



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

**Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**

Bogotá, D.C., dieciséis (16) de diciembre de dos mil catorce (2014)

**Radicación:** 25000-23-27-000-2010-00252-01 **[20095]**

**Actor:** BANCO DE OCCIDENTE S.A. (NIT.890.300.279)

**Demandado:** DISTRITO CAPITAL - SECRETARÍA DE HACIENDA

Impuesto de industria y comercio, Bim. 3° a 6° de 2006

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el demandante, contra la sentencia del 1° de noviembre de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, mediante la cual accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive del fallo apelado dispuso:

“1. Se declara la **NULIDAD PARCIAL** de la Resolución N°299 DDI 107144 de 14 de mayo de 2009, mediante la cual la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Secretaría Distrital le determinó oficialmente al BANCO DE OCCIDENTE S.A. el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros por los bimestres segundo (sic), tercero, cuarto, quinto y sexto del año gravable 2006.

“**2.** Se declara la **NULIDAD PARCIAL** de la Resolución DDI – 0177750 de 15 de junio de 2010, a través de la cual la Oficina de Recursos Tributarios de la Dirección Distrital de Impuestos confirmó la liquidación de revisión.

“**3.** A título de restablecimiento del derecho se ordena a la Secretaría de Hacienda Distrital que realice nuevamente la liquidación del ICA de los bimestres 2 (sic), 3, 4, 5 y 6 del año gravable 2006, aplicando la fórmula establecida en la parte motiva de esta providencia (pág. 66), excluyendo de la base gravable del tributo la cuenta 4109.

“(…)”

### ANTECEDENTES

El actor presentó las declaraciones del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros de los cuatro últimos bimestres del 2006, en las siguientes fechas:

Bim/06	Fecha de presentación
3°	28 jul 06
4°	18 sep 06
5°	23 nov 06
6°	26 ene 07

Por Auto de Verificación o Cruce N°2008EE44517 del 28 de febrero de 2008, el Jefe de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos ordenó practicar visita al contribuyente, respecto de las obligaciones de declarar y pagar el referido impuesto, por los seis bimestres del año 2006<sup>1</sup>.

<sup>1</sup> Fl. 19 c.a. 1

El 9 de mayo de 2008, el Banco presentó las declaraciones de corrección de los bimestres 3 a 6 de 2006<sup>2</sup>.

Por Auto N°2008EE176909 del 20 de junio de 2008, la Administración ordenó la práctica de la inspección tributaria, en relación con el impuesto del 3° y 4° bimestres de 2006<sup>3</sup>.

El 2 de julio de 2008, el Banco informó que con ocasión del Auto de Verificación y Cruce N°2008EE44517 del 28 de febrero de 2008 entregó "*toda la información de los bimestres 1 al 6 de 2006*"<sup>4</sup> con las comunicaciones DCO-33348 del 15 de abril de 2008<sup>5</sup>, DCO-33404 del 30 de abril de 2008<sup>6</sup> y DCO-33460 del 13 de mayo del 2008<sup>7</sup>.

El 5 de septiembre de 2008, con apoyo en el Auto de Verificación y Cruce N°2008EE44517 del 28 de febrero de 2008 y el Auto de Inspección Tributaria N°2008EE176909 del 20 de junio de 2008, la comisionada visitó las instalaciones del Banco y requirió la información que está relacionada en el Acta de Visita correspondiente<sup>8</sup>. El Banco suministró lo requerido con la comunicación DCO 33988 del 16 de septiembre de 2008<sup>9</sup>.

Con el Emplazamiento para Corregir N°2008EE2344160 del 9 de octubre de 2008, el Subdirector de Impuestos a la Producción y al Consumo invitó al contribuyente para que, en el término concedido, corrigiera las declaraciones

---

<sup>2</sup> Fls. 44, 41, 38 c.p y 1216 c.a. 5

<sup>3</sup> Fl. 47 c.p

<sup>4</sup> Fl. 1094 c.a.4

<sup>5</sup> Fl. 30 y s.s. c.a. 1

<sup>6</sup> Fl. 398 c.a.2

<sup>7</sup> Fl. 994 c.a 4

<sup>8</sup> Fl. 50 c.p.

<sup>9</sup> Fl. 1111 c.a. 4

---

tributarias presentadas de los bimestres 3°, 4°, 5° y 6° de 2006, debido a que en la investigación tributaria adelantada, estableció inexactitud “*en razón a que omitió ingresos en la base gravable*”<sup>10</sup>.

Por medio del escrito radicado bajo el N°2008ER100087 del 22 de octubre de 2008, el Banco actor solicitó explicación de “*cuál fue la supuesta inexactitud encontrada y cuáles los indicios que le permitieron determinarla*”, pues tal omisión le impedía presentar sus descargos<sup>11</sup>.

La Administración profirió el Requerimiento Especial N°2008EE596969 del 27 de noviembre de 2008, con el que propuso al Banco modificar la base gravable, en el sentido de adicionar los rendimientos de las inversiones procedentes de recursos de la sección de ahorros y los ingresos por operaciones con tarjetas de crédito; además, cuantificó la sanción por inexactitud, glosas que arrojaron un mayor saldo a cargo<sup>12</sup>.

Previa respuesta del contribuyente<sup>13</sup>, la Administración expidió la Resolución N°299DDI107144 del 14 de mayo de 2009, por la cual el Jefe de la Oficina de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión 2009 EE 220191. Para la determinación de la base gravable tuvo en cuenta “*la aceptación parcial de los hechos planteados respecto a la adición de ingresos en los bimestres 3°, 4°, 5° y 6° del año gravable 2006*”, las correspondientes correcciones y la sanción por inexactitud liquidada por el contribuyente<sup>14</sup>.

---

<sup>10</sup> Fl. 52 c.p.

<sup>11</sup> Fl. 54 c.p.

<sup>12</sup> Fl. 57 c.p.

<sup>13</sup> Fl. 74 c.p.

<sup>14</sup> Fl. 89 c.p.

Contra la liquidación anterior, el contribuyente interpuso el recurso de reconsideración<sup>15</sup> y fue confirmada por la Resolución N°DDI0177750 del 15 de junio de 2010 o 2010EE329787 de la Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Dirección Distrital de Impuestos<sup>16</sup>.

## **DEMANDA**

En ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, el banco actor formuló las siguientes pretensiones:

### **“PRINCIPALES**

“1. Que se declare la nulidad de la Resolución N° (...) 299DDI107144 del 14 de mayo de 2009 contentiva de la Liquidación Oficial de Revisión # LOR 2009EE220191, mediante la cual se practicó liquidación de revisión del impuesto de industria y comercio del Banco de Occidente S.A. por los bimestres 3 a 6 de 2006 y se impuso sanción de inexactitud.

