



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA
Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D.C., nueve (9) de marzo de dos mil dieciséis (2016)

Radicación número: 11001032700020150007700
Demandante: Angélica Acevedo Ogliastri
Demandado: Ministerio de Hacienda y Crédito Público
Número Interno: 22150
AUTO

Angélica Acevedo Ogliastri, en nombre propio, de conformidad con el artículo 137 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), presentó en ejercicio del medio de control demanda de nulidad contra el párrafo 2º del artículo 4º del Decreto Reglamentario 1123 de 2015, párrafo 2º del artículo 8º del mismo decreto y el numeral 19 del concepto 0746 del 14 de agosto de 2015, de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN-.

En escrito separado, allegado con la demanda, la actora solicitó que se decretara la medida cautelar de suspensión provisional del párrafo 2º del artículo 4º y del párrafo 2º del artículo 8º del Decreto Reglamentario 1123 de 2015, en atención al artículo 229 del CPACA, que consagra la procedencia de medidas cautelares.

La Sala unitaria resuelve la solicitud de medida cautelar, conforme con lo previsto en los artículo 229 y 230 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. En auto separado se avocó el conocimiento y se admitió la demanda.

Se trata de una medida pedida dentro del medio de control de nulidad contra un acto administrativo general o reglamento del orden nacional, cuyo conocimiento es de competencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado (artículo 149 numeral 1 del CPACA).

I. ANTECEDENTES

El 23 de diciembre de 2014 se expidió la Ley 1739, publicada en el Diario Oficial No. 49.374 de la misma fecha, la cual introdujo en “otras disposiciones” la conciliación contencioso administrativa tributaria, aduanera y cambiara (artículo 55) y la terminación por mutuo acuerdo de los procesos administrativos, tributarios, aduaneros y cambiarios (artículo 56). Posteriormente, el Ministerio de Hacienda y Crédito Público, expidió el Decreto 1123 del 27 de mayo de 2015, el cual reglamentó los artículos 35, **55**, **56**, 57 y 58 de la Ley 1739 de 2014.

1. Hechos propuestos por la parte actora

Solicita decretar la suspensión provisional de los efectos que producen tanto el párrafo 2° del artículo 4 como el párrafo 2° del artículo 8 del Decreto 1123 del 27 de mayo de 2015, objeto de la presente demanda, por considerarse manifiestamente contrarios a derecho. Afirma lo siguiente:

- La demanda se encuentra debidamente sustentada en derecho.
- Las disposiciones constitucionales y legales vulneradas se encuentran debidamente identificadas.
- No declarar la medida cautelar genera más perjuicios para el interés público, en la medida que el párrafo 2° de los artículos 4 y 8 del Decreto Reglamentario 1123 de 2015, incluyó una condición adicional no prevista, que además contraviene el propósito de la Ley el cual es permitir al contribuyente conciliar el 20 o 30%, o transar el 100% de los intereses a que haya lugar, previo cumplimiento de los requisitos enumerados en la Ley. Con ello, se observa una evidente extralimitación de las facultades reglamentarias del Ejecutivo.

2. Normas Violadas y concepto de la violación

La demandante consideró violadas las siguientes normas: artículos 121, 150, 189 numeral 11 y 338 de la Constitución Política, 11 y 12 de la Ley 153 de 1887, 55 y 56 de la Ley 1739 de 2014.

Fundamentó su petición en los siguientes argumentos:

Extralimitación de la potestad reglamentaria

El Ministerio de Hacienda y Crédito Público a través de los párrafos que motivan la solicitud de suspensión provisional, se atribuye funciones que son de competencia del legislador y en consecuencia excede la potestad reglamentaria que le fue otorgada constitucionalmente, al incorporar una condición adicional a las establecidas en los artículos 55 y 56 de la Ley 1739 de 2014.

Violación del principio de responsabilidad jurídica

Los funcionarios en ejercicio de sus funciones públicas deben velar por la recta aplicación de las leyes sin exigir a los administrados más de aquello que la misma ley señala.

Excepción de ilegalidad

El juez tiene la posibilidad de inaplicar un acto administrativo lesivo del ordenamiento jurídico superior de oficio o a petición de parte.

Unidad del sistema jurídico

El ordenamiento jurídico colombiano supone una jerarquía normativa que emana de la propia Constitución. Así mismo, de la propia Carta también se desprende que las leyes expedidas por el Congreso dentro de la órbita de competencias que le asigna la Constitución, ocupan, en principio una posición prevalente en la escala normativa frente al resto del ordenamiento jurídico. En ese orden, tenemos que los actos administrativos de contenido normativo, deben tener por objeto el

obedecimiento de la ley, de donde se deduce su sujeción a aquella. Por lo anterior, las disposiciones emitida por el Ministerio de Hacienda y Crédito Público no pueden adoptarse por fuera de los parámetros fijados por el legislador.

De acuerdo con el artículo 12 de la Ley 153 de 1887, las ordenes y demás actos ejecutivos del gobierno, serán aplicados mientras no sean contrarios a la Constitución y/o las leyes.

Jerarquía de las normas

De manera general, la normatividad jurídica emanada de autoridades administrativas o de entes autónomos, debe acatar las disposiciones de la ley, tanto en su sentido material como formal.

La jerarquía de las normas hace que aquellas de rango superior, con la Carta Fundamental a la cabeza, sean la fuente de validez de las que les siguen en dicha escala jerárquica. Las de inferior categoría, deben resultar acordes con las superiores, y desarrollarlas en sus posibles aplicaciones de grado más particular.

Excepción al principio de aplicabilidad y obligatoriedad

La aplicación analógica debe desecharse cuando la disposición que se pretende extender contiene una excepción a la norma general, pues en este caso es la norma general y no la excepción la que debe ser aplicada.

