

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

Consejero Ponente: **HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

Bogotá, D.C., tres (3) de abril de dos mil ocho (2008)

Radicación: 76001-23-31-000-2000-00703-01(**15075**)  
ACTORA: **ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA S.A.**  
C/ DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN  
IMPUESTO-RENTA-1995  
FALLO

Se decide la apelación de las partes demandante y demandada contra la sentencia de 12 de marzo de 2004 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, parcialmente estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho de ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA S.A. contra los actos administrativos que determinaron oficialmente el impuesto de renta de 1995.

**ANTECEDENTES**

El 12 de abril de 1996 *ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA* presentó declaración de renta de 1995, en la cual liquidó un saldo a favor de \$1.512.399.000.

Previo el Requerimiento Especial 137-48 de 30 de noviembre de 1998 y su respuesta, la Administración de Impuestos Nacionales de Cali expidió la Liquidación de Revisión 900047 de 9 de abril de 1999 en la que determinó como saldo a favor de la sociedad \$408.756.000, como consecuencia del rechazo de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional por \$772.095.559; rechazo de deducción por sobregiros bancarios por \$96.163.757; rechazo de otras deducciones por \$708.106, disminución de los ingresos distintos de los anteriores en \$160.217.000 e imposición de la sanción por inexactitud de \$679.165.000.

La anterior liquidación de revisión fue modificada por la Resolución 900018 de 28 de septiembre de 1999 que decidió la reconsideración y en la que se aceptó

la deducción por sobregiros bancarios y se recalculó la sanción por inexactitud, para un nuevo saldo a favor de \$505.749.000.

## DEMANDA

*ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA S.A.* demandó la nulidad de la liquidación de revisión y de la resolución que la modificó; a título de restablecimiento del derecho pidió que se declarara que no está obligada a pagar los mayores valores por impuesto de renta de 1995.

Invocó como normas violadas los artículos 29, 209 y 363 de la Constitución Política; 36 al 57, 65, 115, 195 a 199, 578, 596, 647, 683, 742, 777 y 867-1 del Estatuto Tributario; Ley 174 [3] de 1994; Ley 223 [264] de 1995; Ley 6 [75] de 1992; artículo 3 del Código Contencioso Administrativo; Decreto 2649 [78] de 1993 y Decreto Reglamentario 20 [2] de 1994. Los cargos de la demanda se resumen así:

**Rechazo de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional por \$772.095.070.** El valor rechazado corresponde a la reversión de la provisión del impuesto sobre la renta diferido, constituida por la diferencia temporal entre los ingresos contables y los ingresos fiscales de 1994, como consecuencia del desmonte en la contabilidad del saldo total de la provisión LIFO que tenía a 31 de diciembre de 1994 en cumplimiento del artículo 65 del Estatuto Tributario.

La sociedad desmontó de la contabilidad el saldo de la provisión LIFO a 31 de diciembre de 1994, lo que causó un ingreso contable. Sin embargo, en la declaración de renta de 1994 no lo declaró, sino que hizo uso del beneficio legal de desmontarlo a partir de 1995.

Cuando presentó la declaración de renta de 1995 liquidó y contabilizó la totalidad del impuesto sobre la renta que le correspondía pagar, por tanto, resultó innecesaria la provisión para el impuesto sobre la renta diferido que tenía registrada en sus libros de contabilidad, razón por la cual revirtió la provisión y causó un ingreso.

El rechazo administrativo se fundamentó en las normas relativas a la “recuperación de deducciones”, sin embargo, éstas no son aplicables, pues, la provisión no constituye un costo o gasto fiscal (deducción), por lo que su reversión tampoco puede generar un ingreso gravable, ya que, se gravaría dos veces la misma partida.

La sociedad incluyó este valor en el renglón 16 “otros ingresos” según las instrucciones de la Cartilla Oficial para la declaración de renta de 1995 y la única opción para excluirlo, para que no fuera dos veces gravado, fue el renglón 17 “ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional”.

**Rechazo de otras deducciones.** La Administración rechazó “otras deducciones” por concepto de actualización de deudas aduaneras por \$544.287.648 y ajustes por inflación por \$88.936.602, porque no son deducibles según el artículo 115 del Estatuto Tributario.

