



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

Consejera Ponente (E): MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá D. C., quince (15) de septiembre de dos mil dieciséis (2016)

Radicado: 050012331000201100520 01 (20906)
Actor: SUMINISTROS DE COLOMBIA S.A. – SUMICOL S.A.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS
NACIONALES DIAN
Asunto: Solicitud de devolución

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 5 de noviembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que en la parte resolutive dispuso:



<<PRIMERO. DE OFICIO DECLÁRASE PROBADA la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

SEGUNDO. En consecuencia, INHÍBASE para emitir pronunciamiento de fondo sobre las pretensiones incoadas en el libelo (...)>>.

ANTECEDENTES

El 22 de abril de 2008¹, la empresa demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2007, en la que registró un saldo a favor de \$3.976.165.000, que fue corregida el 21 de octubre de ese año² en el sentido de modificar el saldo a favor a la suma de \$3.975.119.000. El 25 de noviembre de ese año, corrigió nuevamente la declaración³, sin modificar el saldo a favor.

El 10 de junio de 2008⁴, el contribuyente presentó la declaración de retenciones en la fuente del 5º periodo de 2008 (mayo), en la que determinó un total de retenciones a título de renta y complementarios de \$455.883.000.

¹ Folio 28 del cuaderno principal.

² Folio 29 del c.p.

³ Folio 30 del c.p.

⁴ Folio 24 del c.p.



El 21 de octubre de 2008⁵, el contribuyente solicitó compensar el saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2007, a las siguientes obligaciones: 2º y 3er bimestre del impuesto sobre las ventas del año gravable 2008 y 4º y 5º periodo de retenciones de 2008.

Mediante la Resolución de Devolución y/o Compensación 7325 del 14 de abril de 2009⁶, la Administración compensó las obligaciones de los periodos 2º y 3º del impuesto sobre las ventas y 4º de retenciones. Ordenó devolver en TIDIS la suma de \$488.305.000 y declaró provisionalmente improcedente la devolución de \$82.433.000. Contra este acto el contribuyente no interpuso recursos.

El 4 de agosto de 2009⁷, el contribuyente pidió la revocatoria directa del acto administrativo señalado; no obstante, el 28 de octubre de 2009 pagó la retención de mayo de 2008⁸, lo que fue tenido en cuenta en la Resolución 1001 del 16 de junio de 2010⁹ para negar la revocatoria pedida.

El 10 de septiembre de 2010¹⁰, la actora solicitó la devolución de los intereses moratorios pagados respecto de la retención en la fuente del 5º periodo del año 2008, porque, a su juicio, se trata de un pago de lo no debido originado en la omisión de la DIAN de compensar el saldo a favor derivado

⁵ Folio 31 del c.p.

⁶ Folio 74 del c.p.

⁷ Folios 76 a 84 del c.p.

⁸ Folio 25 del c.p.

⁹ Folios 73 del c.p.

¹⁰ Folios 3 a 21 del c.p.



de la declaración de renta del año gravable 2007, que fue resuelto desfavorablemente por la Administración mediante el oficio UAE DIAN 1-11-243-437-3176 del 29 de octubre de 2010¹¹

LA DEMANDA

La actora presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho, en la que solicitó¹²:

<<1.- Que es nulo el Acto Administrativo Oficio No. UAE DIAN 1-11-243-437-3176 del 29 de octubre de 2010, expedido por el Jefe de la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional del Impuestos de Medellín, mediante el cual se negó la devolución de los intereses de mora pagados indebidamente por SUMINISTROS DE COLOMBIA S.A. NIT 790.900.120-7, en la suma de DOSCIENTOS DIECISEIS MILLONES SESCIENTOS NOVENTA Y NUEVE MIL PESOS (\$216.699.000).

2.- Que como consecuencia de la anterior declaración, se restablezca en su derecho a SUMINISTROS DE COLOMBIA S.A. NIT 790.900.120-7, ordenando la devolución de DOSCIENTOS DIECISEIS MILLONES SESCIENTOS NOVENTA Y NUEVE MIL PESOS (\$216.699.000) pagada indebidamente, con intereses corrientes y de mora conforme al artículo 863 del Estatuto Tributario vigente antes de la Ley 1430 de 2010>>.

¹¹ Folios 8 y 9 del c.p.

¹² Folios 2 a 29 del c.p.