3. Oposición de la parte demandada a la solicitud de suspensión provisional

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales argumentó lo siguiente para soportar la no procedencia de la suspensión provisional de las normas demandadas:

Considera que no le asiste la razón a la accionante, por cuanto las normas demandadas son desarrollo de los artículos 55 y 56 de la Ley 1739 de 2014. Agrega que cuando el parágrafo 2º del artículo 4 del Decreto 1123 de 2015

menciona “*el deber de reintegrar el valor correspondiente la mayor valor devuelto, imputado o compensado, con sus respectivos intereses*”, está desarrollando los conceptos del “*impuesto en discusión*”, para la conciliación del artículo 55 de la Ley 1739 de 2014. “Igualmente, cuando el párrafo 2º del artículo 8 del Decreto 1123 de 2015 señala que el “*impuesto o tributo, o del menor saldo a favor propuesto o liquidado*” se está desarrollando la terminación por mutuo acuerdo del artículo 56 de la Ley 1739 de 2014”, normas que no crean nuevas situaciones no previstas en la Ley, sino que por el contrario desarrollan y clarifican una serie de pormenores que permiten su cabal aplicación.

Se concluye de un análisis lógico, que el resultado de la liquidación oficial de revisión, ya sea como mayor impuesto a pagar o una disminución del saldo a favor, viene a constituirse como el impuesto en discusión de que hablan los incisos 3º y 4º del artículo 55 de la Ley 1739 de 2014, y es lo que viene a desarrollar en el párrafo 2º del artículo 4 del Decreto 1123 de 2015. Observa entonces que tanto el mayor impuesto a pagar como la disminución del saldo a favor, se constituyen como el impuesto en discusión, los cuales tienen una dinámica diferente al momento de aplicar la figura de la conciliación judicial contencioso administrativa.

Cuando existe una disminución del saldo a favor en la liquidación oficial de revisión es un poco distinto, pero persiste la obligación de pago bajo la figura de restitución por cuenta de la indebida devolución, imputación o compensación. En este caso, al contribuyente le corresponde pagar (restituir) la diferencia entre el saldo a favor de la liquidación privada y el nuevo saldo determinado por la Administración de Impuestos. Es por eso que en los casos en que exista una disminución del saldo a favor, o sea un impuesto en discusión, si el contribuyente o responsable ha imputado, o compensado u obtenido devolución del saldo a favor liquidado en su declaración privada, deberá reintegrar el valor correspondiente al mayor valor devuelto, imputado o compensado, con su respectivos intereses.

En cuanto a la terminación por mutuo acuerdo, el análisis resulta similar pero la norma es mucho más dicente que la de la conciliación, puesto que el inciso 2º del artículo 56 de la Ley 1739 de 2014 señala que el contribuyente en la vía

gubernativa deberá corregir su declaración privada y pagar el ciento por ciento (100%) del impuesto o tributo, o del menor saldo a favor propuesto o liquidado.

II. MEDIDAS CAUTELARES EN LA LEY 1437 DE 2011 (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo)

El artículo 238 de la Constitución Política dispone que la jurisdicción de lo contencioso administrativo puede suspender provisionalmente los efectos de los actos administrativos susceptibles de ser impugnados por vía judicial, por los motivos y por los requisitos que establece la ley. Al respecto, ha dicho esta Corporación que la suspensión provisional puede recaer frente a cualquier clase de actos: el acto administrativo propiamente dicho y el reglamento, ya que el legislador no distinguió sobre cuales actos podría recaer la medida.¹

Ley 1437 de 2011, por la cual se expidió el nuevo Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, se encargó de otorgarle poderes al juez, para hacer real y efectivo el reconocimiento de los derechos de los asociados y así fue reconocido desde el estudio del proyecto en los debates ante el Congreso de la República, al referirse a la necesidad de la presente Ley, de la siguiente forma:²

“Parte segunda - de la Organización de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa y de su función Jurisdiccional y Consultiva

De acuerdo con las nuevas orientaciones y fundamentaciones de orden constitucional y atendiendo las actuales necesidades del servicio, en su segunda parte, el proyecto plantea una revisión integral de la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, mediante una completa regulación de aquellos temas que constituyen la esencia misma de su función, el ejercicio de sus competencias y la razón de ser de su especialidad.

Para lograr este objetivo el articulado que se propone, se construye a partir de una juiciosa reflexión sobre los siguientes ejes temáticos:

(...)

5. Fortalecimiento de los poderes del juez.

(...)”

¹ Auto del 15 de febrero de 2006. Radicación: 110010327000201600008 00. C.P.: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

² Gaceta del Congreso No. 1210 del 27 de noviembre de 2009.

Estos poderes de los cuales quiso el legislador investir al juez, tienen como finalidad principal “la tutela judicial efectiva de los derechos de los administrados, sistemáticamente desconocidos por la administración, por lo general bajo el pretexto de falta de recursos para reconocerlos, prefiriendo dilatar en el tiempo el reconocimiento de unos derechos que las más de las veces se revelan como indiscutibles, dada la reiteración de las tesis jurisprudenciales o la claridad del buen derecho del reclamante”.³

Quiso el legislador que estos poderes se reflejaran en materia de medidas cautelares, para poder dar cumplimiento a la tutela de los derechos de los asociados, tal y como lo manifestó en ponencia para primer debate del proyecto que dio origen a la Ley 1437 de 2011,⁴ así:

“2. Establecimiento de reglas imperativas para que la administración proteja directamente los derechos de las personas en sede administrativa.

(...)

Así, el artículo 19 permite a la autoridad conceder atención prioritaria a las peticiones cuando estén de por medio derechos fundamentales y adoptar medidas cautelares para protegerlos.

(...)

Las medidas cautelares contempladas en el proyecto se constituyen en el más novedoso y eficaz instrumento para lograr la tutela judicial efectiva. Por ello, se propone en el artículo 224 que incluso puedan ser decretadas de oficio para la protección de derechos fundamentales o colectivos”.

