**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**Bogotá D.C., diecinueve (19) de noviembre de dos mil veinte (2020)**

**Radicación número: 25000 23 37 000 2015 00553 01 (23308)**

**Actor: GRANDES SUPERFICIES DE COLOMBIA SA (HOY CENCOSUD COLOMBIA)**

**Demandado: SECRETARÍA DE HACIENDA DISTRITAL DE BOGOTÁ**

**Consejera ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**FALLO**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes demandante y demandada, contra la sentencia del 27 de abril de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que dispuso:

*«****PRIMERO: DECLARAR la nulidad parcial****de los siguientes actos administrativos:*

•        *Liquidación Oficial de Revisión No. 1987 DDI 041909 del 09 de septiembre de 2013, por medio de la cual se modificaron las declaraciones del ICA presentadas por los bimestres 4°, 5° y 6° del año 2010; y Resolución DDI 043954 del 31 de julio de 2014, confirmatoria de la anterior.*

•        *Liquidación Oficial de Revisión No. 2413 DDI 059010 del 06 de diciembre de 2013, por medio de la cual se modificaron las declaraciones del ICA presentadas por los bimestres 1° a 6° del año 2011; y Resolución No. DDI 072687 del 15 de octubre de 2014, confirmatoria de la anterior.*

***SEGUNDO:****Como consecuencia de lo anterior, a título de restablecimiento del derecho se****ORDENA****a la Administración:*

•        *Tener como válida la corrección a la declaración del 3er bimestre del año 2011 presentada por la sociedad demandante, en cuanto al allanamiento del cargo que refiere a la obtención de ingresos por la venta de combustibles.*

•        *Realizar una nueva liquidación del impuesto de industria y comercio correspondiente a los bimestres 4°, 5° y 6º del año 2010 y 1°, 2°, 3°, 4°, 5° y 6° de la vigencia 2011, en la cual deberá excluir de la base gravable los descuentos condicionados a los que tuvo beneficio la parte demandante por concepto de "rappel descuento especial y fijo por consumo".*

***TERCERO:****Ejecutoriada esta providencia, archívese el expediente, previas las anotaciones de rigor»****[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn1" \o ")****.*

**ANTECEDENTES**

Grandes Superficies de Colombia SA – Carrefour (hoy Cencosud Colombia SA) presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio, correspondiente a los bimestres 4 a 6 de 2010[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn2" \o ") y 1 a 6 de 2011[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn3" \o ").

El 28 de enero y el 25 de julio de 2013, el Jefe de la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá, profirió los Requerimientos Especiales 2013EE7011[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn4" \o ") y 2013EE72131[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn5" \o "), en los que propuso a Grandes Superficies SA – Carrefour la modificación a las declaraciones de ICA presentadas por los periodos 4 a 6 de 2010 y 1 a 6 de 2011, respectivamente, para adicionar ingresos omitidos por (i) prestación de servicios de publicidad a proveedores *«por rappel, descuento especial y fijo por consumo; dinámica comercial e introducción de nuevos productos, rappel logístico, marketing folletos y publicidad, aperturas, intercambio de información y tu carrera dirigida»,*y (ii) venta de combustibles.

Con ocasión del Requerimiento Especial 2013EE72131, el 24 de septiembre de 2013, la contribuyente corrigió la declaración de industria y comercio por el bimestre 3 de 2011, para adicionar los ingresos por la venta de combustibles[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn6" \o ").

Previa respuesta a los requerimientos especiales[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn7" \o "), la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá expidió las Liquidaciones Oficiales de Revisión 1987DDI041909 del 9 de septiembre de 2013[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn8" \o ") y 2413DDI059010 del 6 de diciembre de 2013[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn9" \o "), en las que mantuvo las glosas propuestas en el requerimiento especial. Inconforme, la contribuyente interpuso recursos de reconsideración en contra de las liquidaciones mencionadas.

La Jefe de la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección de Distrital de Impuestos de Bogotá, expidió las Resoluciones DDI043954 del 31 de julio de 2014[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn10" \o ") y DDI072687 del 15 de octubre de 2014[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn11" \o "), que resolvieron los recursos de reconsideración, en el sentido de confirmar las liquidaciones oficiales.

**DEMANDA**

Grandes Superficies de Colombia SA – Carrefour, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

*«****PRIMERA***

*Que son nulas las siguientes resoluciones proferidas por la Dirección Distrital de Impuestos por haber sido expedidas con violación a las normas nacionales y distritales a las que hubieren tenido que sujetarse:*

•        *Resolución No. 1987 DDI 041909 y/o LOR 2013EE197836 del 09 de septiembre de 2013, por la cual se liquida oficialmente el Impuesto de Industria y Comercio y Avisos por los bimestres 4, 5 y 6 de 2010.*

*Resolución No. DDI-043954 del 31 de julio de 2014 por la cual se resuelve el recurso de reconsideración confirmando la resolución anterior.*

