

LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA - Procede ante errores aritméticos que originen un menor valor a pagar / LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA - No conlleva alterar de fondo los datos básicos de la declaración

Con base en el numeral 3º del artículo 697 del E. T., consideró la Administración que la sociedad había incurrido en error aritmético por cuanto registró un valor diferente al determinado oficialmente. Ahora bien, el artículo 698 del Estatuto Tributario, establece la facultad para la Administración de corregir, a través de la liquidación oficial de corrección aritmética, los errores aritméticos de las declaraciones tributarias que originen un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante o un mayor saldo a favor para compensar o devolver. En cuanto al ejercicio de esta facultad, ha considerado la Sala en numerosa jurisprudencia que la liquidación de corrección aritmética, tiene como única finalidad corregir los errores resultantes de operaciones matemáticas y, en general, confusiones de orden numérico, sin que se puedan alterar de fondo los datos básicos de la declaración. También se ha considerado que mediante el procedimiento de corrección aritmética no pueden debatirse aspectos de fondo, pues como se precisó en la sentencia de fecha 17 de marzo de 1994, dentro del expediente 5229 “El solo hecho de que la Administración tuviere que hacer planteamientos fundados en el origen y naturaleza de los ingresos del período, para acreditar la procedencia de su actuación, significa que el "error" corregido no era simplemente aritmético, sino que se trataba de una cuestión de fondo que debió ventilarse en un proceso de revisión oficiosa con requerimiento previo.”

ERROR ARITMETICO - Requisitos para su configuración / LIQUIDACION DE CORRECCION ARITMETICA - Requiere que existe una operación aritmética mal calculada que implique un menor impuesto / VALOR NEGATIVO EN LA DECLARACION DE RETENCION EN LA FUENTE - Su registro no puede entenderse como configurativo de error aritmético / RETENCION EN EXCESO - El procedimiento para revertirla es el señalado en el Decreto 1189 de 1988 / LIQUIDACION DE REVISION - Es la procedente para controvertir el registro de valores negativos en declaraciones

En efecto, si bien el numeral 3º del artículo 697 del Estatuto Tributario señala que se presenta error aritmético cuando al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver, debe partirse del supuesto necesario de haya una operación aritmética mal calculada en primer lugar y que la consecuencia sea el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor, si no se dan ambas condiciones no se configura esta causal de error aritmético; por lo tanto debe la Administración, establece ambos presupuestos para proceder a corregir el yerro por medio de la liquidación de corrección aritmética. En el presente caso, la Administración consideró configurado el error por el solo hecho de registrarse en la declaración en RETENCIONES A TITULO DEL IMPUESTO DE TIMBRE NACIONAL, renglones (RX, IT) la cifra de negativa de (2.465.000) la cual estima improcedente porque según su entender en la declaración de retención en la fuente no se pueden registrar valores negativos; procedió en consecuencia, a totalizar las retenciones más sanciones (RT) tomando el valor citado como positivo y estableciendo una diferencia de \$5.290.000 liquidó la sanción correspondiente al 30% sobre esa suma. Considera la Sala que el hecho de registrar valores negativos no se puede entender como configurativo del ‘error aritmético’ establecido en el numeral 3º del artículo 697 del Estatuto Tributario,

por lo tanto no podía la Administración Tributaria corregir la declaración privada de la actora a través de la liquidación de corrección aritmética. En efecto, si la Administración consideraba que en la declaración de retenciones no se podían registrar valores negativos toda vez que el procedimiento correcto para revertir las operaciones que habiéndose practicado no debieron hacerse era el señalado en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988, al cual debía ceñirse la sociedad contribuyente, resultaba imperativo para la Administración ante tal cuestionamiento, seguir el procedimiento Administrativo de la liquidación oficial de revisión.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: Dr. JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

Bogotá, D.C., julio cinco (5) de dos mil siete (2007)

Radicación Número: 25000-23-27-000-2001-01548-01(15017)

Actor: CITITRUST COLOMBIA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por el apoderado judicial de la parte demandada contra la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca el 4 de agosto de 2004, estimatoria de las súplicas de la demanda instaurada por la sociedad **CITITRUST COLOMBIA S.A.** en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos mediante los cuales la Administración de Impuestos de Bogotá le practicó liquidación Oficial de Corrección Aritmética en relación con la declaración de retención en la fuente de enero de 1998.

ANTECEDENTES

El día 20 de febrero de 1998 la sociedad **CITITRUST COLOMBIA S.A.** presentó su declaración de retención en la fuente por el mes de enero de 1998, por un valor total de \$201.977.000.