Sin embargo, la actualización de las deudas fiscales no constituye un nuevo impuesto ni una sanción, dado que no comparte el carácter sancionatorio de los intereses de mora. El ajuste de una deuda fiscal constituye un mayor valor de la obligación que no se pagó en un principio, lo que significa un costo financiero adicional, que conlleva, al igual que la deuda, el mismo tratamiento en la depuración de la renta (artículo 867-1 del Estatuto Tributario). Se debe aceptar su deducción conforme se acreditó con el certificado del Revisor Fiscal.

**Improcedencia de la sanción por inexactitud en \$619.165.000.**

Las cifras glosadas no fueron falsas, incompletas ni desfiguradas, fueron extractadas de los libros de contabilidad, como lo constató la Administración. Tampoco se le puede imputar a la sociedad una maniobra fraudulenta. El menor impuesto a pagar surgió de las diferencias de criterios entre la sociedad y la DIAN, en cuanto a la interpretación del derecho aplicable sobre los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional e impuestos deducibles.

**Pretermisión del derecho de defensa, desviación de poder y equidad contributiva.** Los actos administrativos violaron manifiestamente las normas en

que debían apoyarse, por lo que se violó el derecho de defensa consagrado en el artículo 29 de la Constitución Política y 742 del Estatuto Tributario.

También se violaron los principios orientadores de la función pública (artículo 209 de la Constitución Política) y el principio de equidad y el espíritu de justicia, porque, mediante la utilización de procedimientos ilegales, la DIAN le exige a la sociedad más de aquello que lo que la ley ha querido exigirle. Esto configura la desviación de poder.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

La DIAN se opuso a las pretensiones con los siguientes argumentos:

### **Rechazo de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional.**

El desmonte de la provisión UEPS o LIFO ordenada por la Ley 174 [3] de 1994 dio lugar a una diferencia a 31 de diciembre de 1994 entre el valor de los inventarios detallados estimados por métodos distintos al UEPS y el valor neto asignado a los mismos en los libros de contabilidad. La diferencia debía congelarse a 31 de diciembre de 1994 y el valor de la fracción que se desmonta cada año debía ser incluido en la respectiva declaración de renta como un ingreso, a título de corrección monetaria. Sobre esta diferencia la sociedad calculó una provisión de impuesto de renta diferido por pagar.

No procede su reconocimiento porque en 1995 la sociedad registró y declaró como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, no un ingreso, sino un mayor valor del impuesto de renta por pagar generado por la reversión de esa provisión.

**Otras deducciones.** La actualización de la deuda tributaria conforme al artículo 867-1 del Estatuto Tributario, no es una deducción de impuestos pagados a que se refiere el artículo 115 ibídem, aunque contablemente sea un ajuste al valor real de la deuda. Se debe mantener el rechazo administrativo.

También se refirió a la improcedencia de las deducciones por intereses y demás gastos financieros, sin embargo, estos ítems fueron reconocidos en la resolución que decidió la reconsideración.

## **SENTENCIA APELADA**

El Tribunal anuló parcialmente los actos demandados porque, si bien debían mantenerse los rechazos de los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional y otras deducciones, la sanción por inexactitud se debía levantar porque el menor impuesto se debió a una diferencia de criterios entre la sociedad y la DIAN en relación con tales conceptos.

La reversión de la “provisión para el impuesto de renta diferido por pagar” no es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional conforme a los artículos 36 al 57 del Estatuto Tributario. Además lo que la sociedad registró y declaró por 1995 fue un mayor valor del impuesto de renta por pagar, sobre el cual no puede decirse que ya fue sometido a tributo. Por tanto, no debió llevarse al renglón 17 de la declaración de renta.

La actualización de los impuestos pendientes de pagar es un deber legal y de acuerdo con el artículo 115 del Estatuto Tributario no es deducible, como tampoco los ajustes por inflación a la actualización de las deudas tributarias.

En consecuencia, practicó una nueva liquidación por impuesto de renta de 1995, que arrojó como saldo a favor de la sociedad \$1.124.914.000.