Invocó la violación de los artículos 29, 209 y 363 de la Constitución Política; 634, 635, 683, 720, 850, 855, 861 y 863 del Estatuto Tributario; 3º y 84 del Código Contencioso Administrativo y, 21 del Decreto 1000 de 1997.

Concepto de la violación

Dijo que los actos administrativos demandados son nulos por falsa motivación e irregularidades en su expedición.

Señaló que el pago de los intereses de mora generados por cuenta de la retención en la fuente de mayo de 2008 constituye un pago de lo no debido y es procedente su devolución, porque la DIAN violó el debido proceso al desconocer el trámite legal de la solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2007.

Explicó que en los términos previstos por los artículos 855 y 561 del Estatuto Tributario, la entidad demandada debió compensar las deudas de plazo vencido del contribuyente, entre las que se encuentra la retención de mayo de 2008, antes de realizar la devolución de las mismas y, que al no hacerlo, originó el pago indebido de los intereses de mora en discusión.

Se refirió a los hechos del proceso y relató que, con la solicitud de compensación del saldo a favor registrado en la corrección a la declaración



del impuesto sobre la renta del año 2007, garantizó el pago de la retención en la fuente de mayo de 2008; que a pesar de ello, el acto administrativo que resolvió la compensación decidió no compensar la obligación referida, ordenando la devolución en TIDIS del remanente del saldo a favor, lo que originó el pago de la mora generada.

Agregó que la mora sobre la retención de mayo de 2008 se generó por la actuación ilegal de la Administración, y no por una conducta imputable al contribuyente.

Citó los Conceptos DIAN 77917 del 3 de diciembre de 2002, 73626 del 3 de agosto de 2000 y 75488 del 21 de noviembre de 2002, y señaló que la Administración violó su propia doctrina, al devolver el saldo a favor, sin compensar previamente las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente.

Argumentó que las razones de la demandada para negar el reintegro de los intereses moratorios indebidamente pagados, son ajenas a la realidad, porque el oficio demandado indicó que la solicitud de devolución fue resuelta por la resolución que resolvió la revocatoria directa del acto de devolución, lo que desconoce que esos actos se refieren a la solicitud de compensación elevada, y no a la devolución de los intereses moratorios que se debaten.

Manifestó que sobre la suma pagada indebidamente se causaron intereses corrientes y moratorios, como lo establecen los artículos 635, 863 y 864 del Estatuto Tributario. Los primeros desde la fecha en que la Administración negó la devolución, hasta la ejecutoria del fallo que la ordene y, los



segundos, desde el vencimiento del término para devolver, hasta el pago efectivo de la obligación.

Adujo que el acto administrativo demandado violó el debido proceso y los derechos de defensa y de contradicción, al negarle la oportunidad de interponer los recursos procedentes, circunstancia que derivó en la pretermisión de una etapa de la vía gubernativa.

Concluyó que la Administración violó los derechos invocados al negar la compensación pedida y ordenar su devolución, y la procedencia de recursos contra el acto administrativo demandado.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda¹³.

Propuso las siguientes excepciones: i) <<acción incoada equivocada>>, porque se pretende demandar una omisión de la Administración susceptible de la acción de reparación directa; ii) <<falta de agotamiento de la conciliación prejudicial>>, pues la conciliación es un requisito para interponer la acción de reparación directa y, iii) <<demanda sobre pretensiones legalmente concluidas>>, por cuanto la pretensión contenida en el oficio demandado está directamente relacionada con las decisiones adoptadas en

¹³ Folios 164 a 171 del c.p.



la resolución que resolvió la solicitud de revocatoria directa y en el acto administrativo que ordenó la compensación y/o devolución del saldo a favor originado en la declaración de renta del año 2007, que no objeto del recurso de reconsideración.

Explicó que frente a la solicitud de compensación y/o devolución elevada por el demandante, la Administración compensó las obligaciones pendientes de pago de los periodos 2º y 3º del impuesto sobre las ventas del año gravable 2008, y 4º de retención en la fuente de año, pero que omitió compensar el mes de mayo (5º) de 2008, ordenando la devolución de esa suma, sin que el contribuyente interpusiera el recurso de reconsideración contra esa decisión.

Que ante falta de ejercicio del derecho de defensa, la demandante pidió la revocatoria directa del acto de devolución y/o compensación, para que se compensara el 5º periodo de retenciones del año 2008, pero, estando en trámite la solicitud de compensación, pagó de forma espontánea la obligación en discusión, desapareciendo el supuesto de la compensación, cual es la existencia de una obligación pendiente de pago.