“2. Que se declare la nulidad de la Resolución DDI0177750 ó 2010EE329787 del 15 de junio de 2010, mediante la cual se confirmó la resolución impugnada antes citada.

“3. En consecuencia, como restablecimiento del derecho, solicito declare la firmeza de la liquidación privada del impuesto de industria y comercio presentada por el contribuyente.

### **“SUBSIDIARIAS**

“4. Que se declare la nulidad de la Resolución N° (...) 299DDI107144 del 14 de mayo de 2009 contentiva de la Liquidación Oficial de Revisión # LOR 2009EE220191, mediante la cual se practicó liquidación de revisión del impuesto de industria y comercio del Banco de Occidente S.A. por los bimestres 3 a 6 de 2006 y se impuso sanción de inexactitud.

<sup>15</sup> Fl. 104 c.p.

<sup>16</sup> Fl. 119 c.p.

“5. Que se declare la nulidad de la Resolución DDI0177750 ó 2010EE329787 del 15 de junio de 2010, mediante la cual se confirmó la resolución impugnada antes citada.

“6. En consecuencia, como restablecimiento del derecho, solicito que se acepten las liquidaciones privadas del impuesto de industria y comercio presentadas por el contribuyente; o en su defecto, se ordene proferir el respectivo acto administrativo liquidándolo debidamente”.

Indicó como normas violadas las siguientes:

- Artículo 31 de la Constitución Política.
- Artículos 683, 706, 714, 742 y 743 del Estatuto Tributario
- Artículo 46 del Decreto 352 de 2002
- Artículo 64 del Decreto 807 de 1993

Desarrolló el concepto de la violación, así:

### **1. Firmeza de las declaraciones del 3º y 4º bimestres del 2006**

La declaración del tercer bimestre quedó en firme el 31 de julio del 2008 y la del cuatro bimestre, el 29 de septiembre de 2008, toda vez que el término de firmeza no se suspendió, porque si bien, el auto que ordenó la inspección tributaria fue notificado el 26 de junio de 2008, dicha inspección no fue realizada, por lo que la notificación del requerimiento especial el 27 de noviembre de 2008, fue extemporánea.

Agregó el demandante, que si bien el comisionado visitó la sede, no puede confundirse el requerimiento de información realizado en dicha visita con la realización efectiva de la inspección tributaria.

---

Si en gracia de discusión, se aceptara que la inspección tributaria fue realizada y, en consecuencia, que suspendió el término de firmeza de las declaraciones por tres meses, esto es, hasta el 31 de octubre de 2008, lo cierto es que el requerimiento especial fue notificado extemporáneamente el 27 de noviembre de 2008, por lo que, la declaración del tercer bimestre del 2006 quedó en firme el 31 de octubre de 2008.

La práctica de la inspección tributaria, si se realizó, no suspende el término para notificar el emplazamiento para corregir porque no hay norma que así lo determine.

El emplazamiento para corregir, notificado el 14 de octubre de 2008, no suspende por un mes más el término de firmeza de la declaración. Agregó que tanto en la respuesta al requerimiento especial como en el recurso de reconsideración se puso de presente a la Administración el Concepto 035162 del 13 de abril de 1999, emitido por la DIAN, para hacer énfasis en que habiéndose decretado la inspección tributaria y verificado la inexistencia o no de la inexactitud, no resulta coherente que la Administración emplazara al contribuyente con la única finalidad de conseguir el fenómeno jurídico de la suspensión de términos.

Indicó que frente a este Concepto la demandada no hizo ningún pronunciamiento, lo cual implica la violación del derecho de defensa y del debido proceso, porque el contribuyente tiene derecho a que la Administración haga un pronunciamiento expreso sobre todos los argumentos invocados en sus escritos.

## **2. Ingresos generados por las inversiones de la sección de ahorros**

Se configura la causal de nulidad por falsa motivación. Al resolver el recurso gubernativo, la Administración manifestó que el contribuyente omitió ingresos gravados, los generados por operaciones con tarjeta de crédito (\$11.411.257.272), sin tener en cuenta que, con ocasión de la respuesta al requerimiento especial, el banco aceptó la glosa y corrigió la declaración y esta corrección fue aceptada en la liquidación oficial de revisión.

Los rendimientos de las inversiones de la sección de ahorros están contabilizados en la cuenta 4111 [Utilidad en valoración de inversiones para mantener hasta (el) vencimiento]. Cuenta en la que se registran, no sólo estos rendimientos, sino los rendimientos de las inversiones en general. Por tal razón, no todo el valor de la cuenta 4111 hace parte de la base gravable, sino que debe hacerse el cálculo respectivo para determinar qué parte corresponde a los rendimientos de las inversiones realizadas con recursos de la sección de ahorros.

En las cuentas 4109 [Utilidad en valoración de inversiones disponibles para la venta en títulos de deuda], 4125 [Utilidad en venta de inversiones] y 8261056 registra sólo “*la valoración del portafolio de inversiones del Banco*”, no los ingresos efectivamente recibidos por el Banco, de conformidad con la Circular Externa 100 de 1995 de la Superintendencia Financiera, por lo que los valores registrados en estas cuentas no hacen parte de la base gravable del ICA.

Explicó el procedimiento utilizado por el Banco para obtener el porcentaje de participación de cada municipio sobre los depósitos de captaciones de ahorros y CAF, “el requerido de inversión trimestral”, “la remuneración del

encaje”, “los rendimientos de la cartera sustitutiva – Cartera Agropecuaria y “la distribución”, para concluir cómo determinó la base gravable del ICA que corresponde a Bogotá.

La Administración no explicó la “*metodología generalizada*” que utilizó para gravar el 100% del valor de las cuentas 4109, 4111 y 4125, ni el por qué desconoció el cálculo efectuado por el Banco. “*Omitió exponer las razones jurídicas, contables y aritméticas que la llevaron a concluir que esta era la manera de calcular los ingresos generados por las inversiones de la sección de ahorros, omitió referenciar la prueba de la cual obtuvo los valores 8.320.559.078 y 3.328.223.631 por el bimestre 3°, 5.235.324.231 y 2.094.129.692 por el bimestre 4°, 6.646.622.263 y 2.658.648.905 por el bimestre 5° y, 4.539.784.102 y 1.815.913.640 por el bimestre 6° que expuso como captaciones de ahorro nacional y captación de ahorro en Bogotá respectivamente, para concluir que la participación de ahorro de Bogotá es del 40%, omitió explicar por qué y para qué obtuvo dicho porcentaje, omitió explicar por qué aplicó dicho porcentaje a las cuentas 4109, 4125 y 826105 que no contienen ingresos de la sección de ahorros, y del mismo modo, omitió explicar por qué también lo aplicó a toda la cuenta 4111 que no contiene en su totalidad ingresos provenientes de la sección de ahorros*”.