## **RECURSO DE APELACIÓN**

La **demandante** fundamentó el recurso de apelación así:

Las partidas que fueron rechazadas por la Administración están legalmente soportadas y probadas dentro del expediente, por tanto, procede aceptar la reversión de la provisión para el impuesto sobre la renta diferido por \$772.095.070 declarados como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional y las deducciones por actualización de las deudas aduaneras y ajustes por inflación sobre el mismo gasto por \$544.287.648 y 88.936.602, respectivamente.

La **demandada** apeló la decisión de levantar la sanción por inexactitud, pues, la sociedad omitió ingresos y solicitó deducciones inexistente que dieron lugar a un mayor saldo a favor, causales previstas en el artículo 647 del Estatuto Tributario para su imposición. Sobre el punto citó la sentencia del Consejo de Estado de 8 de febrero de 1995.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante** insistió en que el ingreso generado por la reversión de la provisión no es gravable, porque la constitución de la provisión no representó un gasto fiscal ni fue solicitada como deducción en 1994, como se prueba con el certificado del Revisor Fiscal. En consecuencia es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, así no esté contemplado expresamente como tal en los artículos 36 a 57 del Estatuto Tributario.

La deducción por actualización de deudas tributarias no tiene nada que ver con la deducción prevista en el artículo 115 del Estatuto Tributario. La actualización obedece a un principio de equidad tributaria, es la adaptación de la deuda a su valor real, de manera que es un costo financiero adicional que, como tal, debe hacer parte de la depuración del impuesto de renta.

La sentencia no se pronunció sobre el cargo de pretermisión del derecho de defensa, desviación de poder y violación de los principios de equidad y justicia contributivas.

La **demandada** reiteró su inconformidad porque la sentencia apelada levantó la sanción por inexactitud y, agregó que la apelación de la demandante no fue sustentada según lo exige el artículo 352 del Código de Procedimiento Civil.

Se debe confirmar la sentencia en relación con los rechazos de los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional y de las deducciones, con fundamento en los argumentos de la DIAN en los actos acusados.

El **Ministerio Público** solicitó revocar la sentencia apelada y en su lugar aceptar la deducción por actualizaciones y ajustes por inflación y rechazar los

ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, así como mantener la sanción por inexactitud.

En la operación contable realizada por la sociedad, el desmonte de la provisión se ajustó a las normas vigentes y la constitución de la provisión por la diferencia entre los ingresos fiscales y contables era viable, la demandante no podía declarar la reversión de esa provisión como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, pues ese valor correspondía a un ingreso de 1994 pendiente de declarar en ese año como lo indica el artículo 65 del Estatuto Tributario.

Los “ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional” están taxativamente señalados en el ordenamiento tributario y la reversión de la provisión del impuesto de renta diferida no es uno de ellos. Además, esa reversión le generó un provecho al momento de su recuperación, por tanto, constituye renta líquida especial y, finalmente, no se probó que sobre tal suma se haya cobrado gravamen alguno.

Las deducciones por actualización de las deudas aduaneras y los ajustes por inflación deben aceptarse, pues, no constituyen un nuevo tributo ni una sanción, sino un ajuste del valor de la deuda en virtud del principio de equidad tributaria. La deuda actualizada es el impuesto a pagar.

La sanción por inexactitud debe mantenerse porque la controversia no gira en torno a la interpretación y aplicación de una norma sustancial, sino de un hecho técnico contable, por lo que no se configura la diferencia de criterios establecida por el Tribunal.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos de los recursos de apelación de las partes demandante y demandada, se decide si es legal la determinación oficial del impuesto de renta de 1995 de ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA S.A. Para el efecto se analizará si la reversión de la provisión del impuesto de renta diferido por pagar fue un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional; si la actualización de una deuda

tributaria y el ajuste por inflación sobre ese gasto son deducibles y, si es procedente la sanción por inexactitud.