Mediante Liquidación oficial de Corrección Aritmética No. 310642000000001 de febrero 18 de 2000, la DIAN modificó la declaración privada de retención en la fuente incrementando el valor de las retenciones e imponiendo sanción.

Contra el anterior acto liquidatorio la sociedad interpuso recurso de reconsideración el cual fue decidido mediante la Resolución No. 622-900020 de 13 de marzo de 2001, confirmando la liquidación oficial de corrección.

DEMANDA

La sociedad pretende la nulidad de la Liquidación Oficial de Corrección Aritmética 310642000000001 de febrero 18 de 2000, y de la Resolución No. 622-900020 de 13 de marzo de 2001 y como restablecimiento del derecho, la declaratoria de la firmeza de la liquidación privada presentada por la sociedad por el mes de enero de 1998.

Invocó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política y artículos 647 y 746 del Estatuto Tributario, cuyo concepto de violación desarrolló así:

Manifestó que el fundamento de la Administración para proferir los actos administrativos demandados fue el numeral 3º del artículo 697 del Estatuto Tributario, que a su juicio no era aplicable a la sociedad, toda vez que no se incurrió en el error aritmético que invoca la Administración. Que por la simple transcripción de una cifra en paréntesis supone que se llega a un resultado equivocado y que por esa razón era mayor el valor que debía pagar por retención en la fuente.

Precisa que en el renglón 23 de su denuncia privado, registró el valor negativo de (\$2.465.000) y en el renglón 26 **Total Retenciones Impuesto de Timbre Nacional** el mismo valor de (\$2.465.000) pero que el resultado de la operación aritmética del renglón 28 **Total Retenciones** corresponde a la suma de las retenciones por concepto de renta y complementarios e IVA, menos las retenciones por impuesto de timbre, luego el resultado de \$201.977.000, es correcto.

Aduce que su liquidación privada goza de presunción de veracidad (art.746 e.t.)

correspondiéndole a la Administración desvirtuar dicha presunción.

Que la Administración debió dar aplicación al debido proceso consagrado en la Constitución Política y verificar previamente la realidad económica consignada en la declaración privada.

Precisó que al encontrar que los contratos suscritos no superaron la suma de \$36.000.000, respecto de los cuales ya había contabilizado y pagado la retención en la fuente, registró como un valor negativo en el renglón de retenciones en la fuente por impuesto de timbre, por cuanto las retenciones practicadas no eran procedentes por lo que debían ser compensadas con los valores de las retenciones practicadas en el mes de enero de 1998, conforme al procedimiento autorizado por el Decreto 1189 de 1998.

CONTESTACIÓN A LA DEMANDA

La Nación solicita se denieguen las pretensiones de la demanda y se mantenga la legalidad de los actos censurados.

Advierte que teniendo en cuenta el numeral 3 del artículo 697 del Estatuto Tributario la actuación administrativa está fundamentada en el hecho de que al efectuar la operación aritmética para determinar el valor de las retenciones en el renglón RT, se registró la cifra de \$201.977.000 siendo el correcto \$207.267.000.

Asevera que no fue correcto el proceder de la demandante al incluir valores negativos pues se supone que corresponde a retenciones practicadas, que deben registrarse como valores positivos.

Precisó que al encontrarse diferencia entre los valores registrados y la establecida oficialmente, se aplicó la sanción del 30% lo que arrojó una sanción de \$1.587.000

Manifestó que la Administración presumió que los datos eran correctos y positivos, tales como los adicionó siguiendo las instrucciones del formulario y los presupuestos de derecho enunciados anteriormente.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, accedió a las súplicas de la demanda.

En primer término, valorando la prueba del peritaje contable, practicado a solicitud de la demandante, consideró que contrario a lo afirmado por la demandada, es claro, preciso y detallado; advirtiendo que está soportado en los documentos que se anunciaron y que fueron tenidos en cuenta para el desarrollo del mismo.

Respecto al asunto de fondo, estimó que no se configura el error aritmético, toda vez que conforme a la prueba pericial, los datos negativos registrados en la declaración son correctos. Igualmente es correcta la operación matemática para totalizar las retenciones en la fuente más sanciones.