Como resultado del querer del legislador, en cuanto a los nuevos poderes del juez en materia de medidas cautelares, surgieron entre otros los artículos 229, 230, 231, 233 y 234 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

Respecto de los nuevos poderes que la Ley 1437 de 2011 otorgó al juez, a través de las medidas cautelares que puede decretar, esta Corporación ya se ha

³ Ibidem.

⁴ Ibidem.

pronunciado en varias ocasiones,⁵ por lo que nos permitimos traer lo expuesto con ocasión del Auto del 31 de julio de 2014:⁶

“En el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo se consagraron distintos tipos de medidas cautelares, esto es, las preventivas, conservativas, anticipativas y de suspensión.

Las preventivas tienen por finalidad evitar la configuración de perjuicios o la vulneración de los derechos de la parte demandante. Las conservativas tienen por objeto mantener la situación tal como se le presenta al juez, para que no se modifique hasta que este resuelva el conflicto en la respectiva sentencia. Las anticipativas restablecen la situación al estado en el que se encontraban antes de presentarse la conducta vengadora o amenazante, es decir adelantan algunas medidas que se tomarán en la sentencia. Finalmente, las medidas suspensivas incluyen tanto la suspensión de los efectos jurídicos de los actos administrativos y los procedimientos administrativos inclusive los de carácter contractual.

Así, la Ley 1437 consagró, dentro los procesos contencioso administrativos, un procedimiento que tiene por finalidad evitar la inejecución de la sentencia, esto es, diseñó un proceso cautelar que se torna en instrumental del proceso principal⁷, que corresponde no solo a lo previsto en el artículo 238 de la Constitución Política sino también busca realizar el derecho fundamental de acceso a la administración de justicia⁸.

En cuanto a lo primero, esto es, en lo que tiene que ver con la facultad constitucional que tienen los jueces de lo contencioso administrativo de decretar la suspensión de los efectos de un acto administrativo, vale resaltar que esta existía desde la vigencia del anterior Código Contencioso Administrativo (Decreto 01 de 1984) y encontraba como única limitante que la vulneración de las normas invocadas resultara prima facie de la comparación de estas con el acto administrativo demandado.

Así, al estudiar la procedibilidad de la medida cautelar, no le estaba dado al juez realizar un análisis de fondo para determinar la mencionada vulneración, pues el artículo 152 (2) del CCA exigía que la infracción de al menos una de las normas invocadas fuera manifiesta.

Aunado a lo anterior, la jurisprudencia coincidió en señalar que el juez no podía pronunciarse sobre el fondo del asunto en una etapa procesal que no correspondía a la sentencia, pues incurriría en prejuzgamiento.

Pues bien, el nuevo código (CPACA) amplió el marco de acción del juez contencioso administrativo otorgándole facultades de tutela equiparables a las que tiene cuando actúa como juez constitucional, facultades que están encaminadas a

5 Autos del 28 de mayo de 2015. Radicación No. 11001-03-24-000-2014-00054-00 [21025]. C.P.: Martha Teresa Briceño de Valencia; del 13 de abril de 2015. Radicación No. 11001-03-27-000-2014-00051-00(21206). C.P.: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 29 de mayo de 2014. Radicación No. 11001-03-26-000-2014-00034-00(50221). C.P.: Jaime Orlando Santofimio Gamboa.

6 Radicación No. 11001032700020130001500. C.P.: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

7 Gómez Aranguren, Gustavo. El régimen de medidas cautelares en la Ley 1437 de 2011. En: Briceño de Valencia y Zambrano Cetina (Coord.) Instituciones del Derecho Administrativo en el nuevo Código. Una mirada a la luz de la Ley 1437 de 2011. Banco de la República. Bogotá.

8 Constitución Política de Colombia:

Artículo 238. La jurisdicción de lo contencioso administrativo podrá suspender provisionalmente, por los motivos y con los requisitos que establezca la ley, los efectos de los actos administrativos que sean susceptibles de impugnación por vía judicial.

Artículo 229. Se garantiza el derecho de toda persona para acceder a la administración de justicia. La ley indicará en qué casos podrá hacerlo sin la representación de abogado.

asegurar el efectivo cumplimiento de la sentencia judicial con la que terminará el proceso y así garantizar el derecho de acceso a la administración de justicia.

Este derecho no es solo de raigambre constitucional y de carácter fundamental, sino que hace parte de las previsiones de distintos instrumentos de derechos humanos como la Declaración Universal de los Derechos Humanos (art. 8º), el Pacto Internacional de los Derechos Civiles y Políticos (art. 2.3), la Declaración Americana de los Derechos y los Deberes del Hombre (art. 18) y la Convención Americana de Derechos Humanos (art. 25).

Son tres los elementos esenciales que conforman el derecho de acceso a la administración de justicia: i) el acceso entendido como la posibilidad de acudir a la jurisdicción competente para dirimir un conflicto; ii) el derecho a obtener una resolución de fondo del conflicto y iii) el derecho a que la sentencia que se profiera se ejecute⁹.

Así, las medidas cautelares en materia contencioso administrativa están orientadas a garantizar el último de los elementos que conforman el derecho de acceso a la administración de justicia, es decir, buscan proteger la realización de las decisiones judiciales, ya que permiten que el objeto del juicio permanezca inalterado durante el trámite del proceso, pues de lo contrario el restablecimiento del ordenamiento jurídico por medio de la sentencia sería puramente formal y no material.

Este punto es de singular importancia y se convierte en uno de los elementos distintivos de la Ley 1437 de 2011 (CPACA) que surgió como respuesta a los cambios operados en la realidad, frente a los cuales el juez contencioso administrativo requería facultades acordes con las distintas situaciones en las que pudieran estar los administrados por las acciones u omisiones de la Administración.