Concluyó que la Administración utilizó un procedimiento no establecido en la ley para calcular y determinar el valor de los rendimientos de la sección de ahorros, por tanto, determinó la base gravable con un método sin sustento normativo y sin autorización legal.

### **3. La sanción por inexactitud es improcedente**

El Banco no incurrió en inexactitud sancionable, toda vez que, no omitió ingresos. En el caso, se presenta una diferencia de criterios en cuanto al concepto de rendimientos de inversiones de la sección de ahorros.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La demandada se opuso a la prosperidad de las pretensiones del actor. Frente a los cargos planteados, señaló:

#### **1. Firmeza de las declaraciones del 3° y 4° bimestres de 2006.**

Los autos de inspección tributaria números 2008EE51667 y 2008EE176909 fueron notificados el 13 de marzo de 2008 y el 26 de junio de 2008, respectivamente. El término de firmeza de las declaraciones del 3° y 4° bimestres del 2006, fue suspendido por tres meses, hasta el 31 de octubre de 2008 para el tercer periodo y hasta el 29 de diciembre de 2008 para el cuarto.

El emplazamiento para corregir fue notificado el 14 de octubre de 2008, antes de que la declaración adquiriera firmeza, por lo que operó la suspensión, según el artículo 706 del E.T., a partir del día siguiente de su notificación, y con ello trasladó la firmeza de la declaración hasta el 30 de noviembre de 2008, para el tercer bimestre/06 y hasta el 29 de enero de 2009, para el cuarto bimestre/06, por lo que el requerimiento especial notificado el 27 de noviembre del 2008, fue oportuno. Así, la Administración era competente para continuar con el proceso de determinación del tributo.

El 10 de abril de 2008, la funcionaria comisionada inició las actividades propias de su encargo que dan lugar a la suspensión del término de firmeza de las declaraciones mencionadas.

## **2. Base gravable – rendimientos de las inversiones efectuadas con recursos de la sección de ahorros**

La demandada sostuvo que, si bien al corregir las declaraciones el contribuyente incrementó la base gravable, lo cierto es que, gravó sólo los rendimientos de inversiones forzosas y omitió los rendimientos de las demás. Omitió ingresos por concepto de rendimientos de inversiones de la sección de ahorros, contabilizados en las cuentas 4125, 4109 y 4111 y los ingresos por operaciones con tarjetas de crédito de la cuenta 4195, que integran la base gravable para determinar el ICA especial para el sector financiero.

En la investigación, la demandada encontró que la contabilidad del Banco no permite establecer el origen de los recursos con los que efectuó las inversiones obligatorias o voluntarias y las operaciones de cartera y crédito, ni los rendimientos provenientes de tales inversiones.

Si el contribuyente realiza inversiones voluntarias u obligatorias con dinero no proveniente de la sección de ahorros o por conceptos distintos a los regulados en las resoluciones del Banco de la República, debe demostrar contablemente la procedencia de esas inversiones y explicar las razones por las cuales no las incluyó en la base gravable.

El contribuyente debió justificar el origen de los rendimientos provenientes de las inversiones de la sección de ahorros y al no hacerlo, la Administración

aplicó el estimativo de conformidad con el artículo 117 del Decreto 807 de 1993.

La demandada utilizó la metodología que aplica a los bancos, consistente en tomar los ingresos por rendimientos de inversiones, contabilizados en las cuentas 4109, 4111 y 4125, según la Circular 048 de 2003 de la Superintendencia Financiera, y al valor resultante aplicar el porcentaje de participación de las captaciones de ahorro de Bogotá (cuenta 2120) sobre el total captado (cuenta 2100).

### **3. Procedencia de la sanción por inexactitud.**

Es procedente la sanción por inexactitud, toda vez que el contribuyente omitió ingresos al cuantificar la base gravable del tributo, en todos los bimestres del 2006, sin que exista la alegada diferencia de criterios.

## **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal anuló parcialmente los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la demandada liquidar el tributo correspondiente a los bimestres 3°, 4°, 5° y 6° del año gravable 2006 y que, para tal efecto, determine la base gravable “*aplicando la fórmula establecida en la parte motiva de esta providencia (pág. 66), excluyendo de la base gravable del tributo la cuenta 4109*”, al encontrar que:

1. La notificación del requerimiento especial fue oportuna.

El Tribunal indicó las fechas de presentación de las declaraciones de ICA de los bimestres 3 a 6 de 2006, de los vencimientos de los plazos para declarar y del término legal para notificar el requerimiento especial, en cada caso, así:

Bim/06	Fecha presentación	Plazo para declarar	Termino para notificar requerimiento especial
3°	28 jul 06	31 jul 06	31 jul 08
4°	18 sep 06	29 sep 06	29 sep 08
5°	28 nov 06	30 nov 06	30 nov 08
6°	26 ene 07	31 ene 07	31 ene 09

Señaló que la inspección tributaria fue practicada **el 5 de septiembre de 2008**, en virtud del Auto de Verificación o Cruce No. 2008EE44517 de 5 de marzo de 2008 y del Auto de Inspección Tributaria 2008EE176909 de fecha 20 de junio de 2008, notificado el 26 de junio de 2008.

Que el **9 de octubre de 2008**, la Administración profirió el Emplazamiento para Corregir N°2008EE344160 y fue notificado el 14 de octubre de 2008, con el fin de que el contribuyente corrigiera las declaraciones tributarias del ICA de los bimestres 3 a 6 del año gravable 2006. Y, que el **27 de noviembre de 2008**, notificó el requerimiento especial.

Teniendo en cuenta estas situaciones, es decir, el plazo para declarar el ICA del **tercer y cuarto bimestres del 2006**, que la práctica de la inspección tributaria suspendió por tres meses el término para notificar el requerimiento especial y que la notificación del emplazamiento para corregir amplió dicho plazo por un mes más, el Tribunal concluyó que **la notificación del requerimiento especial efectuada el 27 de noviembre de 2008** fue oportuna, como se indica a continuación.