•        *Resolución No. 2413DDI059010 y/o LOR 2013EE260820 del 6 de diciembre de 2013 por la cual se liquida oficialmente el Impuesto de Industria y Comercio y Avisos por los bimestres 1, 2, 3, 4, 5 y 6 de 2011.*

•        *Resolución No. DDI 072687 de 15 de octubre de 2014, por la cual se resuelve el recurso de reconsideración confirmando la resolución anterior.*

***SEGUNDA***

*Que como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, se declaren en firme las declaraciones privadas que GRANDES SUPERFICIES DE COLOMBIA S.A., cuyo sucesor procesal es CENCOSUD presentó a la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá D.C por el Impuesto de Industria y Comercio correspondiente a los bimestres 4, 5 y 6 del año gravable 2010 y los bimestres 1, 2, 3, 4, 5 y 6 del año gravable 2011, por encontrarse ajustadas a derecho.»****[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn12" \o ")****.*

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

·      Artículos 29 y 83 de la Constitución Política.

·      Artículo 3-1 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

·      Artículo [647](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=804), [647-1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=12021), [742](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=919), [772](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=960), [777](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=965) y [787](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=976) del Estatuto Tributario.

·      Artículos 1625, 1626 y 1627 del Código Civil.

·      Artículos 177 y 187 del Código de Procedimiento Civil.

·      Artículo 64 del Decreto 807 de 1993.

·      Artículos 34, 35, 36 y 42 del Decreto 352 de 2002.

·      Artículo 197 de la Ley 1607 de 2012.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Indicó que es una práctica comercial reiterada el descuento como incentivo otorgado por los proveedores por mayores ventas de sus productos, el cual no constituye ingreso y se registra como menor costo de venta en los términos del artículo 42 del Decreto 352 de 2002. Destacó que ese descuento es condicionado y no representa una contraprestación en dinero por la prestación de un servicio, ni guarda relación con los costos de la condición estipulada, pues el parámetro para aplicar el descuento es el precio de las compraventas, mas no el de las actividades relacionadas con la ejecución de la condición.

Adujo que la demandada desconoció la unidad de la actividad comercial en el ICA, que incluye la negociación de los precios y descuentos de la mercancía adquirida. Que en el *sub examine*, la contribuyente suscribió un contrato de compraventa con proveedores, y como pacto accesorio, otorgó la opción de acceder a un descuento por mejorar las ventas o realizar mayores esfuerzos para la distribución y venta de productos, haciéndolos más visibles para el consumidor final.

Sostuvo que los actos acusados adolecen de falsa motivación, por cuanto la Administración afirmó que la demandante pretendió ocultar la prestación de un servicio de publicidad, pero no lo demostró.

Expuso que se vulneró el debido proceso porque las pruebas practicadas oficiosamente por el fisco no fueron trasladadas a la contribuyente para su contradicción, lo que impidió el ejercicio del derecho de defensa.

Alegó que se desconoció la contabilidad de la empresa llevada en debida forma y las certificaciones expedidas por el revisor fiscal, que daban cuenta de que los descuentos en discusión no constituyen ingresos por prestación de servicios.

Señaló que no se configuraron los presupuestos para la imposición de la sanción por inexactitud y manifestó que el desconocimiento de la corrección efectuada con ocasión del requerimiento especial por el bimestre 3 de 2011 carece de fundamento, pues el yerro únicamente estuvo en la no inclusión de la sanción en el renglón correspondiente, lo cual no afectaba la depuración de la base gravable del tributo ni el pago del mismo, pues se liquidó y pagó dicha sanción.

**OPOSICIÓN**

La **Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá**se opuso a las pretensiones de la demanda con fundamento en lo siguiente[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn13" \o "):

Indicó que contablemente la actora registró ingresos de los proveedores a través de notas de crédito y otros medios, en la cuenta 6135, disminuyendo el valor del costo de ventas. Que esos descuentos sobrevienen a beneficios que obtienen los proveedores en virtud de ofertas mercantiles, en donde la contribuyente presta una serie de servicios y pone a disposición de los proveedores propaganda comercial y publicitaria. De ahí que se advierta la intención de ocultar al fisco la prestación de un verdadero servicio de publicidad gravado con ICA.

Manifestó que no se vulneró el debido proceso, pues a lo largo de la investigación la Administración brindó a la actora la oportunidad de controvertir las pruebas, derecho que fue ejercido plenamente mediante las diferentes respuestas dadas a los requerimientos y con la interposición de los recursos de reconsideración.

Dijo que no aceptó la corrección a la declaración del bimestre 3 de 2011 para incluir ingresos por venta de combustibles, porque no se cumplieron los requisitos del artículo 99 del Decreto Distrital 807 de 1993, en tanto la actora no liquidó la sanción por corrección y, por ende, tal declaración era ineficaz.

Expresó que la sanción por inexactitud era procedente, en la medida en que la actora omitió ingresos provenientes de la prestación de servicios de publicidad.