Manifestó que mediante la interposición del derecho de petición, que no es un medio de control de legalidad de los actos administrativos, la actora pretende ampliar los términos para acudir ante la jurisdicción contencioso administrativa, para alegar hechos que debieron proponerse en el recurso de reconsideración que no interpuso.



Afirmó que no existe el pago de lo no debido invocado en la demanda, porque la normativa aplicable exige, entre otros requisitos, la realización de un pago sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, lo que no ocurre en este caso, en el que el contribuyente pagó la obligación de retenciones referida.

Argumentó que no existe la falsa motivación endilgada por la actora, porque el acto administrativo demandado negó la procedencia de la devolución de intereses con fundamento en la resolución que negó la revocatoria directa.

Rechazó la procedencia de los intereses corrientes y moratorios alegados porque no hay un saldo a favor en discusión, y tampoco existe extemporaneidad alguna en la solicitud de devolución de intereses, por cuenta de la improcedencia de la solicitud de devolución originada en una situación legalmente concluida. Que por lo mismo, al oficio demandado se le dio el trámite de un acto administrativo de trámite sobre el que no proceden recursos.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia, mediante sentencia del 5 de noviembre de 2013¹⁴, declaró probada de oficio la excepción de ineptitud

¹⁴ Folios 205 a 214 del c.p.



sustantiva de la demanda y se inhibió para pronunciarse de fondo sobre las pretensiones de la demanda.

Transcribió el contenido del oficio demandado y señaló que ese acto negó la solicitud de devolución de los intereses de mora pagados, por la existencia de pronunciamiento anterior sobre los mismos supuestos de hecho y de derecho.

Indicó que en la solicitud de revocatoria directa del acto administrativo que ordenó la compensación y/o devolución del saldo a favor registrado en la declaración de renta del año 2007, la actora argumentó que la falta de compensación del mismo a la obligación de retención en la fuente de mayo de 2008, generó el pago de intereses moratorios a cargo de la sociedad, lo que constituye la misma motivación del oficio demandado.

Consideró que la solicitud que dio origen al acto administrativo demandado es un intento de <<...*la sociedad actora de cuestionar nuevamente la legalidad de la Resolución de Devolución y/o Compensación*>>, de la misma forma en que lo hizo con la solicitud de revocatoria directa.

Precisó que si la demandante estaba en desacuerdo con la resolución que resolvió sobre la compensación pedida, debió recurrirla mediante la interposición del recurso de reconsideración, a fin de agotar la vía gubernativa y habilitar la opción de acudir a la jurisdicción contencioso administrativa.



Aclaró que el acto que resuelve la solicitud de revocatoria directa no es susceptible de control de legalidad ante la jurisdicción, lo que también aplica al acto administrativo demandado, que no tiene carácter definitivo y que no puede revivir una actuación de la Administración en firme.

RECURSO DE APELACIÓN

El demandante apeló la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia¹⁵.

Rechazó que el Tribunal afirmara que el oficio demandado no es un acto administrativo definitivo susceptible de control de legalidad en la vía jurisdiccional, porque decidió negativamente la devolución de unos intereses moratorios que la sociedad no debió asumir, tema que no fue tratado en los actos administrativos que resolvieron sobre la compensación del saldo a favor.

Describió los hechos, peticiones y decisiones del acto que resolvió la solicitud de compensación, del que se pronunció sobre la revocatoria directa y del oficio demandado, e indicó que el pago que dio lugar a la solicitud de devolución de los intereses moratorios indebidamente pagados, es posterior a la solicitud de revocatoria directa, por lo que el acto demandado constituye

¹⁵ Folios 216 a 237 del c.p.



una decisión que no fue objeto de pronunciamientos administrativos anteriores.

Frente a las excepciones propuestas por la DIAN, explicó la naturaleza de la acción de reparación directa y afirmó que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho es procedente porque media el acto administrativo que negó la devolución de los intereses indebidamente pagados. Que por tratarse de un asunto de carácter tributario, no procede la conciliación.

Explicó que, en los términos del artículo 135 del Código Contencioso Administrativo, el oficio demandado, al negar la oportunidad de interponer recursos y al resolver una situación de fondo consistente en la negativa de devolución de los intereses de mora pagados de forma indebida, puede ser demandado directamente ante la jurisdicción administrativa. Que como la Administración negó la posibilidad de controvertir el acto administrativo demandado, pretermitiendo una etapa del proceso gubernativo, violó el derecho de defensa de la sociedad.