Bim/06	Termino para notificar requerimiento especial	Ampliación por inspección tributaria (3 meses)	Ampliación por emplazamiento para corregir (1 mes más)
3°	31 jul 08	31 oct 08	30 nov 08
4°	29 sep 08	29 dic 08	29 ene 09

2. El actor omitió ingresos que integran base gravable del ICA, especial para el sector financiero

Con apoyo en la sentencia de 17 de noviembre de 2006<sup>17</sup>, la descripción de las cuentas de ingreso 4109, 4111, 4125 y 826105 del PUC para el sector financiero, la Circular Externa 48 de 2003 y el numeral 7° de la Circular Externa 100 de 1995, ambas de la Superintendencia Financiera, y la sentencia del 16 de agosto de 2012<sup>18</sup>, el *a quo* sostuvo que todos los ingresos provenientes de la sección de ahorros deben incluirse en la base gravable del ICA.

Las cuentas **4125**, en la que se registran las utilidades provenientes de la sección de ahorros, y **826105**, en la que se reportan los rendimientos de las inversiones negociables en títulos de deuda de la sección de ahorros, deben integrar dicha base gravable conforme con la Circular Externa 48 de 2003.

Las cuentas **4109** y 4111 no hacen parte de la base gravable del tributo, porque en éstas se registra la valoración de las inversiones a precios de mercado conforme lo prevé la Circular Externa 100 de 1995.

<sup>17</sup> Expediente 14740, C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz

<sup>18</sup> Expediente 2009-00175-01, M.P. Nelly Yolanda Villamizar de Peñaranda

No obstante, en el caso, teniendo en cuenta que el contribuyente afirmó que *“no todo el valor de la cuenta 4111 hace parte de la base gravable”*, el Tribunal entendió que el Banco aceptó que parte de esta cuenta si lo es.

Sin embargo, el Tribunal encontró que el contribuyente, quien tenía la carga de la prueba, no acreditó el monto de la cuenta 4111 que corresponde a los rendimientos de las inversiones realizadas con los ingresos de la sección de ahorros, por lo que justificó que *“el Distrito aplicara una fórmula para determinar el porcentaje que representa los depósito de ahorros en Bogotá”*.

Lo anterior, puesto que el artículo 117 del Decreto 807 de 1993 faculta a la administración distrital para fijar la base gravable del tributo mediante estimativo y, con apoyo en la sentencia del 16 de agosto de 2012<sup>19</sup>, señaló la fórmula o *“metodología más apropiada y acorde a la normativa fiscal y contable”* para determinar la base gravable, que debe aplicar la Administración *“sobre las cuentas 4111, 4125 y 826105”*, con el fin de *“realizar nuevamente la liquidación del ICA de los bimestres 2 (sic), 3, 4,5 y 6 del año gravable 2006”*.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

La demandante apeló la sentencia de primera instancia, *“solamente contra la parte de la decisión que tiene relación con los bimestres 3° y 4° del año gravable 2006, por cuanto consideramos que dichos (sic) adquirieron firmeza. Así las cosas, manifestamos que estamos de acuerdo con la decisión respecto de los bimestres 5° y 6°”*<sup>20</sup>

<sup>19</sup> Ib.

<sup>20</sup> Fl. 319 c.p.

Expresó como razones de inconformidad las siguientes:

La inspección tributaria no se realizó. El Tribunal se equivocó al considerar que la Administración practicó la inspección tributaria decretada, pues erradamente pensó que las actas de visita en virtud del auto de verificación o cruce del 28 de febrero de 2008, correspondían a la práctica de la inspección tributaria.

La información suministrada a la Administración por el Banco y la visita realizada el 5 de septiembre de 2008 a sus instalaciones, se fundamentaron en el auto de verificación o cruce N°2008EE44517 del 28 de febrero de 2008, actuaciones que no pueden confundirse con la práctica de la inspección tributaria, como lo entendió el Tribunal.

Como la inspección tributaria no se realizó, las declaraciones correspondientes al tercer y cuarto bimestres del 2006, adquirieron firmeza el 31 de julio y el 29 de septiembre de 2008, respectivamente.

Las normas tributarias no disponen que la realización de visitas en virtud de autos de verificación o cruce suspenda el término para notificar el requerimiento especial, sin que al Juez le sea dable "*suponer que una visita de verificación o cruce equivale a una inspección tributaria*".

El artículo 706 del E. T. establece que la notificación del emplazamiento para corregir suspende por un mes el término para notificar el requerimiento especial, la norma tributaria establece "*el mes siguiente*" a dicha notificación,

de ninguna manera dice que sea “*el mes siguiente al vencimiento del término de suspensión de tres meses generado por la inspección tributaria*”.

Respecto de la declaración del tercer bimestre de 2006, el emplazamiento para corregir fue notificado el 14 de octubre de 2008, por lo que la suspensión iría hasta el 14 de noviembre de 2008, no hasta el día 30 del mismo mes y año, como lo entendió el Tribunal.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La demandada** reiteró los argumentos expuestos al contestar la demanda.

**El demandante** insistió en que las declaraciones correspondientes al 3° y 4° bimestres del 2006 adquirieron firmeza, por las razones expuestas a lo largo del proceso.

**El Ministerio Público** guardó silencio en esta etapa procesal.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En el caso, se discute la legalidad de la Resolución N°299DDI107144 del 14 de mayo de 2009, por la cual el Jefe de la Oficina de Liquidación profirió la Liquidación Oficial de Revisión 2009 EE 220191 y de la Resolución N°DDI0177750 del 15 de junio de 2010 o 2010EE329787 de la Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Dirección Distrital de Impuestos.

El Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos acusados, al encontrar: (i) **Que la Administración practicó la inspección tributaria ordenada y**

**notificó el emplazamiento para corregir, por lo que fue oportuno el requerimiento especial** y (ii) Que el contribuyente omitió ingresos que integran la base gravable del ICA para el sector financiero, por lo que consideró procedente modificar las declaraciones del 3° al 6° bimestre del 2006. Para el efecto, planteó la fórmula de determinación de la base gravable y ordenó a la demandada liquidar nuevamente el tributo en cuestión, aplicando dicha fórmula.

El Banco actor apeló la decisión solamente para insistir en la firmeza de las declaraciones correspondientes al 3° y 4° bimestres del 2006, en lo demás, expresamente indicó compartir la decisión frente a los bimestres 5° y 6° del 2006. Ninguna de las partes se pronunció respecto de la fórmula prevista en la sentencia apelada para la liquidación del ICA por los mencionados bimestres.

