexactitud impuesta en la liquidación oficial de revisión, por lo que resulta claro que, a juicio de la Administración, los intereses moratorios deben liquidarse también sobre la sanción por inexactitud, lo cual es el del todo equivocado. La Administración ha debido precisar, en la parte resolutive, que los intereses moratorios se calculan, únicamente, sobre la suma de \$533.957.000 que corresponde al mayor impuesto determinado oficialmente en la liquidación oficial de revisión No. 312412015000082 del 14 de julio de 2015.

- ii) Que en relación con la sanción prevista en el artículo 670 del ET, después de su modificación, se tiene que a folios 6 y 7 de la resolución sanción, la Administración afirma que el valor devuelto y/o compensado en exceso es \$1.388.288.000 y, en consecuencia, afirma que el 20% debe aplicarse sobre esa suma, dando como resultado una sanción de \$277.657.600, pero ello no es correcto, toda vez que esa suma incluye la sanción por inexactitud y una sanción no puede servir de base para otra sanción, y por lo mismo, el valor devuelto o compensado en exceso, base para el cálculo del 20% a título de sanción, debe ser únicamente la suma de \$533.957.000, correspondiente al mayor valor determinado oficialmente, y, en ese sentido, la sanción, de ser procedente, correspondería a la suma de \$106.791.400.

Expone que la propia DIAN, en su doctrina, ha precisado que la suma que corresponde a sanción por inexactitud no puede tenerse en cuenta para los fines de la sanción por devolución improcedente, ya que no hace parte del monto devuelto improcedentemente, el cual se limita al mayor impuesto determinado, por lo que no entiende porque la Administración, contrariando su propia doctrina en flagrante violación del párrafo del artículo 20 del decreto 4048 del 2008, plantea, en la resolución 003540 del 30 de abril de 2018, que el valor devuelto en exceso si incluye la sanción por inexactitud; conclusión totalmente absurda porque llevaría a que se liquide sanción sobre sanción.

Indica que, adicionalmente, en relación con el alcance del artículo 670 del ET, antes de su modificación por la Ley 1819 de 2016, el Consejo de Estado ha sentado la posición según la cual no es posible liquidar la sanción por devolución improcedente sobre una base que incluya la sanción por inexactitud porque el artículo 634 del E.T solo prevé la liquidación y pago de intereses moratorios, por cada día calendario de retardo en el pago de impuestos, anticipos y retenciones a cargo del contribuyente, y, además, porque el artículo 670 no dispuso, en ningún momento, que la sanción se aplicara sobre el monto correspondiente a sanción por inexactitud.

Concluye que, aun en el hipotético caso de que le asistiera razón a la DIAN, es claro que la sanción por devolución y compensación improcedente determinada por la Administración en los actos acusados viola ostensiblemente el artículo 670 del ET, porque se liquidó sobre una base incorrecta.

## **II. SÍNTESIS DE LA CONTESTACIÓN**

La DIAN contestó la demanda, oponiéndose a las pretensiones de esta, de la siguiente manera:

Menciona que es importante tener en cuenta que las devoluciones y/o compensaciones que la administración realiza con base en saldos a favor generados en el impuesto sobre la renta o en el IVA, no constituyen un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, en la medida en que se encuentra sujeto a la facultad de fiscalización de la Administración Tributaria, encaminada a determinar el cumplimiento de las disposiciones tributarias vigentes al momento de determinación y liquidación del tributo.

Sostiene que la sanción por devolución y/o compensación improcedente supone como presupuestos para su procedencia que con anterioridad a su imposición se

haya adelantado un proceso de determinación por la Administración Tributaria, en el que se haya proferido liquidación oficial de revisión rechazando o modificando el saldo a favor objeto de devolución o compensación liquidada en la declaración privada, y que ese acto administrativo haya sido notificado al contribuyente.

Dice que la norma delimita en el tiempo la facultad sancionatoria de la Administración (imposición) a dos (2) años siguientes a la notificación de la liquidación oficial, razón suficiente, para que la Administración no pueda esperar a que quede en firme alguna decisión en sede judicial respecto del proceso de determinación para iniciar el proceso sancionatorio.

Afirma que, según los requisitos previstos en la norma, se observa que, en el caso objeto de controversia, concurrieron los presupuestos necesarios para la imposición de la sanción correspondiente al IVA del 5º Bimestre de 2012, así:

- Se presentó una solicitud de devolución del saldo a favor a la compañía HOCOL, y mediante la Resolución No. 6282-0527 del 03 de julio de 2013 se devolvió la suma de \$76.244.340.000.
- La Administración Tributaria inició un proceso de determinación por el cual expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000082 del 14 de julio de 2015, mediante la cual disminuyó el saldo a favor determinado en la declaración privada de \$76.244.340.000 a \$74.856.052.000.
- La sanción por devolución y/o compensación improcedente fue impuesta dentro de los dos (2) años siguientes (13 de junio de 2017) a la notificación de la liquidación oficial (17 de julio de 2015), esto es dentro del término establecido por el artículo 670 Estatuto Tributario.

Así las cosas, considera que es palmario que se cumplieron los requisitos necesarios para imponer la sanción establecida en el artículo 670 ET.

Precisa que, tal como señala la sociedad en su escrito de demanda, el parágrafo 2º del artículo 670 del E.T. prohíbe únicamente iniciar el proceso de cobro hasta que la liquidación oficial de revisión se encuentra en firme; sin embargo, no se puede dejar de lado que ello no implica que la DIAN no goce de plenas facultades para proferir los actos sancionatorios ante la ocurrencia del hecho sancionable, pues ha sido incluso el mismo legislador quien ha fijado un término perentorio de 2 años contados a partir de la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión para proferir la resolución sanción por devolución y/o compensación improcedente.