**AUDIENCIA INICIAL**

El 19 de abril de 2016, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn14" \o "). En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales o nulidades y que no se propusieron excepciones previas ni se solicitaron medidas cautelares. Igualmente, se decretaron las pruebas pertinentes y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión. El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados.

**SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados, sin pronunciamiento en costas, con fundamento en lo siguiente[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn15" \o "):

Aceptó la corrección realizada a la declaración del bimestre 3 de 2011 presentada por la actora, pues si bien no registró el valor de la sanción en el renglón correspondiente, lo cierto es que el mismo sí fue liquidado y pagado en el monto final a cargo.

Excluyó de la base de liquidación como ingreso gravado, de todos los periodos discutidos, el descuento especial y fijo por consumo denominado *«rappel, descuento especial y fijo por consumo»*, utilizado en la práctica comercial reiterada como descuento por volumen de mercancía adquirida.

Mantuvo la adición de ingresos por prestación de servicios de publicidad en los conceptos de *«dinámica comercial e introducción de nuevos productos; rappel logístico; marketing folletos y publicidad; aperturas, intercambio de información y tu carrera dirigida»*, por considerar que la demandante, mediante ofertas mercantiles anexas, prestaba a sus proveedores unos servicios adicionales de los que obtenía beneficios económicos. Que esos servicios consistían en que dichos productos era exhibidos en lugares más visibles de los anaqueles de cada tienda y ofertados en folletos y propaganda propia de la cadena, por lo que constituían publicidad, y que, en consecuencia, debían gravarse con ICA.

**RECURSO DE APELACIÓN**

La **parte demandante,**inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn16" \o ")**:**

Sostuvo que no se examinaron los cargos relativos a la violación al debido proceso porque no le fueron trasladadas las pruebas practicadas oficiosamente; que hubo errónea determinación de la base gravable al rechazar los descuentos y falsa motivación de los actos. Insistió en que se ignoró su contabilidad, así como el certificado del revisor fiscal y advirtió que la sanción por inexactitud es improcedente.

En síntesis, alegó falta de valoración legal, doctrinal y probatoria, relativa a la procedencia de la deducción por los descuentos condicionados recibidos de sus proveedores, los cuales dependen de un evento futuro, pero no representan servicios.

Finalmente, adujo que la sentencia no debió trasladar la obligación a la demandada de hacer la nueva liquidación del impuesto, por cuanto la Administración ya perdió facultad para modificar sus actos.

La **Secretaría Distrital de Hacienda recurrió el fallo de primera instancia****[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn17" \o "),**para lo cual insistió en que los descuentos fijos por consumo denominados *rappel*no constituyen descuentos condicionados*,*en tanto no están sometidos a ninguna condición, por lo que no pueden detraerse de la base gravable del impuesto y deben gravarse.

Sobre la aceptación de la corrección a la declaración del bimestre 3 de 2011, para incluir ingresos por venta de combustibles, señaló que el fallo no tuvo en cuenta que no se cumplieron los requisitos del artículo 99 del Decreto Distrital 807 de 1993, porque no se liquidó la sanción, lo que tornó la declaración en ineficaz.

**ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

**La sociedad demandante****[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn18" \o ")** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación.

**La demandada****[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn19" \o ")**, por su parte, reiteró los argumentos de la contestación de la demanda y del recurso de apelación.

**El Ministerio Público****[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn20" \o ")** pidió que se confirmara la decisión de primera instancia, con la salvedad de que no se debía ordenar a la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá que realizara una nueva liquidación teniendo en cuenta la exclusión del consumo por *rappel*, pues esto debía hacerse en la sentencia.

Adujo que la apelación de la demandante carece de sustento, en tanto la sentencia se fundamentó en las pruebas obrantes en el expediente que mostraban las ofertas comerciales, en las que los proveedores manifestaron recibir beneficios por ubicación de sus productos en espacios de exhibición.

En cuanto al recurso interpuesto por la demandada, indicó que se debía aceptar la corrección a la declaración presentada por el bimestre 3 de 2011, pues aunque la sanción no fue registrada en el renglón correspondiente, sí se incluyó en el monto a pagar y se pagó efectivamente.

**CONSIDERACIONES DE LA SALA**

Se decide sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá modificó la declaración del impuesto de industria y comercio de la sociedad Grandes Superficies SA – Carrefour (hoy Cencosud Colombia SA), por los bimestres 4 a 6 de 2010 y 1 a 6 de 2011.

En los términos de los recursos de apelación, se debe determinar (i) si los valores desconocidos por *«Rappel, por consumo; dinámica comercial e introducción de nuevos productos; rappel logístico; marketing folletos y publicidad; aperturas, intercambio de información y tu carrera dirigida»*corresponden a descuentos comerciales condicionados de los bimestres 4 a 6 de 2010 y 1 a 6 de 2011, como lo sostiene la demandante, o si corresponden a servicios de publicidad, como lo alega la demandada, y (ii) si debe aceptarse la corrección de la declaración del impuesto de industria y comercio presentada por la contribuyente por el bimestre 3 del año 2011, pese a que omitió liquidar la sanción por corrección en el renglón correspondiente.