En esas condiciones y en los términos del recurso de apelación interpuesto por el demandante, el análisis de la Sala se contrae a determinar si las declaraciones correspondientes al tercero y cuarto bimestres del 2006 adquirieron firmeza. Para tal efecto, debe establecerse lo siguiente: (i) si la Administración practicó efectivamente la inspección tributaria ordenada para estos periodos, pues de ser así, suspendió el término para notificar el requerimiento especial y (ii) determinar en qué momento fue notificado el emplazamiento para corregir y si la notificación amplió el término para notificar el requerimiento especial por un mes más.

### **Práctica de la inspección tributaria**

Sobre este punto y entre las mismas partes, la Sala analizó iguales argumentos en la sentencia del 26 de febrero de 2014, Exp. 19296, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, criterio que se reitera en esta oportunidad.

El Decreto 807 de 1993<sup>21</sup>, en el artículo 24, dispone:

“La declaración tributaria quedará en firme, si dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, **no se ha notificado requerimiento especial**. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma.

“También quedará en firme la declaración tributaria si vencido el término para practicar la liquidación se revisión, esta no se notificó”.

Frente al requerimiento especial como acto previo a la liquidación de revisión, el mismo ordenamiento territorial dispone, en el artículo 97, lo siguiente:

“**Artículo 97º.-Requerimiento Especial.** Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Dirección Distrital de Impuestos deberá enviar al contribuyente, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga modificar con explicación de las razones en que se sustentan y la cuantificación de los impuestos y retenciones que se pretendan adicionar, así como de las sanciones que sean del caso.

“El término para la notificación, la suspensión del mismo y la respuesta al requerimiento especial se regirán por lo señalado en los artículos 705, 706 y 707 del Estatuto Tributario nacional.

El texto de las normas del Estatuto Tributario Nacional a las que remite el artículo 97 del Decreto 807 de 1993, dice:

---

<sup>21</sup> “Por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario nacional y se dictan otras disposiciones”

**“Artículo 705. Término para notificar el requerimiento.** El requerimiento de que trata el artículo 703<sup>22</sup>, deberá notificarse a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar. Cuando la declaración inicial se haya presentado en forma extemporánea, los dos (2) años se contarán a partir de la fecha de presentación de la misma. Cuando la declaración tributaria presente un saldo a favor del contribuyente o responsable, el requerimiento deberá notificarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de presentación de la solicitud de devolución o compensación respectiva”.

**“Artículo 706. Suspensión del término.** El término para notificar el requerimiento especial se suspenderá:

“Cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta.

“Cuando se practique inspección tributaria a solicitud del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, mientras dure la inspección.

“También se suspenderá el término para la notificación del requerimiento especial, durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir

**“Artículo 707. Respuesta al requerimiento especial.** Dentro de los tres (3) meses siguientes, contados a partir de la fecha de notificación del requerimiento especial, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá formular por escrito sus objeciones, solicitar pruebas, subsanar las omisiones que permita la ley, solicitar a la Administración se alleguen al proceso documentos que reposen en sus archivos, así como la práctica de inspecciones tributarias, siempre y cuando tales solicitudes sean conducentes, caso en el cual, estas deben ser atendidas”.

En el presente asunto, las partes aceptan que las declaraciones del tercero y del cuarto bimestres del 2006 fueron presentadas oportunamente, por lo

---

<sup>22</sup> E.T. **Art. 703. El requerimiento especial como requisito previo a la liquidación.** Antes de efectuar la liquidación de revisión, la Administración enviará al contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, por una sola vez, un requerimiento especial que contenga todos los puntos que se proponga a modificar con la explicación de las razones en que se sustenta.

que, según la disposición anterior, la Administración debía notificar el requerimiento especial *dentro de los dos (2) años siguientes a la fecha de vencimiento del plazo para declarar*.

El Banco presentó las declaraciones en cuestión en las siguientes fechas:

Bim/06	Fecha de presentación
3°	28 jul 06
4°	18 sep 06

La Resolución DSH-000203 de 2005 de la Secretaría de Hacienda del Distrito Capital, por la cual estableció los lugares, plazos y descuentos para la presentación de las declaraciones tributarias y el pago de los impuestos administrados por la Dirección Distrital de Impuestos del año 2006, en el párrafo del artículo segundo dispuso que, para las instituciones financieras contribuyentes *“los plazos para declarar y pagar el impuesto de industria y comercio y las retenciones practicadas, **vencerá el último día hábil del mes siguiente al correspondiente período gravable**”*.

De conformidad con esta resolución, el plazo para declarar y pagar el tributo correspondiente a los bimestres mayo-junio y julio-agosto del 2006 era *“el último día hábil del mes siguiente al correspondiente período gravable”*, esto es, el 31 de julio y el 29 de septiembre, respectivamente.

Teniendo en cuenta que el actor, por los dos periodos, cumplió la obligación antes del límite señalado para ello, el término para notificar el requerimiento especial empezó a correr vencido el plazo fijado para declarar.

No obstante, como se vio con las normas transcritas, el ordenamiento tributario prevé que el término para notificar el requerimiento especial puede suspenderse, en los siguientes casos: (i) “*cuando se practique inspección tributaria de oficio, por el término de tres meses contados a partir de la notificación del auto que la decreta*” y (ii) “*durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir*”.

En el **primer evento**, la suspensión de dicho término operará siempre y cuando la **inspección tributaria** ordenada de oficio se practique realmente por la Administración. Dicha suspensión será por el término fijo de tres meses, contado a partir de la notificación del auto que la ordenó<sup>23</sup>.

La finalidad del auto de inspección tributaria es la práctica real de esta prueba, por lo tanto, si la *inspección tributaria no se realiza dentro de los tres meses siguientes a la notificación del auto que la ordenó, así sea con el levantamiento de al menos una diligencia, no puede operar la suspensión prevista en la ley, por cuanto el objeto de la norma no se cumpliría*<sup>24</sup>.

El régimen probatorio previsto en el ordenamiento tributario nacional, aplicable conforme lo dispone el artículo 113 del Decreto 807/93, define la inspección tributaria como “*un medio de prueba en virtud del cual se realiza la constatación directa de los hechos que interesan a un proceso (...) en la cual pueden decretarse todos los medios de prueba autorizados por la legislación tributaria ...*”<sup>25</sup>.