Anota que, a la fecha de la presentación de la contestación de la demanda, la DIAN no ha iniciado proceso de cobro, pues, en uso de sus facultades, únicamente ha proferido los actos de carácter sancionatorio dentro del término señalado por la ley para impedir la prescripción; y dice que el parágrafo 2º del artículo 670 del ET. corrobora los argumentos expuestos.

Por otra parte, en relación con la determinación de la base para imponer la sanción de que trata el artículo 670 del Estatuto Tributario, resalta que la Administración Tributaria no hizo nada diferente a aplicar la normatividad vigente, teniendo en cuenta la configuración del hecho sancionable y los términos perentorios para el ejercicio de la facultad sancionatoria.

Manifiesta que la aplicación de la sanción contemplada en el artículo 670 del Estatuto Tributario, debe ser analizada desde dos momentos históricos diferentes, pues indiscutiblemente la Ley 1819 de 2016 introdujo una modificación significativa en la base para el cálculo de la misma, por lo que cita las dos disposiciones normativas, y argumenta que de estas se desprende una primera conclusión general, y es que, en aquellos casos que mediante acto de liquidación oficial se rechace o modifique el saldo a favor que haya sido objeto de devolución y/o compensación, el valor a reintegrar a la Administración corresponde a la suma devuelta o compensada en exceso, la cual surge de la diferencia entre el saldo a favor liquidado en la declaración privada efectivamente devuelto y/o compensado, y el establecido en virtud de la Liquidación Oficial de Revisión por parte de la Administración Tributaria, independientemente que este se origine como producto de la depuración del impuesto y la liquidación de sanciones.

Afirma que no cabe duda que han sido las altas corporaciones quienes han definido lo anterior, al indicar que la “*suma a reintegrar*”, a que hace alusión el artículo 670 del E.T, no debe detracer el valor de la sanción por inexactitud, porque cuando se confirma judicialmente el monto que en derecho correspondía devolver como saldo a favor de una suma ya devuelta, la compensación que se base en la liquidación oficial, de la sanción por inexactitud con el saldo a favor es teórica y, por tanto, subsiste la obligación de pagarla.

Indica que, en este caso, la suma a reintegrar corresponde a \$1.388.288.000, si se tiene en cuenta que con la liquidación de revisión se disminuyó el total saldo a favor en el valor señalado, al pasar de \$76.244.340.000 a \$74.856.052.000.

Respeto del cálculo de la sanción propiamente dicha, precisa que la Ley 1819 de 2016 introdujo una modificación significativa, pues cambió la base para el cálculo de sanción por devolución y/o compensación improcedente; nótese que el legislador utilizó textualmente las mismas palabras, tanto para definir el valor a reintegrar como para establecer el porcentaje de la sanción, pues señaló a título de sanción el 20% del valor devuelto y/o compensado en exceso, que como ya se analizó desde la óptica normativa y jurisprudencial, no es otro que la diferencia entre saldos a favor (el liquidado y el determinado), esto es, sin detracer la sanción por inexactitud.

Manifiesta que la Administración, mediante la Resolución Sanción, resaltó la importancia del respeto por los principios tributarios, por lo que la parte considerativa y resolutive abrió la posibilidad de aplicar para el caso en concreto la sanción más favorable para la compañía que incurrió en el hecho sancionable; sin embargo, es claro que por voluntad misma del legislador las bases para el cálculo de una y otra son completamente diferentes, pues con anterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 la sanción correspondía al incremento del 50% de los intereses moratorios calculados sobre la base que no incluyera sanción por inexactitud.

No obstante, con la entrada en vigencia de la Ley 1819 de 2016 el legislador determinó en el artículo 293 del ET que la sanción debía calcularse sobre el valor “*devuelto o compensado en exceso*”, significando ello que el 20% a título de sanción debería calcularse en todos los casos, sobre el valor resultante de restar el saldo a favor liquidado por la sociedad y el determinado por la Administración, que para el caso que nos ocupa arroja una suma de \$1.388.288.000.

Dice que basta con revisar la exposición de motivos del proyecto de ley *“por medio de la cual se adopta una reforma tributaria estructural, se fortalecen los mecanismos para la lucha contra la evasión y la elusión fiscal, y se dictan otras disposiciones”*, para evidenciar que la Administración no ha hecho nada diferente a aplicar la ley, pues respecto de la sanción por improcedencia de las devoluciones y/o compensaciones se planteó *“que los intereses de mora se liquiden desde la fecha en que se notificó en debida forma la resolución de compensación hasta la fecha del pago. De otra parte y con el fin de facilitar el cálculo de la sanción, se plantea su tasación a partir del valor devuelto y/o compensado en exceso o de forma improcedente”*.

Evidencia que el legislador, con la modificación incorporada, busca facilitar el cálculo de la sanción, planteando como base el *“valor devuelto y/o compensado en exceso”* y ratificando la interpretación de la DIAN en sus actos administrativos, pues en entre otras cosas no puede aceptarse la teoría de la demandante, bajo la cual busca reducir las cargas producto de la configuración del hecho sancionable, pues la posibilidad de retraer el valor de la sanción por inexactitud, solo aplica respecto del cálculo de los intereses moratorios, y es por ello que incluso con la modificación traída por la Ley 1819 de 2016 se precisó que *“(…) la base para liquidar los intereses moratorios no incluye las sanciones que se lleguen a imponer con ocasión del rechazo o modificación del saldo a favor objeto de devolución y/o compensación”*.

Cita una sentencia del 8 de febrero de 2018 de este Tribunal (no refiere radicado del proceso), e indica que en la misma se estudió la aplicación del principio de favorabilidad, y reconoce que con la modificación de la sanción por devolución y/o compensación improcedente, está ya no corresponde al incremento del 50% de los intereses de mora, sino a una multa equivalente al 20% del valor devuelto y/o compensado en exceso, el cual calculó sobre la diferencia de saldos a favor, con lo que se reafirma la interpretación de la DIAN del artículo 293 de la Ley 1819 de 2016.