La Sala advierte que no tiene razón la demandada que señala que la apelación de la demandante no fue sustentada según lo exige el artículo 352 del Código de Procedimiento Civil, pues, de su lectura y la referencia a los fundamentos de hecho y de derecho que constan en el proceso, se evidencia la sustentación suficiente para proceder a su estudio, como en efecto se hará:

### **Ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional**

La DIAN rechazó \$772.095.070 declarados por la sociedad como ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, porque no es un ingreso de esa naturaleza conforme a los artículos 36 al 57 del Estatuto Tributario, sino un mayor valor del impuesto de renta por pagar en 1995.

La sociedad aduce que aunque no esté expresamente consagrada la reversión de la “provisión del impuesto de renta diferido por pagar” como un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, no debe ser tratada como un ingreso gravable, toda vez, que su valor ya se tomó como base para el pago del impuesto de renta, en virtud del desmonte de la provisión UEPS o LIFO ordenada por el artículo 65 del Estatuto Tributario.

Ahora bien, el artículo 65 del Estatuto Tributario, modificado por la Ley 174[3] de 1994, estableció la gradualidad en el desmonte de la provisión UEPS o LIFO, en los siguientes términos:

“Para efectos fiscales, los contribuyentes del impuesto sobre la renta y complementarios que tengan diferencias entre el inventario final declarado valorado con base en la utilización de modalidades UEPS o LIFO (últimas entradas, primeras salidas) y el inventario final valorado por otros sistemas para sus efectos internos, deberán desmontar el saldo de dichas diferencias, existente al 31 de diciembre de 1994, en sus declaraciones de renta a partir del año gravable de 1995, a más tardar hasta el año gravable de 1999, utilizando como mínimo tasas del 20% anual.

Los valores obtenidos con base en los parámetros aquí establecidos, tendrán como efecto un aumento en el valor de los inventarios del respectivo período y un ingreso por corrección monetaria fiscal”.

El Decreto 326 [3] de 1995 reglamentó este procedimiento y señaló que el valor desmontado cada año (de 1995 a 1999) no podía ser inferior al 20% del valor

congelado a 31 de diciembre de 1994 hasta agotar la totalidad; y, expresamente advirtió que “el valor de la fracción que se desmonta cada año debe ser incluido en la respectiva declaración de renta como un ingreso, a título de corrección monetaria fiscal”.

En el caso bajo análisis, la demandante estableció la diferencia del mayor valor del inventario en \$2.795.505.304 (folio 140 c.a. 2) y sobre este valor calculó y registró contablemente en 1995 una provisión de impuesto de renta diferido por pagar de \$1.048.314.489 así:

Valor de la diferencia  
 $\$2.795.505.304 \times 30\% = 838.651.591$  Impuesto  
 $\times 25\% = \underline{209.662.898}$  Contribución  
 \$1.048.314.489

El desmonte de la diferencia de los inventarios (\$2.795.505.304) fue llevado como ingresos en su totalidad en la declaración de renta de 1995, no obstante la norma permitía hacerlo en 5 años.

En relación con la provisión del impuesto de renta diferido por pagar, la sociedad explicó que cuando presentó la declaración de renta de 1995 resultó innecesaria la provisión por lo que la revirtió y causó un ingreso, conforme al siguiente cálculo<sup>1</sup>:

|  | DÉBITO             | CRÉDITO         |
|--|--------------------|-----------------|
| Impuesto diferido por pagar                          | \$1.048.314.489    |                 |
| Impuesto de renta por pagar                          |                    | \$1.048.314.489 |
| Valor mayor impuesto por pagar                       | \$1.048.314.489    |                 |
| Más ajuste al impuesto diferido                      | 95.541.070         |                 |
| Menos impuesto diferido deprec.                      | <u>371.760.000</u> |                 |
| Valor llevado como impuesto no constitutivo de renta | \$772.095.559      |                 |

Aduce la sociedad que el valor fue declarado como no constitutivo de renta ni ganancia ocasional porque era la única opción para evitar que fuera gravado dos veces, pues, había sido incluido en el renglón 16 “otros ingresos” según las instrucciones de la Cartilla Oficial para la declaración de renta de 1995.

<sup>1</sup> Página 6 Liquidación de Revisión 900047 de 1999 (folio 61 c.a. 2).