De esta manera, la nueva arquitectura de las medidas cautelares implica un avance muy significativo en la normativa colombiana en esta materia, que se pone a tono con los avances que en el mismo sentido se pueden identificar en el derecho comparado porque se “amplió el conjunto de herramientas precautelativas a disposición del juez con miras a garantizar la efectividad de sus sentencias y además extiende la aplicabilidad de aquellas a todas las modalidades de actuación de las autoridades pasibles de fiscalización en punto de su juridicidad por parte de la jurisdicción especializada”¹⁰

En este sentido, la Ley 1437 de 2011, (CPACA) incluye los tipos de cautelas y los requisitos para decretarlas recogidos en las legislaciones de los distintos países de la Unión Europea, esto es, las cautelas positivas y las negativas y los tres requisitos para su decreto, así:

i) Apariencia de buen derecho (fumus bonis iuris), que exige un examen preliminar que no constituye prejuzgamiento bien respecto de la legalidad del acto (cautela suspensiva o negativa), bien respecto de la titularidad del derecho subjetivo que sustenta las pretensiones;

ii) Urgencia (periculum in mora). El juez determinará en cada caso si la duración del proceso puede tornar ineficaz un eventual fallo estimatorio de las pretensiones de la demanda, y

iii) Ponderación de intereses en conflicto, esto es, identificar las ventajas, para el interés general y los inconvenientes, para el derecho del demandante derivados

9 Op. cit. Gómez Aranguren, Eduardo.

10 Fajardo Gómez, Mauricio. Medidas Cautelares. En: Memorias del Seminario Internacional de presentación del Nuevo Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Ley 1437 de 2011. Imprenta Nacional.

de la denegación de la medida cautelar, versus, las ventajas para el derecho del demandante y los inconvenientes para el interés general, al otorgar la medida cautelar¹¹.

El artículo 229 del CPACA establece que el juez contencioso administrativo podrá decretar “las medidas cautelares que considere necesarias” para garantizar el objeto del proceso y la efectividad de la sentencia.

La medida cautelar podrá pedirse expresamente por la parte demandante que deberá sustentarla en debida forma (231 CPACA), antes de ser notificado el auto admisorio de la demanda o en cualquier estado del mismo, incluso en la segunda instancia.

Por su parte, el artículo 230 enumera las posibles medidas que pueden adoptarse, entre las que se encuentran cautelares negativas y positivas. La cautela negativa por antonomasia es la suspensión provisional, cuando el objeto de control es un acto administrativo. Las cautelares positivas operan cuando el litigio versa sobre la inactividad o las actuaciones de la Administración: hechos u operaciones administrativas y, dichas cautelares son de tipo preventivo, conservativo y anticipativo.

Las medidas cautelares preventivas tienen por finalidad evitar que se configure un perjuicio o se vulneren los derechos del demandante. A su turno, las medidas conservativas buscan preservar la situación previa al conflicto hasta que se profiera la sentencia. Finalmente, las medidas anticipativas, que adelantan algunos efectos de la sentencia, buscan restablecer la situación al estado en el que se encontraba antes de que ocurriera la conducta amenazante o vulnerante¹².

El decreto de alguna o varias de estas medidas cautelares no implica prejuzgamiento; para su decreto es suficiente que la demanda esté razonablemente fundada en derecho y que el demandante haya demostrado, así sea sumariamente, la titularidad del derecho o los derechos invocados.

Ahora bien, el artículo 231 del CPACA establece los requisitos para decretar las medidas cautelares.

En primer lugar, en cuanto a la suspensión provisional de los actos administrativos indica que la medida debe ser solicitada en la demanda, o en escrito separado, en cualquier tiempo. Agrega que solo puede solicitarse en procesos que se adelanten contra actos administrativos definitivos, pues se trata de procesos de nulidad y restablecimiento del derecho o de simple nulidad. Asimismo, señala que la causal debe ser la de violación de las normas invocadas y que la procedencia de la medida surja de la confrontación del acto acusado con dichas normas. Finalmente, cuando se trate de pretensiones de restablecimiento del derecho, se debe demostrar, sumariamente al menos, la existencia del daño¹³.

En segundo lugar, en lo que tiene que ver con el decreto de las demás medidas cautelares se requiere que exista la apariencia de buen derecho, esto es, que las pretensiones del proceso aparezcan debidamente fundadas; que el demandante haya demostrado, así sea sumariamente, la titularidad del derecho o derechos invocados, que se efectúe un juicio de ponderación de intereses que permita determinar si resultaría más gravoso para el interés público negar la medida

11 Ibid.

12 Op. cit. Gómez Aranguren, Eduardo.

13 Arboleda Perdomo, Enrique José. Comentarios al Nuevo Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo. Ley 1437 de 2011. Bogotá. Legis. 2ª Edición.

cautelar que concederla y, que exista peligro para la efectividad de la sentencia, esto es que se produzca un perjuicio irremediable o que los efectos de la sentencia serían nugatorios¹⁴.

En cuanto al trámite que debe seguirse para el decreto de las medidas cautelares, el artículo 233 del CPACA establece que antes de decidir sobre la petición de tales medidas, debe darse traslado de la solicitud a la parte demandada, con el fin de que ponga de presente al juez los derechos o intereses que resultarían afectados con la medida cautelar solicitada, y que además reflexione sobre la viabilidad de oponerse a las pretensiones del proceso.

El auto que decide sobre la solicitud de las medidas será apelable y éstas serán efectivas a partir de la ejecutoria del auto que las decretó. Un trámite similar se sigue cuando la solicitud de medidas cautelares se hace en el transcurso del proceso.

Ahora bien, el artículo 234 del CPACA consagra una excepción al trámite antes referido, cuando se trata de medidas cautelares de urgencia, caso en el que el juez o magistrado ponente puede adoptar las medidas que considere necesarias, desde la presentación de la solicitud y, sin previa notificación a la otra parte. Esta situación se presenta cuando por la urgencia de las medidas, no es posible agotar el trámite previsto en el artículo 233. Esta decisión también es susceptible de los recursos consagrados en la ley”.