Indica que la demandante cita los Conceptos Nos. 068351 de 2005 y 029418 de 2005, y precisa que los mismos fueron proferidos en observancia de una ley anterior, y que fue el legislador quien modificó la base para el cálculo de la sanción, por lo que mal podría afirmarse la aplicación de esos conceptos en relación con la Ley 1819 de 2016, que modificó la base para el cálculo de la sanción.

Ahora bien, considera que es claro, que el cálculo de los intereses moratorios se debe realizar sin tener en cuenta la sanción por inexactitud, tanto en la ley anterior como en la Ley 1819 de 2016, pues ese es el verdadero entendimiento que se le debe dar a los artículos 634 y 670 del Estatuto Tributario, teniendo en cuenta la argumentación misma del Consejo de Estado.

Transcribe apartes del Concepto No. 034912 del 31 de mayo de 2012, y menciona que no se entienden las razones que tiene la demandante para argumentar que la DIAN, a través de sus Actos Administrativos, determinó el cálculo de los intereses moratorios teniendo en cuenta la sanción por inexactitud, pues incluso en la parte resolutive de los mismos, indica el pago de los intereses moratorios correspondientes, sin señalar taxativamente, para tal efecto, la inclusión de la sanción por inexactitud, pues entre otras cosas, tal liquidación solo puede conocerse dentro del proceso de cobro por firmeza de los actos de determinación, lo cual hasta este punto no se ha efectuado.

Dice que se deben distinguir las bases para el caculo de los valores adeudados a la Administración Tributaria producto de la configuración del hecho sancionable, pues se abren dos vías a seguir con ocasión a la reforma tributaria del año 2016:

1. Aplicación de la ley anterior, implicando ello, el reintegro de la suma de \$1.388.288.000, el pago de los intereses moratorios correspondientes, esto es, calculados sobre la base que no incluya la sanción por inexactitud y el pago de la sanción, equivalente al 50% de los intereses de mora.
2. Aplicación de la Ley 1819 de 2016 en virtud del principio de favorabilidad, lo cual originaría la obligación por parte del contribuyente de reintegrar el valor devuelto improcedentemente (\$1.388.288.000), el cual corresponde a la diferencia de saldos a favor, el pago de los intereses de mora liquidados únicamente sobre el mayor impuesto determinado, y finalmente, el pago del 20% calculado sobre el valor devuelto o compensado exceso, esto es, \$277.657.600.

### III. TRÁMITE PROCESAL

Mediante auto del 13 de diciembre de 2018 se admitió la demanda y se dispuso por la Secretaría de la Sección notificar a las partes. Posteriormente, mediante auto del 18 de julio de 2019 se fijó fecha y hora para la realización de la audiencia inicial, y con auto del 31 de julio de 2020 se aplazó en razón a las medidas de seguridad por la pandemia del Covid.

Ahora bien, en aplicación a lo dispuesto en el artículo 182A del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, adicionado por el artículo 42 de la Ley 2080 de 2021, mediante auto del auto del 4 de octubre de 2022 se fijó el litigio, se incorporaron las pruebas documentales aportadas por las partes y se ordenó correr traslado a las partes para alegar de conclusión.

Así, las **partes** alegaron de conclusión, en los siguientes términos:

La **parte demandante** menciona que se impone la necesidad de declarar la nulidad de los actos demandados, pues la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000082 del 14 de julio de 2015, que sirvió de base para la expedición de los actos administrativos sancionatorios censurados, fue declarada nula, en forma definitiva, mediante sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, proferida el 15 de mayo de 2019, con ponencia del doctor Julio Roberto Piza Rodríguez, dentro del expediente No. 24092.

Indica que es sabido que el resultado de cualquier proceso sancionatorio depende indefectiblemente del resultado de su correlativo proceso liquidatorio, toda vez que si en el marco del proceso liquidatorio se declara la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión que sirve de sustento para la Resolución Sanción, esta última pierde su objeto, su razón de ser y, consiguientemente, procede su declaratoria de nulidad.

La **parte demandada** menciona que el único fundamento de anulación de los actos sancionatorios demandados es la desaparición de los fundamentos de estos con ocasión de la anulación de la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000082, mediante sentencia de segunda instancia emitida por el Consejo de Estado el 15 de mayo de 2019 dentro del expediente número 24092, frente a la declaración de IVA

del 5º bimestre de 2012. Entonces la desaparición de los fundamentos de hecho y de derecho de los actos administrativos acusados en el presente proceso, se constituye en una causal de pérdida de fuerza ejecutoria prevista en el numeral 2 del artículo 91 del CPACA.

Por lo anterior, considera que no queda duda que en el presente caso esta materializado el llamado decaimiento de los actos administrativos por haber desaparecido su fundamento de hecho y de derecho por un pronunciamiento definitivo de la jurisdicción de lo contencioso administrativo. En esa medida el proceso de la referencia carece de objeto desde esa fecha y, por ende, el estudio de fondo de legalidad de esos actos resulta improcedente.

Precisa que la Jurisdicción ha señalado que aún en aquellos actos en los que los actos demandados hubieren perdido fuerza ejecutoria para efectos de determinar si son objeto o no de análisis de legalidad y pronunciamiento de fondo es necesario determinar si los mismos surtieron efectos jurídicos; así, en el caso que nos ocupa los actos demandados son las resoluciones mediante las cuales la DIAN impuso al demandante la sanción por devolución y/o compensación improcedente prevista en el artículo 670 ET y resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en su contra; por lo tanto, los efectos jurídicos que pueden generar actos administrativos de esta naturaleza se concretan en: (i) el cobro coactivo de la sanción impuesta, y (ii) el registro de la sanción en los sistemas de información de la DIAN como parte de los antecedentes de la sociedad contribuyente.

Considera que lo expuesto evidencia que para esta etapa del proceso los actos demandados ya decayeron y, en consecuencia, por sustracción de materia debe emitirse fallo inhibitorio y no de fondo.