La Sala considera que el monto de la reversión de la provisión del impuesto de renta diferido por pagar no es un ingreso no constitutivo de renta ni ganancia ocasional, pues, la provisión fue establecida como cálculo del impuesto correspondiente a la diferencia temporal por el ingreso generado en el desmonte del inventario LIFO a diciembre 31 de 1994, en atención a que, dicho ingreso sería incluido en la declaración de renta de 1995 y siguientes, por lo que los efectos fiscales se darían en ese año con un mayor impuesto a pagar.

Esta provisión tiene el mismo efecto de la provisión del impuesto de renta por pagar en la cual se registra un monto aproximado por tal concepto en el correspondiente año gravable. Con la provisión se reconoce una deuda cuya ocurrencia y cuantía no puede determinarse con exactitud en el momento de su registro; pero, al final del ejercicio, cuando ya se conoce el valor real del impuesto de renta, se debe ajustar la provisión, ya sea incrementándola o disminuyéndola de acuerdo con ese monto, de manera que si el valor a pagar por impuesto es menor que la provisión determinada, el procedimiento es revertir el registro contable que originó la provisión, de esta manera la provisión es real y el valor revertido no constituye un ingreso.

El artículo 78 del Decreto 2649 de 1993 establece que el impuesto de renta por pagar es un pasivo constituido por los montos razonablemente estimados para el período actual, años anteriores sujetos a revisión oficial y cualquier otro saldo insoluto, menos los anticipos y retenciones pagados por los correspondientes períodos. Para su determinación se deben considerar la ganancia antes de impuestos, la renta gravable y las bases alternativas para la fijación de este tributo. “Se debe contabilizar como impuesto diferido por pagar el efecto de las diferencias temporales que impliquen el pago de un menor impuesto en el año corriente, calculado a tasas actuales, siempre que exista una expectativa razonable de que tales diferencias se revertirán”.

De acuerdo con lo anterior, si la demandante efectuó el desmonte total de la diferencia de los inventarios en 1995, por \$2.795.505.304 y al hacer el ajuste de la provisión con el impuesto de renta real a pagar por ese año, le dio como resultado el monto discutido, no podía considerarlo como un ingreso no constitutivo de renta

ni ganancia ocasional, porque ni siquiera es un ingreso, es un cálculo de un mayor impuesto a pagar que en la realidad no se dio, pero no por ello se convierte en un ingreso.

Además, no está probado en el expediente que la sociedad en acatamiento de la Cartilla Oficial de Instrucciones para la declaración de renta de 1995, hubiera declarado la reversión de la provisión del impuesto de renta diferido por pagar, primero en el reglón 16 “otros ingresos distintos de los anteriores” pues aunque en el anexo 014 aparece discriminado el renglón 16 “otros ingresos” y dentro de ellos, la reversión de la provisión del impuesto, tal documento no aporta a la Sala elementos de juicio suficientes para su convencimiento, porque los ingresos correspondientes a la corrección monetaria fiscal (desmante de los inventarios) está registrada por \$2.181.704.746 no obstante su valor fue de \$2.795.505.304<sup>2</sup>.

De acuerdo con lo anterior, se impone confirmar en este aspecto la sentencia apelada.

#### **Rechazo de otras deducciones.**

La DIAN rechazó las deducciones por actualización de deudas aduaneras por \$544.287.648 y ajustes por inflación por \$88.936.602 con fundamento en el artículo 115 del Estatuto Tributario que prevé los impuestos deducibles de renta, tales como: industria y comercio, de vehículos, de registro y anotación y de timbre, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable; siempre y cuando tuvieren relación de causalidad con la renta del contribuyente<sup>3</sup>.

Según consta en el requerimiento especial, la demandante solicitó como deducciones \$1.267.028.026 por concepto de obligaciones aduaneras adeudadas a la DIAN, las cuales incluyen el capital, más la actualización y los intereses de mora. La DIAN aceptó el pago de tales aranceles y los intereses de mora y rechazó la actualización de la deuda y el ajuste por inflación de la actualización<sup>4</sup>.