Expuestas las principales características del régimen de las medidas cautelares en la Ley 1437 de 2011, (CPACA), se abordará el análisis del caso.

III. CONSIDERACIONES

Solicita la accionante la suspensión provisional de los parágrafos segundos de los artículos 4º y 8º del Decreto 1123 de 2015, que reglamentó los artículos 55 y 56 de la Ley 1739 de 2014.

Para determinar la prosperidad de la medida cautelar se hace necesario que del análisis del acto administrativo demandado y de la comparación de este con las normas superiores invocadas como transgredidas, surja la violación al ordenamiento superior, pues de no ser así, la medida debe negarse, para permitir que el proceso siga su trámite y de acuerdo con el debate se demuestre la ilegalidad del acto administrativo, lo cual será definido en la sentencia que le ponga fin al proceso.

Sea lo primero recordar que, al expedirse el decreto acusado, se ejerció la potestad reglamentaria contenida en la Constitución Política en su artículo 189-11,

¹⁴ Ibid.

el cual establece que le corresponde al Presidente de la República ejercer la potestad reglamentaria mediante la expedición de los decretos, resoluciones y órdenes necesarios para la cumplida ejecución de las leyes.

Ahora bien, dicha potestad está limitada a la Constitución y la a Ley, y “no puede alterar o modificar el contenido y el espíritu de la ley, ni puede dirigirse a reglamentar leyes que no ejecuta la administración, así como tampoco puede reglamentar materias cuyo contenido está reservado al legislador”.¹⁵

El reglamento está dirigido a hacer clara y precisa la ley que reglamenta, para asegurar la aplicación de esta, tal y como lo ha expuesto esta Corporación al considerar que la potestad reglamentaria “está limitada a la precisión y especificación de los elementos necesarios para la adecuada y efectiva aplicación de la ley”.¹⁶

Al respecto, el tratadista Libardo Rodríguez, acertadamente expone que:

*“(...) el presidente de la república, al encontrarse ante una ley, puede dictar normas también generales como la ley, respetando esta última, pero que **concreten más su contenido con el fin de facilitar o hacer posible su aplicación práctica. En el derecho colombiano estas normas reciben el nombre de decretos reglamentarios**”.*¹⁷
Resaltado fuera de texto.

Dicho lo anterior, se procede a transcribir las normas acusadas y las superiores invocadas como transgredidas, para determinar si procede la suspensión provisional de las normas demandadas por estar fuera de la potestad reglamentaria antes explicada.

ACTO ADMINISTRATIVO ACUSADO Decreto 1123 de 2015 (Se transcribe lo pertinente y se resaltan los apartes demandados)	NORMAS SUPERIORES INVOCADAS COMO TRANSGREDIDAS Ley 1739 de 2014
Artículo 4°. Determinación de los valores a conciliar en los Procesos Contencioso Administrativos Tributarios, Aduaneros y Cambiarios. El valor objeto de la	Artículo 55. Conciliación Contencioso Administrativa Tributaria, Aduanera y Cambiaria. Facúltese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales

¹⁵ Corte Constitucional. Auto 049 del 20 de febrero de 2008. Expediente D-7181.

¹⁶ Sentencia del 27 de octubre. Radicación: 11001-03-25-000-2005-00230-00(9863-05). C.P.: Alfonso Vargas Rincón.

¹⁷ Libardo Rodríguez R. Derecho administrativo general y colombiano. Bogotá: Temis 2011, p 92.

<p>conciliación en los procesos contenciosos administrativos, tributarios, aduaneros y cambiarios se determinará de la siguiente forma:</p> <p>1. En los procesos contra una liquidación oficial tributaria o aduanera que se encuentren en única o primera instancia ante un juzgado administrativo o tribunal administrativo, se podrá conciliar el treinta por ciento (30%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización, según el caso, siempre y cuando el contribuyente, agente de retención, responsable de los impuestos nacionales o usuario aduanero pague el ciento por ciento (100%) del impuesto en discusión y el setenta por ciento (70%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización.</p> <p>2. En los procesos contra una liquidación oficial tributaria o aduanera que se encuentren en segunda instancia ante tribunal administrativo o el Consejo de Estado, se podrá conciliar el veinte por ciento (20%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización, según el caso, siempre y cuando el contribuyente, agente de retención, responsable de los impuestos nacionales o usuario aduanero, pague el ciento por ciento (100%) del impuesto en discusión y el ochenta por ciento (80%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización.</p> <p>Para los efectos del presente numeral, se entenderá que el proceso se encuentra en segunda instancia a partir de la admisión del recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia.</p> <p>3. En los procesos contra un acto administrativo mediante el cual se imponga sanción dineraria de carácter tributario, aduanero o cambiario, se podrá conciliar el cincuenta por ciento (50%) de las sanciones actualizadas siempre y cuando el contribuyente, agente de retención o responsable de los impuestos nacionales, usuario aduanero o del régimen cambiario, pague el cincuenta por ciento (50%) restante del valor de la sanción y de la</p>	<p>para realizar conciliaciones en procesos contenciosos administrativos, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de acuerdo con los siguientes términos y condiciones:</p> <p>Los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario, que hayan presentado demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, podrán conciliar el valor de las sanciones e intereses según el caso, discutidos en procesos contra liquidaciones oficiales, mediante solicitud presentada ante la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN), así:</p> <p>Por el treinta por ciento (30%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, cuando el proceso contra una liquidación oficial se encuentre en única o primera instancia ante un Juzgado Administrativo o Tribunal Administrativo, siempre y cuando el demandante pague el ciento por ciento (100%) del impuesto en discusión y el setenta por ciento (70%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización.</p> <p>Cuando el proceso contra una liquidación oficial tributaria, y aduanera, se halle en segunda instancia ante el Tribunal Administrativo o Consejo de Estado según el caso, se podrá solicitar la conciliación por el veinte por ciento (20%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, siempre y cuando el demandante pague el ciento por ciento (100%) del impuesto en discusión y el ochenta por ciento (80%) del valor total de las sanciones, intereses y actualización.</p> <p>Cuando el acto demandado se trate de una resolución o acto administrativo mediante el cual se imponga sanción dineraria de carácter tributario, aduanero o cambiario, en las que no hubiere impuestos o</p>
---	---