<sup>23</sup> En este sentido la sentencias de 30 de marzo de 2006, Exp. 15418, C.P. Ligia López Díaz que reitera las de 8 de marzo de 2002, Exp. 12300, C.P. Juan ángel Palacio Hincapié y del 3 de mayo de 2002, Exp. 12625 C.P. Germán Ayala Mantilla. Del 31 de mayo de 2012, Exp. 18135, C.P. William Giraldo Giraldo

<sup>24</sup> Sentencia del 28 de junio de 2007, Exp. 15238, C.P. María Inés Ortiz Barbosa

<sup>25</sup> E. T. art. 779

En consecuencia, mientras los comisionados no inicien las actividades propias de su encargo, no puede entenderse que se ha realizado alguna “*inspección*” y menos que “hubiese empezado la suspensión del mencionado término”<sup>26</sup>, pues para que proceda la suspensión del término para notificar el requerimiento especial es necesaria la práctica efectiva de la prueba, pues no basta la notificación del auto que ordena la inspección tributaria.

En el presente asunto, la Administración profirió el **Auto de Verificación o Cruce** N°2008EE44517 de fecha 28 de febrero de 2008, notificado el 5 de marzo siguiente, por el cual comisionó a las funcionarias Nubia Teresa Pastrán Alfonso, Katherinne Pedroza Villegas y Ana Patricia Moya Morales para practicar la visita al contribuyente, en relación con el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros y retenciones de los seis bimestres del año 2006.

Con este auto, la Administración invistió a las comisionadas de amplias facultades para “*solicitar la exhibición de libros de contabilidad, comprobantes internos, externos y demás documentos que consideren pertinentes, recibir testimonios, practicar interrogatorios, proferir requerimientos ordinarios y en general, las actuaciones preparatorias a los actos de competencia del Jefe de la Oficina de Fiscalización, de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo, de la Dirección Distrital de Impuestos y todas las diligencias necesarias para el cabal cumplimiento de este auto de verificación y cruce*”.

Asimismo, comisionó al funcionario Mauricio Ramírez Sogamoso para supervisar la visita señalada y dispuso que el Jefe de la Oficina de

<sup>26</sup> Sentencia del 30 de marzo de 2006, Exp 15418.

---

Fiscalización de la misma Subdirección conservara la facultad para coordinar, supervisar e intervenir en el auto de verificación, cuando lo estimara pertinente.

Posteriormente, con el **Auto de Inspección Tributaria N°2008EE176909**, de fecha **20 de junio de 2008**, notificado el **26 del mismo mes y año**, la Administración ordenó esta prueba, en relación con el impuesto del **3° y 4°** bimestres de 2006, para la práctica, coordinación y supervisión de la inspección tributaria, comisionó a los mismos funcionarios mencionados en el auto de verificación o cruce y los investió de idénticas facultades de investigación a las dadas en esa oportunidad.

Con escrito del 2 de julio de 2008, el Banco informó que, con ocasión del Auto de Verificación y Cruce N°2008EE44517 del 28 de febrero de 2008, entregó *“toda la información de los bimestres 1 al 6 de 2006”* con las comunicaciones DCO-33348 del 15 de abril de 2008, DCO-33404 del 30 de abril de 2008 y DCO-33460 del 13 de mayo del 2008.

Luego, el 5 de septiembre de 2008, una de las comisionadas practicó la visita con apoyo en el Auto de Verificación y Cruce N°2008EE44517 del 28 de febrero de 2008 y en el Auto de Inspección Tributaria N°2008EE176909 del 20 de junio de 2008.

En los folios 50 y 51 del cuaderno principal, está el Acta de la **visita efectuada el 5 de septiembre de 2008** por la funcionaria Ana Patricia Moya Morales, diligencia que fue atendida por el jefe de contabilidad de la Regional Bogotá del Banco actor. En la visita, la comisionada requirió información complementaria de la que el Banco había entregado el 16 de mayo de

2008<sup>27</sup>. El Banco suministró la nueva información requerida con la comunicación DCO 33988 del 16 de septiembre de 2008<sup>28</sup>.

Esta visita fue realizada con posterioridad al auto que ordenó la inspección tributaria, por una de las comisionadas para practicar esa prueba, quien ejerció facultades de investigación de las otorgadas con el auto que ordenó la diligencia.

Tales circunstancias permiten a la Sala reconocer en la visita realizada la práctica real de la inspección tributaria, por parte de la comisionada para alcanzar la finalidad de este medio probatorio que, a su vez, corresponde al de la investigación adelantada.

Así pues, habiéndose practicado la inspección, se cumple el supuesto de hecho previsto en el artículo 706 del E.T. para que opere la suspensión del término para la notificación del requerimiento especial, por el lapso fijo de tres meses contados desde la notificación del auto que ordenó la inspección tributaria.

Dado que se configuró el presupuesto legal para que operara la suspensión, transcurridos los tres meses de la inspección tributaria, continuó el conteo del término para notificar el requerimiento especial, la parte que faltaba, el cual se extendió hasta el **31 de octubre de 2008** para el tercer bimestre y hasta el **29 de diciembre de 2008** para el cuarto bimestre, ambos del 2006.

---

<sup>27</sup> Valor de los ingresos "por cuotas de manejo de tarjetas de crédito", y el código de la cuenta en que se registra. Valor y porcentaje de la participación de las captaciones de ahorro de Bogotá con relación al total de las captaciones de ahorro del Banco a nivel nacional. Valor de la cuenta 21 a 6 dígitos. Informar por qué las cuentas 4116, 4109 y 4125 aunque reportan movimiento no tuvieron participación. Copia de las declaraciones de ICA presentadas en Zipaquirá, entre otra información (Fl. 50 c.p.)

<sup>28</sup> Fl. 1111 c.a. 4

## **Emplazamiento para corregir**

En cuanto al **segundo evento** previsto en el artículo 706 del E.T., el cual suspende el término para notificar el requerimiento especial “*durante el mes siguiente a la notificación del emplazamiento para corregir*”, la Sala advierte que, una vez la Administración notifique el emplazamiento para corregir se suspende dicho término por el mes inmediatamente siguiente.

El Decreto 807 de 1993, en el artículo 85, dispone que la autoridad tributaria distrital “*podrá **emplazar a los contribuyentes para que corrijan sus declaraciones** o para que cumplan la obligación de declarar en los mismos términos que señalan los artículos **685** y **715** del **Estatuto Tributario nacional, respectivamente**”.*

El mencionado artículo 685 del E.T. prevé:

**“Emplazamiento Para Corregir.** Cuando la Administración de Impuestos **tenga indicios sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente**, responsable o agente retenedor, **podrá** enviarle un emplazamiento para corregir, con el fin de que dentro del mes siguiente a su notificación, la persona o entidad emplazada, si lo considera procedente, corrija la declaración liquidando la sanción de corrección respectiva de conformidad con el artículo 644. La no respuesta a este emplazamiento no ocasiona sanción alguna.