Concluye que si la Administración tenía dudas o cuestionamientos referentes a la veracidad de los datos registrados en el denuncia privado, por tratarse de asuntos de fondo no podía acudir a una liquidación Oficial de Corrección Aritmética sino que debía adelantar un procedimiento de revisión, previo requerimiento especial, lo cual estimó suficiente para dar prosperidad a los cargos formulados por el demandante.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, el apoderado judicial de la parte demandada instauró recurso de apelación en el cual insistió en la legalidad de los actos acusados, repitió los argumentos expuestos en la contestación de la demanda y que se pueden sintetizar así:

Se configuró el error aritmético pues al realizar la única operación para totalizar las retenciones en la fuente, arrojó un valor diferente al registrado en el correspondiente renglón.

Refiriéndose al contenido de la declaración de retenciones, conforme al artículo 606 del Estatuto Tributario, considera que el numeral 3 que hace referencia a la discriminación de los valores que se debieron retener por los diferentes conceptos sometidos a retención, significa valores positivos, retenciones practicadas, y que registrar valores negativos equivale a declarar retenciones no practicadas que no

es precisamente el objeto del denuncia.

Afirma que el procedimiento correcto para revertir las operaciones que habiéndose practicado retenciones no debió hacerse, es el señalado en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988.

Solicita se revoque la sentencia apelada.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte actora, dentro de esta oportunidad procesal, reiteró los argumentos de la demanda.

La parte demandada, al alegar de conclusión insistió en la configuración del error aritmético, en consecuencia el proceder de la Administración goza de legalidad. Hace referencia a la sentencia del 12 de octubre de 2001 para fundamentar su actuación

MINISTERIO PÚBLICO

Representado por la señora Procuradora Sexta Delegada en lo Contencioso ante la Corporación, rindió concepto en el cual consideró que la sentencia apelada debía ser confirmada.

Señaló que no encuentra que se configure error aritmético que diera lugar a la liquidación oficial de corrección aritmética, y que si lo que pretendía la Administración era cuestionar las cifras negativas registradas en el denuncia privado o la forma como la demandante, revirtió las operaciones que dieron lugar a exceso en las retenciones, ha debido seguir el procedimiento Administrativo correspondiente a la liquidación de revisión, conforme a los arts. 702 y ss del Estatuto Tributario.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación corresponde a la Sala determinar si la sociedad incurrió en error aritmético en su declaración privada de retenciones en

la fuente y por lo tanto procedía la liquidación de corrección aritmética como lo determinó la Administración o si por el contrario y como lo alega la parte actora, el error aducido por la Administración no encaja dentro de ninguno de los supuestos que consagra el artículo 697 del Estatuto Tributario, y por lo tanto es ilegal la actuación demandada.

De los antecedentes administrativos observa la Sala que la Administración practicó a la actora la liquidación de corrección aritmética prevista en el artículo 698 del Estatuto Tributario por cuanto consideró que la sociedad incurrió en “error aritmético al tenor de lo dispuesto en el numeral 3º del artículo 697 del Estatuto Tributario, consistente en que al efectuar la operación aritmética para determinar el Total Retenciones (RT) se registró un valor de \$201.977.000 siendo lo correcto \$207.267.000”.

Procedió en consecuencia a liquidar la sanción por corrección aritmética del 30% sobre la cual encontró diferencia, equivalente a \$1.587.0000.

Pues bien, el artículo 697 del Estatuto Tributario prevé los errores aritméticos que dan lugar a la expedición de la Liquidación de Corrección Aritmética consagrada en el artículo 698 ibidem. Tales errores son:

“ART. 697. —Error aritmético. Se presenta error aritmético en las declaraciones tributarias cuando:

1. A pesar de haberse declarado correctamente los valores correspondientes a hechos imponible o bases gravables, se anota como valor resultante un dato equivocado.

2. Al aplicar las tarifas respectivas, se anota un valor diferente al que ha debido resultar.

3. Al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver” (resaltado extratextual)

Con base en el numeral 3º de esta disposición consideró la Administración que la sociedad había incurrido en error aritmético por cuanto registró un valor diferente al determinado oficialmente.

Ahora bien, el artículo 698 del Estatuto Tributario, establece la facultad para la Administración de corregir, a través de la liquidación oficial de corrección aritmética, los errores aritméticos de las declaraciones tributarias que originen un

menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante o un mayor saldo a favor para compensar o devolver.