Vale resaltar que los montos de los conceptos no fueron discutidos, pues el debate se centró en si los mismos corresponden a descuentos condicionados o a ingresos gravados con ICA.

**Base gravable del impuesto de industria y comercio. Descuentos condicionados.**

El artículo 32 del Decreto Distrital 352 de 2002 dispone que *«el hecho generador del impuesto de industria y comercio está constituido por el ejercicio o realización directa o indirecta de cualquier actividad industrial, comercial o de servicios en la jurisdicción del Distrito Capital de Bogotá, ya sea que se cumplan de forma permanente u ocasional, en inmueble determinado, con establecimientos de comercio o sin ellos»*.

Por su parte, la misma normativa establece como actividad comercial (art. 34), *«la destinada al expendio, compraventa o distribución de bienes y mercancías, tanto al por mayor como al por menor y las demás actividades definidas como tales por el Código de Comercio, siempre y cuando no estén consideradas por la ley como actividades industriales o de servicios»*y como actividad de servicios (art. 35) *«toda tarea, labor o trabajo ejecutado por persona natural o jurídica o por sociedad de hecho, sin que medie relación laboral con quien lo contrata, que genere una contraprestación en dinero o en especie y que se concrete en la obligación de hacer, sin importar que en ella predomine el factor material o intelectual».*

A su turno, el artículo 37 *ejusdem*señala que los ingresos percibidos en el Distrito Capital serán aquellos originados en la actividad industrial, o los generados en la venta de bienes producidos en ese territorio, sin consideración a su lugar de destino o a la modalidad que se adopte para su comercialización. Asimismo, entiende percibidos los ingresos originados en actividades comerciales o de servicios cuando no se realizan o prestan a través de un establecimiento de comercio registrado en otro municipio y que tributen en él.

En el mismo sentido, el artículo 38 de Decreto 2649 de 1993 define que los ingresos «*representan flujos de entrada de recursos, en forma de incrementos del activo o disminuciones del pasivo o una combinación de ambos, que generan incrementos en el patrimonio, devengados por la venta de bienes, por la prestación de servicios o por la ejecución de otras actividades, realizadas durante un período, que no provienen de los aportes de capital*».

Para efectos del impuesto de industria y comercio, la base gravable se calcula con los ingresos brutos, es decir, «*el ingreso total cobrado en la venta de bienes y servicios antes de efectuar deducciones por devoluciones, rebajas y descuentos»****[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn21" \o ")****.*

En esas condiciones, los **ingresos brutos**, para integrar la base gravable del impuesto de industria y comercio, deben reunir indispensablemente la condición de «*ingreso*» que, como se indicó, son solo aquellos que generan incrementos al patrimonio, es decir, lo constituye el valor devengado en la venta de bienes o servicios, sin tener en cuenta los ingresos expresamente excluidos por voluntad del legislador.

En este caso concreto, el debate se centra en los **descuentos**otorgados a la sociedad contribuyente por sus proveedores. Por lo tanto, es necesario aclarar que la acepción descuento[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn22" \o ") representa una disminución generalizada en el precio de venta de los bienes  o  servicios  ofrecidos,  originada  por condiciones  o   hechos que  pueden  ser concomitantes o posteriores a la operación o transacción. Los descuentos pueden ser (i) comerciales o a «*pie de factura*», o (ii) condicionados o financieros.

Al respecto, la Sala ha dicho que los denominados descuentos comerciales condicionados son aquellos que el proveedor ofrece, sujetos a una condición futura e incierta, que se estipula previamente de acuerdo con las políticas comerciales o situaciones especiales, que, de cumplirse, surge para el comprador el derecho al descuento ofrecido. Los descuentos condicionados constituyen para el beneficiario un menor valor a pagar[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn23" \o "), por lo cual *«no figuran en la factura de venta o del servicio porque estos solo se registran contablemente hasta tanto se hagan efectivos, es decir, en el momento en que se cumplan las condiciones exigidas para su otorgamiento»****[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn24" \o ")****.*

**Caso concreto**

En el *sub examine*, la discusión se enmarca en los descuentos que los proveedores de le otorgan a la demandante bajo ciertas condiciones, tales como *«descuentos comerciales por Rappel, descuento especial y fijo por consumo; dinámica comercial e introducción de nuevos productos; rappel logístico, marketing folletos y publicidad; aperturas, intercambio de información y tu carrera dirigida»,*los cuales fueron registrados contablemente por la contribuyente en la cuenta 6135 -costo de ventas- como un menor valor del mismo.

Para el Distrito Capital, los conceptos referidos corresponden a servicios de publicidad prestados por Grandes Superficies de Colombia SA – Carrefour a sus proveedores y fueron establecidos en las ofertas mercantiles suscritas por aquellos, con lo cual infiere que los mismos no tienen la naturaleza de descuentos condicionados, sino que pertenecen a ingresos por servicios de publicidad obtenidos durante los periodos objeto de fiscalización.