Finalmente, menciona que la pérdida de fuerza ejecutoria o el decaimiento del acto administrativo es un fenómeno que opera por ministerio de la ley, pero no constituye una causal de nulidad de los actos administrativos, pues las causales de nulidad están orientadas a los vicios de validez (objeto, sujeto, motivación, finalidad) y no a su eficacia, luego no resultaría procedente la nulidad de los actos demandados por la nulidad de los actos de determinación que sirvieron de fundamento.

El **Ministerio Público**, en defensa del interés general, del orden jurídico, del patrimonio público y de los derechos y garantías fundamentales, solicitó que: (i) se declare la nulidad de los actos demandados por haberse declarado mediante sentencia definitiva la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión, que sirvió de sustento fáctico de los primeros, y (ii) en el evento de no accederse a lo anterior, se ordene modificar el numeral 2º del artículo 1º de la parte resolutive de la Resolución No. 900021 del 13 de junio de 2017, declarando que la sanción por devolución improcedente del 20% que debe pagar la entidad HOCOL S.A. se debe liquidar sobre la suma correspondiente al saldo a favor determinado por la Administración que fue objeto de devolución improcedente sin incluir sanciones. Lo anterior, en razón a los siguientes argumentos:

Cita el artículo 670 del ET, vigente para la fecha en que se cometió la conducta que dio lugar a la sanción, y menciona que atendiendo la regla de interpretación señalada en el artículo 27 del Código Civil que indica que *“Cuando el sentido de la ley sea claro, no se desatenderá su tenor literal a pretexto de consultar su espíritu”* se ha de



concluir que cuando en virtud del proceso de determinación la Administración Tributaria, mediante liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución a favor del contribuyente o imputado, la Administración debe exigir el reintegro de esos valores, incrementado en los intereses de moratorios.

Para el efecto, es necesario que se adelante el proceso de determinación del impuesto, y que, como resultado de ese proceso, se disminuyan o rechacen los saldos a favor que fueron devueltos o compensados a favor del contribuyente. Ahora bien, no obstante que la disposición anterior era la vigente para la época en que se efectuó la devolución calificada por la Administración como improcedente y que diera lugar a la sanción de que trata este proceso, la misma fue modificada por la Ley 1819 de 2016, la cual, en virtud del principio de favorabilidad, fue tomada en cuenta por la Administración al liquidar la sanción.

Sostiene que al igual que la disposición modificada, la nueva disposición ordena que el contribuyente debe reintegrar las sumas devueltas y/o compensadas en exceso junto con los intereses moratorios, pero adicionalmente esa devolución y/o compensación improcedente es sancionada con el 10% o el 20% del valor devuelto o compensado improcedentemente, cuando el saldo a favor es corregido por el mismo contribuyente en el primer caso, o cuando la Administración es quien rechaza o modifica el saldo a favor, en el segundo caso.

En cuanto a la forma en que se ha de determinar la sanción referida, resulta pertinente atender lo señalado en la sentencia de Unificación del Consejo de Estado, en la que, atendiendo la modificación de la sanción contenida en el artículo 670 del E.T. en favor del infractor (artículo 293 de la Ley 1819 de 2016), determinó que: (i) se ha de aplicar la sanción contenida en el artículo 670 del E.T. menos gravosa para el infractor después de su modificación; y (ii) en todos los casos se ha de excluir de la base para la sanción por devolución o compensación improcedente regulada en el artículo 670 del E.T. en la redacción del artículo 293 de la Ley 1819 de 2016, el monto de otras sanciones administrativas tributarias, entre otras las sanciones por inexactitud o por corrección que hayan disminuido la cuantía del saldo a favor susceptible de ser devuelto o compensado.

Afirma, que, de esta manera, cuando en el valor determinado por la administración como valor devuelto y/o compensado en exceso se incluya valores por otras sanciones, como sería valor de sanciones improcedentes, tales valores no se deberán tener como parte de la base para imponer la sanción de que trata el citado artículo 293 de la Ley 1819 de 2016.

Del mismo modo, conforme se señala en la referida sentencia, lo allí dispuesto resulta aplicable al presente caso el cual se encontraba pendiente de resolver en sede judicial a la fecha en que fue proferida la sentencia.

Sostiene que otro aspecto a tener en cuenta para resolver los problemas planteados, es que en las disposiciones tributarias aplicables se echa de menos una que impida que paralelamente a que se surta el respectivo proceso ante la jurisdicción en el que se debata la legalidad de la Liquidación de Revisión se pueda adelantar el procedimiento sancionatorio correspondiente; por el contrario, conforme con el parágrafo 2º del artículo 670 del E.T. que indica que, cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto

desfavorablemente y estuviere pendiente de resolver la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de dicha devolución, la DIAN no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente la demanda.

En virtud de lo anterior, mientras exista una liquidación de Revisión que conlleve el rechazo de saldos a favor imputados o devueltos al contribuyente, conforme con lo dispuesto en el artículo 670 del E.T. será procedente la sanción por devolución improcedente y a su vez la Administración estará facultada para imponer la misma, así no se haya decidido el proceso judicial en la que se discute la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión.

Indica que el Consejo de Estado ha señalado que el procedimiento adelantado por la Administración Tributaria en relación con la expedición de la liquidación oficial de revisión de una declaración tributaria y el procedimiento en el que se profiere la resolución sanción por devolución o compensación improcedente son diferentes e independientes que pueden ser adelantados simultáneamente, pero son en todo caso autónomos. Igualmente, que la Administración puede imponer la sanción por devolución improcedente, sin que sea necesario que sobre el acto de determinación se haya agotado el procedimiento en sede judicial.