En cuanto al ejercicio de esta facultad, ha considerado la Sala en numerosa jurisprudencia¹ que la liquidación de corrección aritmética, tiene como única finalidad corregir los errores resultantes de operaciones matemáticas y, en general, confusiones de orden numérico, sin que se puedan alterar de fondo los datos básicos de la declaración. También se ha considerado que mediante el procedimiento de corrección aritmética no pueden debatirse aspectos de fondo, pues como se precisó en la sentencia de fecha 17 de marzo de 1994, dentro del expediente 5229 *“El solo hecho de que la Administración tuviere que hacer planteamientos fundados en el origen y naturaleza de los ingresos del período, para acreditar la procedencia de su actuación, significa que el “error” corregido no era simplemente aritmético, sino que se trataba de una cuestión de fondo que debió ventilarse en un proceso de revisión oficiosa con requerimiento previo.”*

En el presente caso, la Administración con base en el numeral 3º del artículo 697 del Estatuto Tributario, concluyó que hubo un error aritmético por el sólo hecho de que el valor liquidado por la sociedad era menor al determinado oficialmente, sin precisar cuál fue el error que se cometió; sin embargo, considera la Sala que para que se configure el error aritmético es necesario que ese menor impuesto sea el resultado de una equivocación en una operación aritmética debidamente precisada.

En efecto, si bien el numeral 3º del artículo 697 del Estatuto Tributario señala que se presenta error aritmético cuando al efectuar cualquier operación aritmética, resulte un valor equivocado que implique un menor valor a pagar por concepto de impuestos, anticipos o retenciones a cargo del declarante, o un mayor saldo a su favor para compensar o devolver, debe partirse del supuesto necesariamente que haya una operación aritmética mal calculada en primer lugar y que la consecuencia sea el menor valor a pagar o el mayor saldo a favor, si no se dan ambas condiciones no se configura esta causal de error aritmético, por lo tanto debe la Administración, debe establecer ambos presupuestos para proceder a corregir el yerro por medio de la liquidación de corrección aritmética.

¹ Sentencias de 28 de agosto de 1992, exp. 4177, de 24 de marzo de 1994, exp. 5314 C.P, doctor Guillermo Chahín Lizcano; de 22 de abril de 1994, exp. 4941, C.P doctor Delio Gómez Leyva; de 7 de octubre de 1994, exp. 5717 C. P. doctora Consuelo Sarria Olcos, de 25 de abril de 1997, expediente 8213, C. P. doctor Germán Ayala Mantilla, c fr., entre otras.

En el presente caso, la Administración consideró configurado el error por el solo hecho de registrarse en la declaración en RETENCIONES A TITULO DEL IMPUESTO DE TIMBRE NACIONAL, renglones (RX, IT) la cifra de negativa de (2.465.000) la cual estima improcedente porque según su entender en la declaración de retención en la fuente no se pueden registrar valores negativos; procedió en consecuencia, a totalizar las retenciones más sanciones (RT) tomando el valor citado como positivo y estableciendo una diferencia de \$5.290.000 liquidó la sanción correspondiente al 30% sobre esa suma.

Considera la Sala que el hecho de registrar valores negativos no se puede entender como configurativo del 'error aritmético' establecido en el numeral 3º del artículo 697 del Estatuto Tributario, por lo tanto no podía la Administración Tributaria corregir la declaración privada de la actora a través de la liquidación de corrección aritmética.

Como lo afirma el Tribunal de instancia, la Administración al cuestionar el tratamiento de las retenciones practicadas en exceso, debió seguir el procedimiento Administrativo de liquidación de revisión.

En efecto, si la Administración consideraba que en la declaración de retenciones no se podían registrar valores negativos toda vez que el procedimiento correcto para revertir las operaciones que habiéndose practicado no debieron hacerse era el señalado en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988, al cual debía ceñirse la sociedad contribuyente, resultaba imperativo para la Administración ante tal cuestionamiento, seguir el procedimiento Administrativo de la liquidación oficial de revisión.

En este orden de ideas, no podía la Administración mediante una liquidación de corrección aritmética, cuestionar valores registrados en la declaración privada de la sociedad contribuyente y, dándole el alcance de valores positivos, realizar el cálculo del total de retenciones e inferir el error en la operación matemática, sino que debió acudir, como se dijo precedentemente, al procedimiento de la Liquidación Oficial de Revisión.

En este orden de ideas, los actos demandados no se ajustaron a derecho, en consecuencia, la Sala confirmará la sentencia que anuló los actos acusados, no

estando así llamado a prosperar el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada.

En mérito a 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. **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.
2. **RECONÓCESE PERSONERÍA** a la Dra. LUCY CRUZ DE QUIÑONES para representar a la demandante y a la Dra. AMPARO MERIZALDE DE MARTÍNEZ para representar a la Nación.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y DEVUÉLVASE AL TRIBUNAL DE ORIGEN. CÚMPLASE.

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

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ
-Presidente-

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