Según el dicho de la actora, en la sentencia de primera instancia no se examinaron los cargos por violación al debido proceso, hubo errónea determinación de la base gravable al rechazar los descuentos y falsa motivación de los actos. Insistió en que se ignoró su contabilidad, así como el certificado del revisor fiscal y advirtió que la sanción por inexactitud es improcedente. Además, adujo que la sentencia no debió trasladar la obligación a la demandada de hacer la nueva liquidación del impuesto, por cuanto ya había perdido la facultad para modificar sus actos.

En efecto, pese a que la Sala advierte que el Tribunal no se pronunció respecto de la vulneración del debido proceso, ésta no se configuró, como pasa a explicarse:

La demandante alega que la referida violación se configuró por la falta de traslado de algunas de las pruebas practicadas oficiosamente por la Secretaría de Hacienda Distrital. Al respecto, la Sala ha precisado que las pruebas allegadas por la Administración en desarrollo de la facultad de fiscalización e investigación, pueden ser desvirtuadas con ocasión la notificación del requerimiento especial [*cuando se vincula efectivamente al proceso al investigado*], que contiene los puntos que se pretenden «*modificar, con la explicación de las razones en que se sustenta»,*y «*la cuantificación de los impuestos, anticipos, retenciones y sanciones, que se pretende adicionar a la liquidación privada»****[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn25" \o ")****.*

Y es precisamente en la respuesta a ese acto administrativo que el interesado «*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»****[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn26" \o ")****.*

Además de la oportunidad señalada, una vez se expida el acto de determinación del tributo, el contribuyente podrá ejercer sus derechos de defensa y de contradicción mediante la interposición del recurso de reconsideración.

En el caso concreto, el requerimiento especial, además de precisar las razones de las propuestas de modificación de la declaración de industria y comercio de la contribuyente, enunció las pruebas en que se fundamentó, especialmente los requerimientos efectuados a los proveedores, que dan cuenta de las ofertas suscritas, las que fueron puestas en conocimiento de la demandante. La actora dio respuesta oportuna al referido requerimiento, en la cual expresó sus argumentos en contra del dicho de la administración. Sin embargo, estos no fueron aceptados.

En consonancia con lo anterior, aunque las explicaciones dadas por la actora no fueron tenidas en cuenta por la administración, se estima que no se violaron los derechos de defensa y de contradicción, porque la sociedad conoció las pruebas incorporadas oportunamente al expediente con la notificación del requerimiento especial y tuvo oportunidad de controvertirlas.

En cuanto a la alegada falsa motivación, fundada en que no se prestó servicio de publicidad a los proveedores, este cargo se debe estudiar de forma conjunta con la errónea determinación de la base gravable al rechazar los descuentos, respecto de los cuales se precisa:

En el expediente reposan copias de las ofertas comerciales de los provedores Azul K SA, Industria Santa Clara SA, Alimentos Cárnicos SAS, Tecnoquímicas SA, Arepas Doña Paisa de Colombia SA, Huevos Oro Ltda., Espumados SA, Alimentos Nutrión SA, Eterna SA, dirigidas a la sociedad demandante, en las que se destaca que se pactaron pagos por promociones *«por concepto de las cabeceras, la publicidad local o la publicidad nacional, las aportaciones de apertura de nuevas tiendas, la introducción de referencias y aportaciones por cualquier tipo de exhibición que hayan sido debidamente convenidos»****[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn27" \o ")****.*

Se advierte que Grandes Superficies de Colombia SA – Carrefour, previo a efectuar una compraventa, acuerda por medio de ofertas mercantiles anexas, pagos por promociones, por cuyo desarrollo obtiene beneficios económicos, que son compensados en el precio final de los productos que adquiere. La práctica comercial muestra que los proveedores entregan sus productos a la demandante para la venta, y el precio final queda sujeto a factores de descuento, como, por ejemplo, la ubicación de los productos en lugares más visibles y la promoción de los mismos.

De la oferta puede advertirse el desarrollo de otras operaciones, en las que se ofrecen opciones de exhibición del producto para una mejor comercialización y que, por tanto, se entienden en beneficio del intermediario comercial, en este caso Grandes Superficies SA – Carrefour, cuyo costo está a cargo de los proveedores al descontarse del precio de venta. Los conceptos incluidos en las ofertas mercantiles no los fija el proveedor, sino que están predeterminados por el intermediario, siendo opción del proveedor acogerse o no a una o varias de las ofertas presentadas.

También obra en el expediente la información de descripción suministrada por los terceros requeridos por el fisco durante la etapa de investigación, de la cual se extrae que los descuentos a los que se refieren las ofertas comerciales buscan garantizar la presencia y rotación de los productos de los proveedores para ser comercializados, así como apoyo de mercadeo, con la posibilidad de que dichos productos sean exhibidos en lugares visibles de los anaqueles de cada tienda, en puntos de venta, ofertados en folletos, propaganda propia de la cadena, junto con la publicidad y administración de la marca.