<p>actualización.</p> <p>4. En los procesos contra un acto administrativo que impone sanción por devolución y/o compensación improcedente, se podrá conciliar el 50% de la sanción actualizada, siempre y cuando el contribuyente, agente de retención o responsable de los impuestos nacionales o usuario aduanero pague el cincuenta por ciento (50%) de la sanción actualizada y reintegre la suma devuelta o compensada en exceso con sus respectivos intereses.</p> <p>Parágrafo 1°. Cuando se trate de sanciones por devolución y/o compensación improcedente a que se refiere el numeral 4 del presente artículo se entiende por sanción, para efectos de la conciliación, el incremento del cincuenta por ciento (50%) de los intereses moratorios de las sumas devueltas de manera improcedente y la sanción del quinientos por ciento (500%) del monto devuelto de forma improcedente, de que trata el inciso 5 del artículo 670 del Estatuto Tributario.</p> <p>Los pagos efectuados por los contribuyentes, con ocasión de la conciliación o terminación por mutuo acuerdo de la liquidación oficial que generó la respectiva sanción por devolución improcedente serán tenidos en cuenta para la cuantificación de las sumas a pagar por concepto de reintegro de mayores valores devueltos o compensados en forma improcedente.</p> <p><u>Parágrafo 2°. En los casos de los numerales 1 y 2, si el contribuyente o responsable ha imputado, compensado u obtenido devolución del saldo a favor liquidado en su declaración privada, deberá reintegrar el valor correspondiente al mayor valor devuelto, imputado o compensado, con sus respectivos intereses.</u></p> <p>(...)</p> <p>Artículo 8°. Determinación de los valores a transar en los Procesos</p>	<p>tributos a discutir, la conciliación operará respecto del cincuenta por ciento (50%) de las sanciones actualizadas, para lo cual el obligado deberá pagar en los plazos y términos de esta ley, el cincuenta por ciento (50%) restante de la sanción actualizada.</p> <p>En el caso de actos administrativos que impongan sanciones por concepto de devoluciones o compensaciones improcedentes, la conciliación operará respecto del cincuenta por ciento (50%) de las sanciones actualizadas, siempre y cuando el contribuyente pague el cincuenta por ciento (50%) restante de la sanción actualizada y reintegre las sumas devueltas o compensadas en exceso y sus respectivos intereses en los plazos y términos de esta ley.</p> <p>Para efectos de la aplicación de este artículo, los contribuyentes, agentes de retención, responsables y usuarios aduaneros o cambiarios, según se trate, deberán cumplir con los siguientes requisitos y condiciones:</p> <ol style="list-style-type: none">1. Haber presentado la demanda antes de la entrada en vigencia de esta ley.2. Que la demanda haya sido admitida antes de la presentación de la solicitud de conciliación ante la Administración.3. Que no exista sentencia o decisión judicial en firme que le ponga fin al respectivo proceso judicial.4. Adjuntar la prueba del pago, de las obligaciones objeto de conciliación de acuerdo con lo indicado en los incisos anteriores.5. Aportar la prueba del pago de la liquidación privada del impuesto o tributo objeto de conciliación correspondiente al año gravable 2014, siempre que hubiere lugar al pago de dicho impuesto.6. Que la solicitud de conciliación sea presentada ante la Unidad
--	--

<p>Administrativos Tributarios, Aduaneros y Cambiarios. El valor objeto de la terminación por mutuo acuerdo en los procesos administrativos, aduaneros y cambiarios se determinará de la siguiente forma:</p> <p>1. Cuando se trate de requerimiento especial, ampliación al requerimiento especial, liquidación oficial de revisión, liquidación oficial de corrección aritmética, liquidación oficial de aforo, liquidación oficial de revisión al valor, liquidación oficial de corrección de tributos aduaneros o la resolución que resuelve el correspondiente recurso, el contribuyente, agente de retención y responsable de los impuestos nacionales y los usuarios aduaneros, podrán transar el valor total de los intereses, las sanciones y su actualización, según el caso, siempre y cuando corrija su declaración privada de acuerdo con los valores propuestos o determinados y pague el ciento por ciento (100%) del impuesto o tributo o del menor saldo a favor propuesto o liquidado.</p> <p>2. Cuando se trate de pliegos de cargos, acto de formulación de cargos, resolución o acto administrativo que impone sanción dineraria en materia tributaria, aduanera o cambiaria o su respectivo recurso, el contribuyente, agente de retención y responsable de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario, podrán transar el cincuenta por ciento (50%) de las sanciones y su actualización, siempre y cuando pague el cincuenta por ciento (50%) restante del valor de la sanción y de la actualización.</p> <p>El presente numeral comprende las liquidaciones oficiales y sus recursos cuando en ellas se determinen únicamente sanciones dinerarias.</p> <p>3. Cuando se trate de un emplazamiento para declarar, resolución sanción por no declarar y las resoluciones que fallan los respectivos</p>	<p>Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales UAE-DIAN hasta el día 30 de septiembre de 2015.</p> <p>El acto o documento que dé lugar a la conciliación deberá suscribirse a más tardar el día 30 de octubre de 2015 y presentarse por cualquiera de las partes para su aprobación ante el juez administrativo o ante la respectiva corporación de lo contencioso-administrativo, según el caso, dentro de los diez (10) días hábiles siguientes a su suscripción, demostrando el cumplimiento de los requisitos legales.</p> <p>La sentencia o auto que apruebe la conciliación prestará mérito ejecutivo de conformidad con lo señalado en los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario, y hará tránsito a cosa juzgada.</p> <p>Lo no previsto en esta disposición se regulará conforme a lo dispuesto en la Ley 446 de 1998 y el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, con excepción de las normas que le sean contrarias.</p> <p>Parágrafo 1°. La conciliación podrá ser solicitada por aquellos que tengan la calidad de deudores solidarios o garantes del obligado.</p> <p>Parágrafo 2°. No podrán acceder a los beneficios de que trata el presente artículo los deudores que hayan suscrito acuerdos de pago con fundamento en el artículo 7° de la Ley 1066 de 2006, el artículo 1° de la Ley 1175 de 2007, el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010, y los artículos 147, 148 y 149 de Ley 1607 de 2012, que a la entrada en vigencia de la presente ley se encuentren en mora por las obligaciones contenidas en los mismos.</p> <p>Parágrafo 3°. En materia aduanera, la conciliación prevista en este artículo no aplicará en relación con los actos de definición de la situación jurídica</p>
---	--