La Sala considera que debe aceptarse la deducción solicitada por la sociedad toda vez que los rubros discutidos, corresponden a un mayor valor de la

---

<sup>2</sup> Folio 186 c.a. 2

<sup>3</sup> Según la norma vigente para 1995 (Ley 6 de 1992).

<sup>4</sup> Folio 126 c.a. 2.

deuda en virtud de lo dispuesto en el artículo 867-1 del Estatuto Tributario, vigente antes de la modificación de la Ley 863 de 2003.

En efecto, el artículo 867-1 del Estatuto Tributario disponía que los contribuyentes, responsables, agentes de retención y declarantes, que no cancelaran oportunamente los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones a su cargo, a partir del tercer año de mora, debían reajustar los valores de dichos conceptos en un porcentaje equivalente al incremento porcentual del índice de precios al consumidor nivel ingresos medios, certificado por el DANE, por año vencido corrido entre el 1 de marzo siguiente al vencimiento del plazo y el 1 de marzo inmediatamente anterior a la fecha del respectivo pago. Cuando se tratara de mayores valores establecidos mediante liquidación oficial el período a tener en cuenta para el ajuste, se empezaría a contar desde el 1 de marzo siguiente a los tres años contados a partir del vencimiento del plazo en que debieron de haberse cancelado de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable al que se refiera la correspondiente liquidación oficial.

En los mismos actos acusados se reconoció que tales rubros correspondían a la actualización de las deudas aduaneras, por tanto, no fue correcto fundamentar el rechazo en el artículo 115 del Estatuto Tributario.

Los pagos de los aranceles adeudados por la sociedad fueron certificados por la DIAN<sup>5</sup>, con la constancia de su monto, actualización e intereses, por lo que si la Administración aceptó como deducción el pago de tales deudas debe aceptarse por el monto total, incluida su actualización por \$633.224.250, como se hará en esta sentencia. En consecuencia, se modificará la decisión apelada en este aspecto para reconocer como deducción la suma mencionada.

### **Sanción por inexactitud**

La DIAN considera que la sanción debe mantenerse porque la demandante omitió ingresos y solicitó deducciones inexistente que dieron lugar a un mayor saldo a favor.

---

<sup>5</sup> Folio 49 c.a. 2.

El artículo 647 del Estatuto Tributario establece que constituye inexactitud sancionable en las declaraciones tributarias, la omisión de ingresos, así como la inclusión de costos, deducciones, descuentos, inexistentes, y, en general, la utilización en las declaraciones tributarias de datos o factores falsos, equivocados, incompletos o desfigurados, de los cuales se derive un menor impuesto o saldo a pagar, o un mayor saldo a favor para el contribuyente o responsable. Y, no se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de impuestos y el declarante, relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados sean completos y verdaderos.

En el caso bajo análisis, la sanción se generó por la inclusión de ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional y por deducciones no procedentes. Como las deducciones por actualización de las deudas tributarias fueron aceptadas, se levanta la sanción por inexactitud correspondiente a esa partida; y, en cuanto a la sanción relativa a los ingresos no constitutivos de renta ni ganancia ocasional, se debe mantener, toda vez que se trató de un desconocimiento del manejo contable de la cuenta de provisión del impuesto de renta diferido por pagar y no de una diferencia de criterios en la interpretación del derecho aplicable, como lo aceptó el Tribunal.

Finalmente, la Sala no encuentra demostrado que la DIAN haya pretermitido el derecho de defensa de la sociedad, ni que hubiera incurrido en desviación de poder o violación de los principios de equidad y justicia contributivas, pues, además de que el cargo se desarrolla en la demanda de manera general, sin referencia concreta a cuales procedimientos utilizados por la DIAN fueron ilegales, el recurso de apelación no se refiere a ellos, por lo que su planteamiento en los alegatos de conclusión resulta extemporáneo.