Recientemente, en sentencia del 20 de agosto de 2020[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn28" \o "), al estudiar un caso similar, con base en las pruebas obrantes en el expediente, la Sección señaló que la publicidad y la promoción en ventas son conceptos distintos, aunque ambas aparejen estrategias de mercadeo. Se dijo en esa oportunidad que la publicidad implica la compra del servicio con una agencia de publicidad *«que utilizará los medios de comunicación tradicionales (televisión, periódicos, radio, etc.) para transmitir de manera impersonal y masiva un claro mensaje con el fin de lograr recordación de marca, top of mind de marca, y así construir una relación de largo plazo con los clientes»,*y que, por su parte, la **promoción en ventas**alude a *«la implementación de un conjunto de incentivos, por parte del vendedor final del producto (cuya especialidad es la comercialización de bienes y servicios mas no el desarrollo y concepción de estrategias publicitarias), que tienen como finalidad aumentar, en el corto plazo, el interés de los clientes hacia la compra de un producto específico. […]».*

También se dijo que dentro de las estrategias que utiliza la promoción en ventas, están *«las muestras de producto, los cupones, las exposiciones comerciales, el patrocinio de eventos, los programas de frecuencia, los reembolsos, los descuentos al precio del producto, los descuentos por la producción de materiales promocionales y los descuentos por exhibición de producto, entre otros»,*y se precisó que *«los descuentos comerciales condicionados son una estrategia de promoción y no una inversión en publicidad»,*utilizados en la práctica comercial como un tipo de promoción en ventas.

De acuerdo con la diferenciación efectuada por la Sala, los *«descuentos comerciales por Rappel, descuento especial y fijo por consumo, dinámica comercial e introducción de nuevos productos, rappel logístico, marketing folletos y publicidad, aperturas, intercambio de información y tu carrera dirigida»,*constituyen un tipo de **promoción en ventas**que no configura la prestación de servicios de publicidad.

Lo anterior, conforme con la jurisprudencia que se reitera, por cuanto la administración no logró desvirtuar la existencia de los descuentos condicionados ni establecer la existencia del contrato de prestación de servicios de publicidad de ninguno de los clientes con Grandes Superficies SA – Carrefour, que desvirtúe que el origen de las operaciones es la oferta mercantil y, en consecuencia, que los descuentos otorgados derivan del cumplimiento de las condiciones propuestas en los contratos suscritos por las partes.

Así, la aducida prestación de servicios de publicidad de los clientes no está acreditada, pues no se probó la existencia de contratos de tal naturaleza. Por el contrario, sí están acreditadas las ofertas mercantiles en las que Grandes Superficies SA – Carrefour ofrece a sus clientes descuentos condicionados por diversas estrategias de promoción de ventas, que cumplidas las condiciones dan derecho al comprador al descuento ofrecido y otorgado, el cual constituye para el vendedor descuento financiero deducible, que no requiere factura para su reconocimiento[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn29" \o ").

De manera que los valores registrados por la actora como menor valor del costo de ventas, cuyos montos no están en discusión, a juicio de la Sala, no constituyen servicios de publicidad prestados por la sociedad demandante a sus proveedores y, en consecuencia, no son generadores del impuesto de industria y comercio.

Con fundamento en lo aducido, se modificará la sentencia apelada, para en su lugar anular los actos acusados, tras haberse demostrado que durante los bimestres discutidos la actora no percibió ingresos por la prestación de servicios de publicidad gravados con ICA. Adicionalmente, en el expediente no obran contratos de publicidad con terceros que permitan establecer que las estrategias de promoción constituyan servicios que deban ser gravados.

En cuanto a la procedencia de la corrección provocada, se advierte que, según los artículos [709](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=884) [[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn30" \o ") y [713](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=889) [[31]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn31" \o ") del ET, los contribuyentes podrán corregir sus declaraciones tributarias con ocasión de la expedición del requerimiento especial o de la liquidación oficial de revisión, con el fin de reducir la sanción por inexactitud a la cuarta parte o a la mitad de la inicialmente impuesta, según el momento en que suceda la corrección, siempre que: (i) se acepten total o parcialmente los hechos planteados por la Administración, (ii) se corrija la declaración privada incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida y, (iii) se adjunte con la respuesta al requerimiento la prueba de pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

En este caso, con ocasión del requerimiento especial, Grandes Superficies – Carrefour aceptó la glosa formulada por la demandada, por la obtención de ingresos en la venta de combustibles. Al efecto, el 24 de septiembre de 2013, mediante Formulario 2013302010006078669, presentó la correspondiente corrección para incluir como ingresos el valor propuesto por la entidad demandada, en cuantía de $606.238.000.

Dicha corrección se tuvo como no presentada en la liquidación oficial de revisión, porque, a juicio de la Secretaría de Hacienda Distrital, se incumplieron los requisitos establecidos en el [artículo 709](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=884) del ET, en tanto la contribuyente omitió liquidar el valor correspondiente a la sanción reducida.