recursos, el contribuyente, agente de retención y responsable de los impuestos nacionales, podrán transar el setenta por ciento (70%) del valor total de la sanción, cuantificada de acuerdo con la etapa procedimental en que se encuentre, siempre y cuando el contribuyente presente debidamente la declaración correspondiente al impuesto o tributo objeto de la sanción y pague el ciento por ciento (100%) de la totalidad del impuesto o tributo a cargo y el treinta por ciento (30%) de las sanciones e intereses.

4. Cuando se trate de actos administrativos que impongan sanciones por devolución y/o compensación improcedente, el contribuyente, agente de retención y responsable de los impuestos nacionales y los usuarios aduaneros, podrán transar el setenta por ciento (70%) de las sanciones y su actualización, siempre y cuando pague el treinta por ciento (30%) restante de la sanción y su actualización, y reintegre las sumas devueltas y/o compensadas en exceso con sus respectivos intereses.

Parágrafo 1°. Cuando se trate de sanciones por devolución y/o compensación improcedente a que se refiere el numeral 4 del presente artículo se entiende por sanción, para efectos de la conciliación, el incremento del cincuenta por ciento (50%) de los intereses moratorios de las sumas devueltas de manera improcedente y la sanción del quinientos por ciento (500%) del monto devuelto de forma improcedente, de que trata el inciso 5 del artículo 670 del Estatuto Tributario.

Los pagos efectuados por los contribuyentes, con ocasión de la terminación por mutuo acuerdo o conciliación de la liquidación oficial que generó la respectiva sanción por devolución y/o compensación improcedente serán tenidos en cuenta para la cuantificación de las sumas a pagar por concepto de reintegro de

de las mercancías.

Parágrafo 4°. Los procesos que se encuentren surtiendo recurso de súplica o de revisión ante el Consejo de Estado no serán objeto de la conciliación prevista en este artículo.

Parágrafo 5°. Facúltese a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para crear Comités de Conciliación Seccionales en las Direcciones Seccionales de Impuestos y Aduanas Nacionales para el trámite y suscripción, si hay lugar a ello, de las solicitudes de conciliación de que trata el presente artículo, presentadas por los contribuyentes, usuarios aduaneros y/o cambiarios de su jurisdicción.

Parágrafo 6°. Facúltese a los entes territoriales para realizar conciliaciones en procesos contenciosos administrativos en materia tributaria de acuerdo con su competencia.

Parágrafo 7°. La Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) podrá conciliar las sanciones e intereses discutidos con ocasión de la expedición de los actos proferidos en el proceso de determinación o sancionatorios, en los mismos términos señalados en esta disposición hasta el 30 de junio de 2015; el acto o documento que dé lugar a la conciliación deberá suscribirse a más tardar el día 30 de julio de 2015.

Esta disposición no será aplicable a los intereses generados con ocasión a la determinación de los aportes del Sistema General de Pensiones.

Parágrafo 8°. El término previsto en el presente artículo no aplicará para los contribuyentes que se encuentren en liquidación forzosa administrativa ante una Superintendencia, o en liquidación judicial los cuales podrán acogerse a esta facilidad por el

<p>mayores valores devueltos y/o compensados en forma improcedente.</p> <p><u>Parágrafo 2°. En el caso del numeral 1, si el contribuyente o responsable ha imputado, compensado u obtenido devolución del saldo a favor liquidado en su declaración privada, deberá reintegrar el valor correspondiente al mayor valor devuelto, imputado o compensado, con sus respectivos intereses.</u></p>	<p>término que dure la liquidación.</p> <p>Artículo 56. Terminación por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios, aduaneros y cambiarios. Facúltese a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para terminar por mutuo acuerdo los procesos administrativos, en materia tributaria, aduanera y cambiaria, de acuerdo con los siguientes términos y condiciones:</p> <p>Los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario a quienes se les haya notificado antes de la entrada en vigencia de esta ley, requerimiento especial, liquidación oficial, resolución del recurso de reconsideración o resolución sanción, podrán transar con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, hasta el día 30 de octubre de 2015, el valor total de las sanciones, intereses y actualización, según el caso, siempre y cuando el contribuyente o responsable, agente retenedor o usuario aduanero, corrija su declaración privada y pague el ciento por ciento (100%) del impuesto o tributo, o del menor saldo a favor propuesto o liquidado.</p> <p>Cuando se trate de pliegos de cargos y resoluciones mediante las cuales se impongan sanciones dinerarias, en las que no hubiere impuestos o tributos aduaneros en discusión, la transacción operará respecto del cincuenta por ciento (50%) de las sanciones actualizadas, para lo cual el obligado deberá pagar en los plazos y términos de esta ley, el cincuenta por ciento (50%) de la sanción actualizada.</p> <p>En el caso de los pliegos de cargos por no declarar, las resoluciones que imponen la sanción por no declarar, y las resoluciones que fallan los respectivos recursos, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (DIAN) podrá transar el setenta por ciento (70%) del valor de la sanción e intereses, siempre y cuando el</p>
---	--