Lo anterior, sin perjuicio que el acto sancionatorio pierda ejecutoriedad y deba ser declarado nulo por desaparecer el hecho base de la sanción, en el caso, la liquidación oficial de Revisión cuando la misma es declarada nula por la jurisdicción, pues al respecto, de la jurisprudencia del Consejo de Estado se desprende que *“La Sala ha señalado que, si la liquidación oficial del impuesto ha sido sometida a control jurisdiccional y la misma se declara nula, desaparece el hecho que le da fundamento a la sanción por devolución improcedente y procede también su nulidad”*.

Efectúa un recuento fáctico y señala que el apoderado de la entidad demandante señala en sus alegatos de conclusión, que la Liquidación Oficial de Revisión No. 31241201500082 del 14 de julio de 2015, que sirvió de base para la expedición de los actos administrativos demandados en el presente proceso, fue declarada nula mediante sentencia definitiva de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, proferida el 15 de mayo de 2019, con ponencia del doctor Julio Roberto Piza Rodríguez, dentro del expediente no. 24092. Así, considera que al haber desaparecido el hecho base de la sanción impuesta, y, conforme lo establecido la jurisprudencia del Consejo de Estado, resulta también procedente declarar su nulidad.

Ahora bien, señala que en el evento de que no se acceda a lo anterior, en virtud del principio de favorabilidad contemplado en el artículo 293 de la Ley 1819 de 2016, la sanción contemplada en el artículo 670 del Estatuto Tributario, modificado por la citada Ley, deberá ser liquidada solo sobre los valores que se ordenó restituir, sin tener en cuenta la sanción por inexactitud. Así, la sanción del 20% deberá ser liquidada únicamente sobre el saldo a favor del periodo fiscal determinado en la liquidación oficial de revisión referida en este proceso, es decir sobre la suma de \$533.957.000, sin tener en cuenta el valor de la sanción por inexactitud.

## IV. CONSIDERACIONES

### 1. COMPETENCIA

La Sala, al no encontrar causal alguna que invalide la actuación hasta aquí surtida, procede a decidir lo que en derecho corresponda, en primera instancia, teniendo en cuenta lo establecido en el artículo 187 de la Ley 1437 de 2011.

### 2. CUESTIÓN PREVIA:

En los alegatos de conclusión las partes y el Ministerio Público señalan un argumento nuevo, relacionado con la expedición de la sentencia de segunda instancia del 15 de mayo de 2019 proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, dentro del expediente No. 25000-23-37-000-2015-02069-01(24092), con ponencia del doctor Julio Roberto Piza Rodríguez, mediante la cual se confirmó sentencia del 02 de agosto de 2018, proferida por la Subsección B de esta Sección, con ponencia de la doctora Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda, que: (i) declaró la nulidad de las Liquidaciones Oficiales de Revisión Nos. 312412015000082 del 14 de julio de 2015 y 312412015000047 del 17 de julio de 2015, y (ii) a título de restablecimiento del derecho declaró en firme las declaraciones privadas del impuesto sobre las ventas presentada por la sociedad Hocol S. A. correspondiente al 5º y 6º bimestre del año gravable 2012.

Al respecto, se tiene que la Liquidación Oficial de Revisión No. 312412015000082 del 14 de julio de 2015 sirvió de fundamento a los actos administrativos acusados en el proceso de la referencia.

En ese orden de ideas, y atendiendo a que se trata de una situación nueva que puede impactar directamente los actos administrativos aquí demandados, y que ambas partes manifestaron la ocurrencia de este hecho sobreviniente, la Sala considera oportuno efectuar el estudio de fondo de este asunto, teniendo como fundamento la citada sentencia; análisis que se efectuará al resolver el problema jurídico planteado.

### 3. PROBLEMAS JURÍDICOS

El problema jurídico se centra en determinar la legalidad de: (i) la Resolución Sanción No. 900021 del 13 de junio de 2017, proferida por la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, mediante la cual impuso una sanción por compensación y/o devolución improcedente, respecto del Impuesto sobre las Ventas – IVA, 5º bimestre del año gravable 2012, y (ii) la Resolución No. 003540 del 30 de abril de 2018, proferida por el Subdirector de Gestión de Recursos Jurídicos, de la Dirección de Gestión Jurídica de la U.A.E., DIAN, mediante el cual se resolvió un recurso de reconsideración.

Al respecto, la fijación del litigio se estableció en auto del 4 de octubre de 2022, así:

- 3.1. Determinar si es procedente la imposición de la sanción por compensación y/o devolución improcedente, establecida en el artículo 670 del Estatuto Tributario, en atención a que los actos de determinación del tributo no se encuentran ejecutoriados y están siendo objeto de discusión en la Jurisdicción

Contenciosa Administrativa; y de ser así determinar si la misma se liquidó conforme a las normas que regulan la materia.

#### 4. CASO EN CONCRETO

**3.1. Tesis de la demandante:** Alega que la sanción por devolución y/o compensación improcedente que le fue impuesta en los actos administrativos demandados no se ajusta a derecho, pues: (i) en el momento en que la misma le fue imputada la Liquidación Oficial de Revisión no se encontraba en firme, pues tal acto está en discusión ante esta Jurisdicción, por lo que no se puede hacer efectiva la sanción hasta tanto no se decida la legalidad de la liquidación oficial que dio lugar a la misma; y (ii) la base para su imposición tuvo en cuenta la sanción por inexactitud que le fue impuesta.

**3.2. Tesis del demandado:** Indica que: (i) el artículo 670 del ET no establece como requisito para la imposición de la sanción por devolución y/o compensación improcedente la firmeza de la liquidación oficial de revisión, mediante la cual se modificó el saldo a favor, y (ii) no puede aceptarse la teoría de la demandante, bajo la cual busca reducir las cargas producto de la configuración del hecho sancionable, pues la posibilidad de retraer el valor de la sanción por inexactitud, solo aplica respecto del cálculo de los intereses moratorios.