Revisado el material probatorio, se pudo constatar que la demandante corrigió la declaración del ICA respecto del tercer bimestre del año 2011, en la que omitió incluir en el renglón correspondiente el monto de la sanción por inexactitud reducida a la cuarta parte en los términos previstos en el [artículo 709](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=884) del ET ya citado[[32]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn32" \o "). Sin embargo, aun cuando dicho monto no se registró en el renglón de sanciones, sí se incluyó en el valor a pagar (renglón 22), como pasa a verse en el siguiente cuadro:

|  |  |
| --- | --- |
| **Renglón** | **Valor declarado en la corrección** |
| 18. Total impuesto a cargo | 2.110.519.000 |
| 19. Valor retenido a título de ICA | 561.531.000 |
| 20. Sanciones | 0 |
| 21. Total saldo a cargo (renglón 18 + renglón 19 + renglón 20) | 1.548.988.000 |
| 22. Valor a pagar (renglón 21 - monto en la declaración inicial $1.539.367.000) | 13.469.000 |
| 23. Intereses de mora | 6.421.000 |
| 24. Total a pagar (renglón 22 + renglón 23) | 19.890.000 |

El saldo a cargo liquidado en el renglón 21 es de $1.548.988.000, al que debe restarse el valor pagado en la declaración inicial ($1.539.367.000) para obtener el valor a pagar ($9.621.000). Este último valor resulta ser inferior al declarado por la actora en el renglón 22 ($13.469.000), por una diferencia de $3.848.000[[33]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn33" \o "), correspondiente a la sanción por inexactitud reducida a la cuarta parte del monto inicial propuesto por el Distrito en el requerimiento especial ($15.393.600).

Así como expresaron el Tribunal y el Ministerio Público, la actora sí incluyó en el renglón 22 (valor a pagar) la suma correspondiente a la sanción reducida, aunque omitiera su inclusión en el renglón 20, por lo cual debe aceptarse la corrección a la declaración.

En consonancia con lo anterior, la Sala practicará una nueva liquidación por el bimestre 3 de 2011, aceptando la corrección efectuada por la demandante en el formulario 2013302010006078669, con el objeto de determinar correctamente la sanción por inexactitud reducida, en aras de lograr un cabal restablecimiento del derecho, así:

|  |  |
| --- | --- |
| **Renglón** | **Valor declarado en la corrección** |
| 18. Total impuesto a cargo | 2.110.519.000 |
| 19. Valor retenido a título de ICA | 561.531.000 |
| 20. Sanciones | 7.697.000[[34]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftn34" \o ") |
| 21. Total saldo a cargo (renglón 18 - renglón 19 + renglón 20) | 1.556.685.000 |
| 22. Valor a pagar (renglón 21 - monto en la declaración inicial $1.539.367.000 – valor pagado en la corrección a la declaración anterior $13.469.000) | 3.849.000 |
| 23. Intereses de mora | 662.000 |
| 24. Total a pagar (renglón 22 + renglón 23) | 4.511.000 |

Conforme con las razones expuestas, la Sala modificará la sentencia apelada y, en su lugar, anulará los actos acusados. A título de restablecimiento del derecho, declarará la firmeza de las declaraciones del impuesto de industria y comercio presentadas por la sociedad Grandes Superficies – Carrefour SA. (hoy CENCOSUD SA) por los bimestres 4 a 6 de 2010 y 1 a 6 de 2011.

No se condena en costas, pues en el expediente no se probó su causación, como lo exige el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por expresa remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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**

**1.- MODIFICAR**la sentencia del 27 de abril de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B. En su lugar se dispone:

***PRIMERO: DECLARAR****la nulidad de las Liquidaciones Oficiales de Revisión 1987 DDI 041909 del 9 de septiembre de 2013 y 2413 DDI 059010 del 6 de diciembre de 2013, expedidas por la Oficina de Liquidación de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo de la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá, que modificaron las declaraciones de ICA presentadas por la actora por los bimestres 4 a 6 de 2010 y 1 a 6 de 2011; y sus confirmatorias, las Resoluciones DDI 043954 del 31 de julio de 2014 y DDI 072687 del 15 de octubre de 2014, proferidas por la Oficina de Recursos Tributarios de la Subdirección Jurídico Tributaria de la Dirección de Distrital de Impuestos de Bogotá.*

***SEGUNDO:****A título de restablecimiento del derecho,****DECLARAR****la firmeza de las declaraciones del impuesto de industria y comercio presentadas por la sociedad Grandes Superficies – Carrefour SA (hoy CENCOSUD SA), por los bimestres 4 a 6 de 2010 y 1 a 6 de 2011.*

2. Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

(Firmado electrónicamente)

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

Presidenta de la Sección

(Firmado electrónicamente)

**MILTON CHAVES GARCÍA**

Aclara voto

(Firmado electrónicamente)

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref1" \o ") Fls. 789-811 c.p.2.