“(…)”. (Negrillas fuera de texto)

De acuerdo con el precepto anterior, el emplazamiento para corregir es facultativo de la Administración, no es un acto obligatorio, ni indispensable en el proceso de determinación del tributo, procede cuando existen «**indicios**» de inexactitud en la declaración privada y, dado que la ley le

otorgó la virtud de suspender el término de notificación del requerimiento especial, debe ser notificado antes de que la declaración correspondiente adquiera firmeza.

Así mismo, la corrección de la declaración por parte del emplazado es voluntaria, en consecuencia, si el contribuyente no responde el emplazamiento o no corrige la declaración por considerarlo improcedente, no hay lugar a sanción alguna. En este sentido la Sala se pronunció en oportunidad anterior<sup>29</sup>, así:

*«(...) tanto la práctica del emplazamiento para corregir como su respuesta, es discrecional para la Administración y para el contribuyente; no es un acto obligatorio previo a la liquidación de revisión, ni su falta de respuesta ocasiona sanción alguna para el administrado, tampoco es necesario dentro del proceso de fiscalización, y si se produce, no tiene que guardar correspondencia, ni con el Requerimiento Especial ni con la Liquidación de Revisión. Sin embargo, el artículo 706 del Estatuto Tributario, le ha dado de manera expresa el alcance de suspender el término para practicar el Requerimiento Especial, al igual que la inspección tributaria.*

*“Por ello, el emplazamiento para corregir debe ser notificado dentro del término de firmeza de la declaración, es decir, mientras la Administración se encuentre en tiempo para notificar el Requerimiento Especial (...)».* (Negrillas fuera de texto)

Ahora bien, en este punto la Sala considera relevante tener en cuenta el argumento expuesto por la actora, según el cual, habiéndose decretado la inspección tributaria y verificado la inexistencia o no de la inexactitud, no resulta coherente que la Administración emplace al contribuyente con la única finalidad de suspender los términos.

---

<sup>29</sup> Sentencia del 28 de junio de 2007, Expediente 15238, C.P. María Inés Ortiz Barbosa.

Pues bien, la Sala observa que con fundamento en el tenor literal del artículo 685 ET<sup>30</sup> transcrito, el emplazamiento para corregir tiene como finalidad que la Administración, sin necesidad de realizar mayores actuaciones, logre persuadir al contribuyente para que corrija voluntariamente su declaración. Sin embargo, esta es una opción a la cual puede acudir la Administración siempre y cuando tenga *indicios* sobre la inexactitud de la declaración del contribuyente, por consiguiente, el emplazamiento pierde sustento cuando se profiere luego de que se ha practicado la inspección tributaria, pues en ese momento la Administración ya no actúa con base en indicios, sino que tiene elementos probatorios que ha podido verificar o constatar directamente en los soportes de la declaración presentada por el contribuyente.

En esas condiciones, la Sala rectifica su jurisprudencia en la que ha tenido en cuenta el emplazamiento para corregir expedido luego de la práctica de la inspección tributaria<sup>31</sup> o incluso cuando está en ejecución la inspección<sup>32</sup>, para efectos de suspender por un mes más el plazo para notificar el requerimiento especial, toda vez que, como se expuso, el emplazamiento para corregir expedido en las condiciones antes anotadas, no tiene la virtud de suspender los términos para notificar el requerimiento especial, pues no se expide de acuerdo con los fines para los cuales fue instituida esta facultad

<sup>30</sup> Aplicable al Distrito Capital por remisión expresa del artículo 85 del Decreto 807 de 1993

<sup>31</sup> Sentencias del 26 de septiembre de 2007, Exp. 14093, M.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, del 1º de marzo de dos mil doce (2012). Exp. 17975, M.P. Dr. William Giraldo Giraldo, entre otras.

<sup>32</sup> Sentencias del 30 de marzo de 2006, Exp. 15418, M.P. Dra. Ligia López Díaz, del 18 de octubre de 2006, Exp. 15068, M.P. Dr. Juan Ángel Palacio Hincapié y del 28 de junio de 2007, Exp. 15238, M.P. Dra. María Inés Ortiz Barbosa, entre otras. En estas sentencias la Sala precisó que: *"En consecuencia, si bien la Sala ha precisado que los términos de suspensión para la notificación del requerimiento especial previstos en el artículo 706 del E.T., se suman cuando la inspección tributaria y el emplazamiento para corregir se efectúan de forma subsiguiente, en el presente caso no se suspendió el término por cuatro meses, toda vez que la notificación del auto de inspección y del emplazamiento para corregir se efectuaron concomitantemente, quedando incluido el mes para responder el emplazamiento, dentro de los tres meses de duración de la inspección tributaria, (del 4 de abril de 2001 al 4 de julio de 2001) circunstancia que no vulneró el derecho de defensa del contribuyente por cuanto contó con la oportunidad legal para su respuesta"*.

y solo evidencia que ha sido utilizado por la Administración para ampliar un plazo a su favor

En el caso concreto, la Administración notificó el **auto de inspección tributaria el 26 de junio de 2008**, en virtud del cual recaudó pruebas y practicó visita a las oficinas de la demandante y, posteriormente, profirió el **Emplazamiento para Corregir** N°2008EE2344160 del 9 de octubre de 2008, notificado el **14 de octubre de 2008**, conforme lo corrobora el sello visible en el folio 52 del cuaderno principal, por el cual la Administración invitó al contribuyente para que, en el mes siguiente, corrigiera las declaraciones tributarias presentadas de los bimestres 3°, 4°, 5° y 6° de 2006, «*teniendo en cuenta que **en desarrollo de la investigación tributaria adelantada al contribuyente BANCO DE OCCIDENTE S.A. NIT (...), se estableció inexactitud en las declaraciones tributarias del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros (...)** en razón a que omitió ingresos en la base gravable*». (Negrillas fuera de texto).

Como se advierte, en el emplazamiento para corregir enviado al Banco actor, la Administración admite que en virtud de la investigación adelantada, que se concreta en la inspección tributaria practicada, estableció directamente las inexactitudes en que incurrió la demandante, en consecuencia, de acuerdo con lo expuesto, el emplazamiento para corregir enviado a la demandante con posterioridad a la práctica de la inspección tributaria no tiene el efecto de suspender los términos por un mes para notificar el requerimiento especial, toda vez que, no se motivó en indicios de inexactitud, como lo dispone el artículo 685 ET.