**4.1. Tesis la sala:** Sobre el particular, la Sala indica que se debe declarar la nulidad de los actos administrativos demandados, como consecuencia del siguiente análisis:

**4.3.1.** Determinar si es procedente la imposición de la sanción por compensación y/o devolución improcedente, establecida en el artículo 670 del Estatuto Tributario, en atención a que los actos de determinación del tributo no se encuentran ejecutoriados y están siendo objeto de discusión en la Jurisdicción Contenciosa Administrativa; y de ser así determinar si la misma se liquidó conforme a las normas que regulan la materia.

El legislador determinó un tipo de sanción especial para aquellos contribuyentes que hayan obtenido la devolución de sus saldos a favor por parte del fisco, sin que tener derecho a ello, que está contemplada en el artículo 670 del ET, vigente al momento de ocurrencia de los hechos, dispone:

*“ARTICULO 670. SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES O COMPENSACIONES. Las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.*

*Si la Administración Tributaria dentro del proceso de determinación, mediante liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, deberán reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso más los intereses moratorios que correspondan, aumentados éstos últimos en un cincuenta por ciento (50%).*

*Esta sanción deberá imponerse dentro del término de dos años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión.*

*Cuando en el proceso de determinación del impuesto, se modifiquen o rechacen saldos a favor, que hayan sido imputados por el contribuyente o responsable en sus declaraciones del período siguiente, la Administración exigirá su reintegro, incrementado en los intereses moratorios correspondientes.*

*Cuando utilizando documentos falsos o mediante fraude, se obtenga una devolución, adicionalmente se impondrá una sanción equivalente al quinientos por ciento (500%) del monto devuelto en forma improcedente.*

*Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se dará traslado del pliego de cargos por el término de un mes para responder.*

*PARAGRAFO 1o. Cuando la solicitud de devolución se haya presentado con garantía, el recurso contra la resolución que impone la sanción, se debe resolver en el término de un año contado a partir de la fecha de interposición del recurso. En caso de no resolverse en este lapso, operará el silencio administrativo positivo*

*PARAGRAFO 2o. Cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de resolver en la vía gubernativa o en la jurisdiccional el recurso o la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de dicha devolución, la Administración de Impuestos y Aduanas Nacionales no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente dicha demanda o recurso”.*

De la referida norma se extraen los siguientes puntos:

1. Las devoluciones efectuadas en las declaraciones de IVA presentadas por los contribuyentes, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor.
2. Si la Administración dentro del proceso de determinación, rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución, deberán reintegrarse las sumas devueltas en exceso más los intereses moratorios aumentados en un 50%.
3. Esta sanción deberá imponerse dentro del término de 2 años contados a partir de la fecha en que se notifique la liquidación oficial de revisión.
4. Cuando el recurso contra la sanción por devolución improcedente fuere resuelto desfavorablemente, y estuviere pendiente de resolver en la vía gubernativa o en la jurisdiccional el recurso o la demanda contra la liquidación de revisión en la cual se discuta la improcedencia de esa devolución, la DIAN no podrá iniciar proceso de cobro hasta tanto quede ejecutoriada la resolución que falle negativamente el recurso.

En ese orden de ideas, se debe tener en cuenta el siguiente recuento fáctico:

**a. Proceso de devolución del saldo a favor:**

- El 15 de noviembre de 2012 la demandante presentó su declaración del IVA del 5º bimestre de 2012, liquidando un saldo a favor de \$76.288.709.000, la cual fue corregida el 17 de junio del 2013, determinando un saldo a favor de \$76.244.340.000.
- Previa solicitud ante la DIAN, mediante Resolución No. 6282-0527 del 3 de julio de 2013, la Administración ordenó la devolución de la suma de \$76.244.340.000.

**b. Proceso de determinación tributaria:**

- La DIAN expidió la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000082 del 14 de julio de 2015, determinando el saldo a favor en \$74.856.052.000; decisión contra la cual la demandante no interpuso recurso de reconsideración.
- La liquidación oficial de revisión fue demandada ante este Tribunal, correspondiéndole el asunto al despacho de la doctora Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda, bajo el radicado No. 25000-23-37-000-2015-02069-00, en el cual se profirió sentencia de primera instancia el día 02 de agosto de 2018, la cual declaró la nulidad de los actos administrativos demandados, y a título de restablecimiento del derecho declaró en firme la declaración privada del impuesto sobre las ventas presentada por la sociedad Hocol S. A. correspondiente al 5º bimestre del año gravable 2012.
- Contra esa providencia la parte actora interpuso recurso de apelación, que fue resuelto por el Consejo de Estado con la sentencia del 15 de mayo de 2019, proferida con ponencia del doctor Julio Roberto Piza Rodríguez, confirmando la sentencia recurrida.

**c. Proceso Sancionatorio:**

- Con fundamento en la citada Liquidación Oficial de Revisión la DIAN emitió el Pliego de Cargos No. 312382016000105 del 21 de noviembre de 2016, por medio del cual propuso la imposición de la sanción establecida en el artículo 670 del Estatuto Tributario al demandante.
- El 13 de junio de 2017, profirió la Resolución Sanción No. 900021, mediante la cual impuso la referida sanción y ordenó el reintegro de la suma devuelta indebidamente que corresponde a \$1.388.288.000, más el pago de los intereses moratorios aumentados en un 50%. Contra esa decisión el contribuyente interpuso el recurso de reconsideración.
- Ahora bien, el 30 de abril de 2018 la administración tributaria profirió la Resolución No. 003540, confirmado la Resolución Sanción.

Aclarado lo anterior, se tiene que considerando que las devoluciones o compensaciones efectuadas con base en las declaraciones tributarias no constituyen un reconocimiento definitivo a favor de los contribuyentes o responsables, le compete a la DIAN adelantar el correspondiente proceso de fiscalización a efectos de comprobar la veracidad de la información contenida en la declaración privada y producir los actos administrativos a que haya lugar.

En este sentido, si la Administración Tributaria a través de liquidación oficial rechaza o modifica el saldo a favor objeto de devolución o compensación, dentro de los dos años siguientes contados a partir de la fecha de notificación de esa liquidación oficial deberá imponer la sanción determinada en el artículo 670 del Estatuto Tributario, previo traslado del pliego de cargos por el término de un mes para contestar.