[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref2" \o ") 4-2010 el 29 de septiembre de 2010, 5-2010 el 25 de noviembre de 2010 y 6-2010 el 27 de enero de 2011. Fls. 245 a 247 c.a.2.

[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref3" \o ") 1-2011 el 29 de marzo de 2011, 2-2011 el 31 de mayo de 2011, 3-2011 el 28 de julio de 2011, 4-2011 el 29 de septiembre de 2011, 5-2011 el 30 de noviembre de 2011 y 6-2011 el 31 de enero de 2012. Fls. 28 a 33 c.a.1.

[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref4" \o ") Fls. 180-201 c.p.1.

[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref5" \o ") Fls. 359-385 c.p.1.

[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref6" \o ") Formulario 20133022010006078669 del 24 de septiembre de 2013, fl. 634 c.p.1.

[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref7" \o ") Fls. 203 a 256 y 387 a 476 c.p.1.

[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref8" \o ") Fls. 85-106 c.p.1.

[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref9" \o ") Fls. 131-157 c.p.1.

[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref10" \o ") Fls. 109-129 c.p.1.

[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref11" \o ") Fls. 159-178 c.p.1.

[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref12" \o ") Fls. 4-5 c.p.1.

[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref13" \o ")

[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref14" \o ") Fls. 742-749 c.p.2.

[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref15" \o ") Fls. 789-811 c.p.2.

[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref16" \o ")

[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref17" \o ") Fls. 844 a 850 c.p.2.

[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref18" \o ") Fls. 868 a 896 c.p.2.

[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref19" \o ") Fls. 865 a 867 c.p.2.

[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref20" \o ") Fls. 897 a 890 c.p.2.

[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref21" \o ") BRICEÑO DE VALENCIA, Martha Teresa y HOYOS DE ORDÓÑEZ, Martha Esperanza. Diccionario Técnico Contable. Bogotá: LEGIS S.A., p. 369.

[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref22" \o ") Según el diccionario de la Real Academia de la Lengua Española, descuento significa acción y efecto de descontar, la que a su vez significa rebajar una cantidad al tiempo de pagar una cuenta, una factura, un pagaré, etc.

[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref23" \o ") Sentencia del 31 de octubre de 2018, Exp. 21706, CP. Milton Chaves García.

[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref24" \o ") Sentencia de 29 de noviembre de 2017, exp. 2008-00238-01, C.P. Jorge Octavio Ramírez que cita el fallo del 24 de octubre de 2013, exp. 19314, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref25" \o ") Artículos [703](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=877) y [704](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=878) del Estatuto Tributario.

[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref26" \o ") [Artículo 707](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=882) del Estatuto Tributario.

[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref27" \o ") Fls. 555 a 635 y ss. c.p.1.

[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref28" \o ") Sentencia del 20 de agosto de 2020, Exp. 23459, C.P. Milton Chaves García.

[[29]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref29" \o ") Ib. Sentencia 23459.

[[30]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref30" \o ") [**ARTÍCULO 709**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=884)**. CORRECCIÓN PROVOCADA POR EL REQUERIMIENTO ESPECIAL.**Si con ocasión de la respuesta al pliego de cargos, al requerimiento o a su ampliación, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, acepta total o parcialmente los hechos planteados en el requerimiento, la sanción por inexactitud de que trata el [artículo 647,](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=804)se reducirá a la cuarta parte de la planteada por la Administración, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y adjuntar a la respuesta al requerimiento, copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago, de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

[[31]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref31" \o ") [**ARTÍCULO 713**](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=889)**. CORRECCIÓN PROVOCADA POR LA LIQUIDACIÓN DE REVISIÓN.**Si dentro del término para interponer el recurso de reconsideración contra la liquidación de revisión, el contribuyente, responsable o agente retenedor, acepta total o parcialmente los hechos planteados en la liquidación, la sanción por inexactitud se reducirá a la mitad de la sanción inicialmente propuesta por la Administración, en relación con los hechos aceptados. Para tal efecto, el contribuyente, responsable o agente retenedor, deberá corregir su liquidación privada, incluyendo los mayores valores aceptados y la sanción por inexactitud reducida, y presentar un memorial ante la correspondiente oficina de Recursos Tributarios, en el cual consten los hechos aceptados y se adjunte copia o fotocopia de la respectiva corrección y de la prueba del pago o acuerdo de pago de los impuestos, retenciones y sanciones, incluida la de inexactitud reducida.

[[32]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655#_ftnref32) Fl. 634 c.p.1. – Aplicable por remisión del art. 99 del Decreto 807 de 1993.

[[33]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref33" \o ") $13.469.000 - $9.621.000 = $3.848.000

[[34]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=41655" \l "_ftnref34" \o ") Correspondiente a la sanción reducida a la mitad del valor propuesto por la administración.