En esas condiciones, el plazo para notificar el requerimiento especial únicamente se amplió por tres meses, en virtud del auto de inspección

tributaria, esto es, hasta el **31 de octubre de 2008**, por tanto la notificación del requerimiento especial para el 3º bimestre del año gravable 2006, efectuada el **27 de noviembre de 2008**, fue extemporánea y, en consecuencia, la declaración privada quedó en firme.

Situación diferente se predica de la declaración del 4º bimestre del año gravable 2006, pues si bien se hacen extensivas en este punto las consideraciones frente a los presupuestos para expedir el emplazamiento para corregir, el plazo para notificar válidamente el requerimiento especial se extendió hasta el **29 de diciembre de 2008**, por efecto de la inspección tributaria únicamente, por lo tanto, la notificación del requerimiento realizada el **27 de noviembre de 2008**, es oportuna lo cual impidió que la declaración privada del 4º bimestre de 2006 adquiriera firmeza.

En esas condiciones, prospera parcialmente el recurso de apelación interpuesto por la actora y, en consecuencia, la Sala modificará la decisión del *a quo*, para anular los actos administrativos demandados en cuanto modificaron la declaración privada del impuesto de industria y comercio presentada por el Banco actor, correspondiente al 3º bimestre del año gravable 2006, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

Adicionalmente, la Sala modificará la decisión de primera instancia, en cuanto hizo referencia al 2º bimestre del año gravable 2006, por cuanto este periodo no fue objeto de discusión en los actos demandados.

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

**F A L L A :**

1. **MODIFÍCANSE** los numerales 1º y 3º de la sentencia apelada, los cuales quedarán así:

“1. Se declara la **NULIDAD PARCIAL** de la Resolución N°299 DDI 107144 de 14 de mayo de 2009, mediante la cual la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Secretaría Distrital le determinó oficialmente al BANCO DE OCCIDENTE S.A. el impuesto de industria, comercio, avisos y tableros por los bimestres tercero, cuarto, quinto y sexto del año gravable 2006.

“3. A título de restablecimiento del derecho **se declara en firme la declaración privada del impuesto de industria y comercio del tercer bimestre del año gravable 2006, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia**, y se ordena a la Secretaría de Hacienda Distrital que realice nuevamente la liquidación del ICA de los **bimestres 4, 5 y 6 del año gravable 2006**, aplicando la fórmula establecida en la parte motiva de la sentencia del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, excluyendo de la base gravable del tributo la cuenta 4109.

2. **CONFÍRMASE** en lo demás la sentencia apelada.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue considerada y aprobada en la sesión de la fecha.

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ  
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

**Hechos:** La demandante presentó declaración de ICA por los periodos 3, 4, 5 y 6 del año gravable 2006. La Administración adicionó ingresos generados por inversiones en la sección de ahorros. La demandante alega que las declaraciones de los bimestres 3 y 4 quedaron en firme porque la inspección tributaria no fue realizada, por tanto, no se suspendió el término de firmeza. Además cita el Concepto 035162 del 13 de abril de 1999-DIAN, para hacer énfasis en que habiéndose decretado la inspección tributaria no resulta coherente que la Administración emplace al contribuyente con la única finalidad de conseguir el fenómeno jurídico de la suspensión de términos. En cuanto al asunto de fondo alegó que no todos los ingresos de la cuenta 4111 hacen parte de la base gravable.

**Tribunal: ANULÓ PARCIALMENTE.** La notificación del requerimiento especial de los bimestres 3 y 4 fue oportuna, porque la Administración efectivamente practicó la inspección tributaria. Todos los ingresos provenientes de la sección de ahorros deben incluirse en la base gravable, pero no todos los ingresos de las cuentas 4109 y 4111 hacen parte de la base gravable, sin embargo como la demandante no acreditó el monto de la cuenta 4111 que corresponde a rendimientos de la sección de ahorros, el Distrito debe aplicar la fórmula para determinar el porcentaje que representa los depósitos de ahorros en Bogotá.

**PROYECTO: MODIFICA PARCIALMENTE,** para declarar la firmeza de la declaración del 3er bimestre del año gravable 2006.

- La apelación se contrae únicamente a discutir la firmeza de las declaraciones del 3 y 4 bimestre de 2006, porque la actora aceptó expresamente en el recurso lo decidido por el *a quo* frente a los bimestres 5 y 6. El Distrito no apeló.
- En relación con la práctica real de la inspección tributaria, se reitera la sentencia del 26 de febrero de 2014, Exp. 19296, M.P. Dra. Ortiz, entre las mismas partes y por iguales hechos y se concluye que la inspección tributaria si se adelantó y suspendió los términos.
- En cuanto al emplazamiento para corregir, se precisa en esta oportunidad que el emplazamiento para corregir tiene como finalidad que la Administración, sin necesidad de realizar mayores actuaciones, logre persuadir al contribuyente para que corrija voluntariamente su declaración, por consiguiente, el emplazamiento pierde sustento cuando se profiere luego de que se ha practicado la inspección tributaria, pues en ese momento la Administración ya no actúa con base en indicios, sino que tiene elementos probatorios que ha podido verificar o constatar directamente en los soportes de la declaración presentada por el contribuyente.
- En esas condiciones, el emplazamiento para corregir que se notifica luego de que la Administración adelanta la inspección tributaria, no tiene la virtud de suspender los términos para notificar el requerimiento especial y solo evidencia que ha sido utilizado por la Administración para ampliar un plazo a su favor.

- 
- En ese contexto, se advierte que frente a la declaración privada del 3º bimestre la suspensión operó únicamente en virtud de la inspección tributaria hasta el 31 de octubre de 2008, en consecuencia, como el requerimiento especial fue notificado el 27 de noviembre de 2008, fue extemporáneo. No se tiene en cuenta el mes del emplazamiento.
  - Situación diferente se predica del 4º bimestre/06, porque la inspección tributaria suspendió los términos hasta el 29 de diciembre de 2008 y el requerimiento especial se notificó el 27 de noviembre/08, es decir, fue oportuno.

**Tribunal Administrativo de Cundinamarca**

**M. P. Dr. José Antonio Molina Torres**

**Apoderados:** Demandante: María Margarita Parra / Carolina Munevar Ospina

Demandada: Gloria Marcela Cortés Jaramillo

**Cuantía:** \$262.008.000