Lo anterior permite inferir que el proceso de determinación del tributo y el proceso sancionatorio son autónomos y, por ende, cada uno se efectúa por separado y produce efectos jurídicos independientes, sin embargo, no se puede desconocer que el proceso sancionatorio depende del proceso de fiscalización, pues de declararse la nulidad de los actos proferidos en este último se vician de nulidad los

actos sancionatorios, sin que tal situación signifique que el proceso de determinación del impuesto y el sancionatorio pierdan su carácter individual.

Argumento que se encuentra respaldado por la jurisprudencia del Consejo de Estado, quien, en providencia del 8 de junio de 2017, proferida con ponencia de la doctora Stella Jeannette Carvajal Basto, dentro del proceso 760012331000201001130-01, consideró que la DIAN está facultada para iniciar el proceso administrativo sancionatorio por devolución y/o compensación impropia de saldos a favor (artículo 670 del E.T.), a pesar de estar en discusión la liquidación oficial de revisión<sup>1</sup>, ya que para la imposición de la sanción por devolución y/o compensación impropia, la ley prevé un procedimiento autónomo e independiente del establecido para la determinación oficial del impuesto, sin embargo, la existencia del trámite sancionatorio depende del trámite liquidatorio, puesto que para imponer la sanción es necesaria la notificación previa de la liquidación oficial de revisión, que modifica o rechaza el saldo a favor devuelto y/o compensado.

De igual forma, señala la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en tal sentencia, que la declaratoria de nulidad de la liquidación oficial de revisión deriva en la desaparición del supuesto de hecho que justifica la sanción por devolución y/o compensación impropia y, por consiguiente, también procede la nulidad de la sanción. Es decir, la Alta Corporación determinó la competencia del Juez Contencioso para resolver este tipo de asuntos; es decir, ha establecido que el hecho de que se declare la nulidad de los de determinación del tributo, no impide de ninguna manera que el Juez pueda pronunciarse sobre la legalidad de los actos administrativos que deciden sobre la pertinencia de la sanción por devolución y/o compensación impropia.

Pero esto no significa que los dos trámites, el de determinación y el sancionatorio, se confundan, sino que se parte del reconocimiento de los efectos que el primero tiene en el segundo, pues, aunque son diferentes y autónomos, se reconoce el efecto que el proceso de determinación del impuesto tiene respecto del sancionatorio y la correspondencia que debe existir entre ambas decisiones<sup>2</sup>. Entonces, la anulación de los actos de determinación oficial del tributo implica que el contribuyente tiene derecho a la devolución del saldo a favor declarado y que desaparece el supuesto de hecho que sustenta la sanción. De hecho, la confirmación o anulación parcial de la liquidación de revisión significa que el contribuyente utilizó dineros que pertenecían a la Administración y que debe reintegrarlos, por lo cual procede la sanción del artículo 670 del ET.

Así pues, dentro del proceso sancionatorio en estudio, el legislador estableció como únicos requisitos para adelantar el proceso de imposición de la sanción por imputación impropia de saldos a favor, la existencia de la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión mediante la cual se haya modificado la liquidación privada del contribuyente, y que la sanción sea impuesta dentro de los 2 años

<sup>1</sup> Ver, entre otras, las sentencias de 30 de abril de 2009 (expediente 16777), del 8 de octubre de 2009 (expediente 16608), del 2 de abril de 2009 (expediente 16158) y del 23 de abril de 2009 (expediente 16205).

<sup>2</sup> Sentencias del 19 de julio de 2002, expedientes 12866 y 12934, Consejera ponente Ligia López Díaz; del 28 de abril de 2005, expediente 14149, Consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié; del 28 de junio de 2007, expedientes 14763 y 15765 (acumulados), Consejero ponente Héctor J. Romero Díaz y, del 24 de septiembre de 2009, expediente 16954, Consejero ponente Héctor J. Romero Díaz.

siguientes, a la fecha de la notificación de la Liquidación Oficial de Revisión que modificó el denunció fiscal del contribuyente, solo siéndole prohibido a la Administración ejecutar el cobro de la sanción establecida en el artículo 670 del Estatuto Tributario, hasta tanto, los actos de determinación fiscal hayan adquirido firmeza<sup>3</sup>, ya que el monto de la sanción fijado depende del proceso de determinación del tributo, proceso que, puede ser modificado por el juez de lo Contencioso-Administrativo.

Entonces, la falta de ejecutoria de los actos de determinación tributaria, no obstaculizan el inicio del procedimiento sancionatorio establecido en el artículo 670 del Estatuto Tributario, por lo cual este hecho no invalida de forma alguna la legalidad de los actos sancionatorios demandados en este proceso, solo siéndole prohibido a la DIAN, el inicio del cobro del valor establecido como sanción, conforme al párrafo 2º del artículo 670 del Estatuto Tributario.

Aclarado lo anterior, se observa que la Liquidación Oficial de Revisión No. 322412015000082 del 14 de julio de 2015 fue objeto de control de legalidad mediante el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, siendo tramitado por la Subsección "B" de esta Sección, correspondiendo su conocimiento a la Magistrada doctora Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda dentro del proceso con radicado No. 25000-23-37-000-2015-02069-00, quien en sentencia de primera instancia del 02 de agosto de 2018 declaró la nulidad de esa Liquidación Oficial, y como restablecimiento del derecho declaró la firmeza de la declaración de IVA del 5º bimestre del año gravable 2012 presentada por la contribuyente, decisión que fue confirmada por el Consejo de Estado con la sentencia del 15 de mayo de 2019, proferida con ponencia del doctor Julio Roberto Piza Rodríguez.