	<p>contribuyente presente la declaración correspondiente al impuesto o tributo objeto de la sanción y pague el ciento por ciento (100%) de la totalidad del impuesto o tributo a cargo y el treinta por ciento (30%) de las sanciones e intereses. Para tales efectos, los contribuyentes, agentes de retención, responsables y usuarios aduaneros deberán adjuntar la prueba del pago de la liquidación(es) privada(s) del impuesto objeto de la transacción correspondiente al año gravable de 2014, siempre que hubiere lugar al pago de dicho(s) impuesto(s); la prueba del pago de la liquidación privada de los impuestos y retenciones correspondientes al período materia de discusión a los que hubiere lugar.</p> <p>En el caso de actos administrativos que impongan sanciones por concepto de devoluciones o compensaciones improcedentes, la transacción operará respecto del setenta por ciento (70%) de las sanciones actualizadas, siempre y cuando el contribuyente pague el treinta por ciento (30%) restante de la sanción actualizada y reintegre las sumas devueltas o compensadas en exceso y sus respectivos intereses en los plazos y términos de esta ley.</p> <p>La terminación por mutuo acuerdo que pone fin a la actuación administrativa tributaria, aduanera o cambiaria prestará mérito ejecutivo, de conformidad con lo señalado en los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario, y con su cumplimiento se entenderá extinguida la obligación por la totalidad de las sumas en discusión.</p> <p>Los términos de corrección previstos en los artículos 588, 709 y 713 del Estatuto Tributario se extenderán temporalmente, con el fin de permitir la adecuada aplicación de esta disposición.</p> <p>Parágrafo 1°. La terminación por mutuo acuerdo podrá ser solicitada por aquellos que tengan la calidad de deudores solidarios o garantes del</p>
--	---

	<p>obligado.</p> <p>Parágrafo 2°. No podrán acceder a los beneficios de que trata el presente artículo los deudores que hayan suscrito acuerdos de pago con fundamento en el artículo 7° de la Ley 1066 de 2006, el artículo 1° de la Ley 1175 de 2007, el artículo 48 de la Ley 1430 de 2010, los artículos 147, 148 y 149 de Ley 1607 de 2012, que a la entrada en vigencia de la presente ley se encuentren en mora por las obligaciones contenidas en los mismos.</p> <p>Parágrafo 3°. En materia aduanera, la transacción prevista en este artículo no aplicará en relación con los actos de definición de la situación jurídica de las mercancías.</p> <p>Parágrafo 4°. Los contribuyentes, agentes de retención y responsables de los impuestos nacionales, los usuarios aduaneros y del régimen cambiario, que no hayan sido notificados de requerimiento especial o de emplazamiento para declarar, que voluntariamente acudan ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hasta el veintisiete (27) de febrero de 2015, serán beneficiarios de transar el valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, siempre y cuando el contribuyente o el responsable, agente retenedor o usuario aduanero, corrija o presente su declaración privada y pague el ciento por ciento (100%) del impuesto o tributo.</p> <p>Parágrafo 5°. Facúltese a los entes territoriales para realizar terminaciones por mutuo acuerdo de los procesos administrativos tributarios, de acuerdo con su competencia.</p> <p>Parágrafo 6°. La Unidad Administrativa Especial de Gestión Pensional y Contribuciones Parafiscales de la Protección Social (UGPP) podrá transar las sanciones e intereses derivados de los procesos administrativos de determinación o sancionatorios de su competencia, en</p>
--	---

	<p>los mismos términos señalados en esta disposición, hasta el 30 de junio de 2015.</p> <p>Esta disposición no será aplicable a los intereses generados con ocasión a la determinación de los aportes del Sistema General de Pensiones.</p> <p>Parágrafo 7°. El término previsto en el presente artículo no aplicará para los contribuyentes que se encuentren en liquidación forzosa administrativa ante una Superintendencia, o en liquidación judicial los cuales podrán acogerse a esta facilidad por el término que dure la liquidación.</p>
--	---

El Despacho encuentra que de la confrontación directa de los actos acusados y las normas superiores invocadas como transgredidas, no se advierte la vulneración alegada, pues es claro que la norma demandada no contiene requisitos distintos a los enumerados en la Ley 1739 de 2014, la cual se refiere a que el contribuyente deberá pagar el ciento por ciento del impuesto en discusión para poder acceder a la conciliación y terminación por mutuo acuerdo de que trata la ley mencionada.

El reglamento no va más allá de lo requerido por la ley, pues resulta obvio que si el contribuyente, bien sea por imputación, compensación o devolución conservara parte del impuesto en discusión, no estaría frente al pago del ciento por ciento del impuesto de que trata la norma.

El reglamento aclara cómo debe hacerse el pago del total del impuesto discutido en ciertos casos específicos, que no le era obligación a la ley pormenorizar.

La demandante advierte que no decretar la medida cautelar de la suspensión provisional, genera más perjuicios al interés público, ya que *“contraviene el propósito de la Ley el cual es permitir al contribuyente conciliar el 20 o el 30%, o transar el 100% de los intereses a que haya lugar, previo cumplimiento de los requisitos enumerados en la Ley.”*

Este aspecto no puede definirse a partir de la simple comparación del acto administrativo demandado y la norma invocada como transgredida, pues, para

ello, se requiere hacer un análisis de fondo que no es propio de esta etapa procesal, sino de la sentencia.

En conclusión, de la confrontación de los apartes del acto administrativo demandado frente a las normas superiores invocadas como transgredidas, no se puede afirmar, que exista una infracción de las disposiciones invocadas como violadas.

En consecuencia, resulta forzoso negar la suspensión provisional de los efectos de los apartes demandados del Decreto 1123 de 2015.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta,

RESUELVE

NIÉGASE la solicitud de suspensión provisional presentada por la parte demandante.

Cópiese, notifíquese y cúmplase.

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