En este orden de ideas para determinar el nuevo saldo a cargo de la demandante por las partidas que se aceptaron, se practica una nueva liquidación así:

**ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA S.A.  
IMPUESTO DE RENTA 1995  
LIQUIDACIÓN:**

| REGLÓN | CONCEPTO |  |  |
|--------|----------|--|--|
|--------|----------|--|--|

|           |  |           |                      |
|-----------|--|-----------|----------------------|
| 18        | TOTAL INGRESOS NETOS<br>(DETERMINADOS OFICIALMENTE NO<br>VARIAN) | IG        | 65.524.830.000       |
|           | TOTAL COSTOS Y DEDUCCIONES<br>(DETERMINADOS OFICIALMENTE)        |           | 63.602.082.000       |
|           | MAS COSTOS Y DEDUCCIONES QUE SE<br>ACEPTAN                       |           | 544.287.648          |
|           | MAS COSTOS Y DEDUCCIONES QUE SE<br>ACEPTAN                       |           | 88.936.602           |
| 30        | TOTAL COSTOS Y DEDUCCIONES                                       | CI        | 64.235.306.250       |
| 34        | MENOS RENTA EXENTA   | RD        | 245.000              |
| 31        | RENTA LÍQUIDA  | RA        | 1.289.279.000        |
| 39        | IMPUESTO SOBRE LA RENTA GRAVABLE                                 | LA        | 386.784.000          |
| 40        | MENOS: DCTO IVA POR BIENES DE<br>CAPITAL                         | DI        | 124.757.000          |
| 41        | MENOS: OTROS DCTOS TRIBUTARIOS                                   | LB        | 28.795.000           |
| 42        | IMPUESTO NETO DE RENTA   | LC        | 233.232.000          |
| 43        | CONTRIBUCIÓN ESPECIAL  | OO        | 58.308.000           |
| 46        | TOTAL IMPUESTO A CARGO   | FU        | 291.540.000          |
| 54        | TOTAL RETENCIONES  | GR        | 1.623.913.000        |
| 56        | MENOS ANTICIPO AÑO GRAVABLE 1995                                 | GX        | 30.000.000           |
| 58        | SANCIONES  | VS        | 240.042.000          |
| 59        | SALDO A PAGAR  | HA        | 0                    |
| <b>60</b> | <b>SALDO A FAVOR</b>   | <b>HB</b> | <b>1.122.331.000</b> |

|                                   |               |
|-----------------------------------|---------------|
| EXPLICACIÓN SANCIÓN               |               |
| SALDO A FAVOR NUEVA LIQUIDACIÓN   | 1.362.373.000 |
| SALDO A FAVOR LIQUIDACIÓN PRIVADA | 1.512.399.000 |
| BASE PARA SANCIÓN                 | 150.026.000   |
| TARIFA                            | 160%          |
| VALOR SANCIÓN                     | 240.042.000   |

Como corolario, se impone revocar la decisión del Tribunal y en su lugar, anular parcialmente los actos demandados. A título de restablecimiento del derecho se fijará como total saldo a favor por impuesto de renta de 1995 de la demandante \$1.122.331.000.

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,

#### **FALLA:**

**REVÓCASE** la sentencia de 12 de marzo de 2004 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, proferida dentro del proceso de nulidad y

restablecimiento del derecho de ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA S.A., contra la DIAN. En su lugar dispone:

**1. DECLÁRASE la nulidad parcial** de la Liquidación de Revisión 900047 de 9 de abril de 1999 y de la Resolución Recurso de Reconsideración 900018 de 28 de septiembre de 1999 por medio de las cuales la DIAN modificó la declaración de renta y complementarios de la demandante por el año gravable de 1995.

**2.** En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, **fíjase como total saldo a favor** de ALUMINIO NACIONAL S.A. ALUMINA S.A., por el impuesto de renta de 1995, MIL CIENTO VEINTIDOS MILLONES TRESCIENTOS TREINTA Y UN MIL PESOS MONEDA LEGAL (\$1.122.331.000 M/L) el cual deberá ser devuelto por la DIAN junto con los intereses a que haya lugar.

**RECONÓCESE** al abogado Jaime Humberto Bernal Torres, como apoderado de la demandada.

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

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

**MARÍA INES ORTIZ BARBOSA**  
PRESIDENTA

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**

**HÉCTOR ROMERO DÍAZ**