Por lo tanto, en virtud de tal decisión judicial, no hay lugar a la sanción por devolución y/o compensación improcedente impuesta a la demandante, pues al desvirtuarse en primera instancia la legalidad de la liquidación oficial de revisión desaparece el fundamento de la sanción, por lo que no resulta ajustado a derecho que la Administración mantenga una sanción a la sociedad demandante, a pesar de haberse reconocido con posterioridad que no procedía la modificación de la declaración privada y, por lo mismo, era válida la determinación de su saldo a favor.

Así las cosas, no existe fundamento de hecho de la sanción en comento, motivo suficiente para que, en aras de la prevalencia del derecho sustancial, de la realidad legal y probatoria, los actos acusados desaparezcan del ordenamiento jurídico, por lo tanto, se dispondrá su anulación y a título de restablecimiento del derecho se declarará que la sociedad actora no está obligada a pagar suma alguna por concepto de la sanción por devolución y/o compensación impuesta en los actos que se anulan.

No sobra anotar que, en aplicación del principio de economía procesal, en atención a que el presente cargo prospera, la Sala se abstiene de analizar los demás problemas jurídicos planteados.

---

<sup>3</sup> Párrafo 2º del artículo 670 del Estatuto Tributario y numeral 4º del artículo 829 ibídem.



#### 4.4. De la condena en costas

Conforme lo dispuesto por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia del 06 de julio de 2016 con ponencia del Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, se advierte que en el presente asunto la parte vencida no será condenada a pagar las costas del proceso, por cuanto la parte interesada del asunto no demostró sumariamente la causación de estas<sup>4</sup>, presupuesto necesario para poder establecer el pago de este concepto.

#### 4.5. La aprobación, firma y notificación de esta sentencia

Con el fin de otorgar seguridad jurídica<sup>5</sup>, la Sala de decisión ha examinado este caso en reuniones virtuales y ha adoptado el mecanismo de firma electrónica de esta providencia<sup>6</sup>. Además, con fundamento en la interpretación de esas medidas especiales y el respeto a la efectividad de los derechos sustanciales, esta sala ordenará la notificación de la sentencia, mediante el envío de mensaje de datos al buzón electrónico informado por todos los sujetos de este proceso.

**En mérito de lo expuesto, el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A” administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la Ley,**

#### FALLA

**PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD** de: (i) la Resolución Sanción No. 900021 del 13 de junio de 2017, proferida por la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, mediante la cual impuso una sanción por compensación y/o devolución improcedente, respecto del Impuesto sobre las Ventas – IVA, 5° bimestre del año gravable 2012, y (ii) la Resolución No. 003540 del 30 de abril de 2018, proferida por el Subdirector de Gestión de Recursos Jurídicos, de la Dirección de Gestión Jurídica de la U.A.E., DIAN, mediante el cual se resolvió un recurso de reconsideración.

**SEGUNDO:** A título de restablecimiento del derecho se determina que Hocol S.A. no está obligada a pagar suma alguna por concepto de la sanción por devolución o compensación improcedente, impuesta en los actos anulados.

**TERCERO:** Sin condena en costas.

**CUARTO:** De conformidad con lo previsto en el artículo 205 de la Ley 1437 de 2011, modificado por el artículo 52 de la Ley 2080 de 2021, NOTIFIQUESE electrónicamente la presente providencia a las partes a los correos electrónicos informados dentro del proceso, y al Ministerio Público, al Dr. Nairo Alejandro

<sup>4</sup> Cfr. la sentencia del 24 de julio de 2015, radicado Nro. 20485, C.P. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

<sup>5</sup> El artículo 95 de la Ley 270 de 1996 estableció en sus incisos segundo y tercero:

“Los juzgados, tribunales y corporaciones judiciales podrán utilizar cualesquier medios técnicos, electrónicos, informáticos y telemáticos, para el cumplimiento de sus funciones.

Los documentos emitidos por los citados medios, cualquiera que sea su soporte, gozarán de la validez y eficacia de un documento original siempre que quede garantizada su autenticidad, integridad y el cumplimiento de los requisitos exigidos por las leyes procesales.

Los procesos que se tramiten con soporte informático garantizarán la identificación y el ejercicio de la función jurisdiccional por el órgano que la ejerce, así como la confidencialidad, privacidad, y seguridad de los datos de carácter personal que contengan en los términos que establezca la ley.”

<sup>6</sup> Ver la Ley 2080 de 2021 y Ley 2213 de 2022

Martínez Rivera al correo [namartinez@procuraduria.gov.co](mailto:namartinez@procuraduria.gov.co).

**QUINTO: REMÍTASE** copia de esta providencia a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, al correo [procesosnacionales@defensajuridica.gov.co](mailto:procesosnacionales@defensajuridica.gov.co), en virtud de lo previsto en el inciso final del artículo 199 del CPACA, modificado por el artículo 48 de la Ley 2080 de 2021.

**SEXTO:** En firme el presente proveído, y hechas las anotaciones correspondientes, por Secretaría devuélvase los antecedentes administrativos, y archívese el expediente. Por Secretaría devuélvase al demandante y/o a su apoderado si existiere, el remanente de lo consignado para gastos del proceso, para lo cual deberán cumplirse los requisitos contemplados en la Resolución No. 4179 del 22 de mayo de 2019 de la Dirección Ejecutiva de Administración Judicial del Consejo Superior de la Judicatura.

**NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE**

**Discutida y aprobada en Sesión de la fecha.**

**Los Magistrados,**

(Firmado Electrónicamente)

**AMPARO NAVARRO LÓPEZ**

(Firmado Electrónicamente)

**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**

(Salva voto)

(Firmado Electrónicamente)

**GLORIA ISABEL CÁCERES MARTÍNEZ**

**CONSTANCIA:** La presente providencia fue firmada electrónicamente por los magistrados que conforman la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca en la plataforma denominada SAMAI. En consecuencia, se garantiza la autenticidad, integridad, conservación y posterior consulta de conformidad con el artículo 186 del Código Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.