Reiteró que el oficio demandando incurre en falsa motivación, porque las razones que llevaron a la DIAN a negar la devolución de los intereses de mora pagados son ajenas a la realidad, pues no es cierto que sobre los mismos hechos existan pronunciamientos administrativos anteriores.

Anotó que la entidad demandada violó el debido proceso al desconocer el trámite legal de la solicitud de devolución y/o compensación del saldo a favor



registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año 2007, lo que dio origen al pago injustificado de los intereses de mora sobre la retención de mayo de 2008. Que como legalmente no debía pagar los intereses de mora respecto del periodo de retención referido, tales sumas constituyen un pago de lo no debido que debe ser devuelto por la DIAN.

Aseguró que sobre la suma pagada de forma indebida se causaron intereses corrientes y moratorios; los primeros desde la fecha en que la Administración negó la devolución, hasta la ejecutoria del fallo que la ordene y, los segundos, desde el vencimiento del término para devolver, hasta el pago efectivo de la obligación.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La sociedad **demandante** reiteró los argumentos de la demanda y del recurso de apelación¹⁶.

La entidad **demandada** avaló las argumentaciones del fallo de primera instancia y reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

El Ministerio Público no se pronunció en esta oportunidad procesal.

¹⁶ Folios 246 a 262 del c.p.



CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación, corresponde a la Sala resolver si el oficio demandado involucra una decisión administrativa susceptible de control de legalidad por parte de la jurisdicción contencioso administrativa, en cuyo caso se estudiarán de fondo las pretensiones de la demanda, o si se trata de un acto administrativo de trámite, mediante el cual la sociedad demandante pretende revivir una actuación en firme de la Administración.

La actora argumentó que el oficio demandado comporta una decisión diferente a la adoptada en los actos que ordenaron la devolución y/o compensación del saldo a favor de la declaración de renta del año 2007, que no se refirieron a la devolución de los intereses moratorios pagados indebidamente sobre la retención de mayo de 2008, y que esos intereses constituyen un pago de lo no debido que debe ser reintegrado a la sociedad, porque se originaron en la inobservancia del deber de la Administración de compensar dicho saldo con las obligaciones de plazo vencido del contribuyente.

Desde ahora la Sala advierte que, a pesar de que los cargos formulados en la demanda cuestionaron la legalidad de los actos administrativos que resolvieron la devolución y/o compensación del saldo a favor referido, al señalar que los intereses moratorios cuestionados son el resultado de una omisión imputable a la Administración, la decisión que negó la devolución de esas sumas es un acto administrativo autónomo que difiere de aquellos, pues no se originó en el saldo a favor registrado en una declaración tributaria del



contribuyente, sino en el pago de unos valores, que a juicio de la sociedad demandante, no tenían justificación legal, lo que lo hace demandable ante la Administración.

Al respecto, en el expediente están demostrados los hechos que se indican a continuación:

- El 22 de abril de 2008, la empresa demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios del año gravable 2007, en la que registró un saldo a favor de \$3.976.165.000, que fue corregida el 21 de octubre de ese año en el sentido de modificar el saldo a favor a la suma de \$3.975.119.000.
- El 10 de junio de 2008, el contribuyente presentó la declaración de retenciones en la fuente del 5º periodo de 2008, determinando un total de retenciones de \$570.959.000.
- El 21 de octubre de 2008, la actora pidió compensar el saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable referido, a las obligaciones del 2º y 3er bimestre del impuesto sobre las ventas del año gravable 2008 y del 4º y 5º periodo de retenciones de 2008.
- Mediante la Resolución de Devolución y/o Compensación 7325 del 14 de abril de 2009, la Administración compensó las obligaciones de los

periodos 2º y 3º del impuesto sobre las ventas y 4º de retenciones del año 2008 y ordenó devolver en TIDIS la suma de \$488.305.000. Además, declaró provisionalmente improcedente la devolución de \$82.433.000. El contribuyente no interpuso el recurso de reconsideración.

- El 4 de agosto de 2009, el contribuyente pidió la revocatoria directa del acto administrativo señalado en el párrafo anterior; no obstante, el 28 de octubre de 2009, la demandante pagó la retención del periodo referido, con los intereses de mora generados por un valor de \$658.194.000¹⁷. La solicitud de revocatoria fue resuelta desfavorablemente por la Resolución 1001 del 16 de junio de 2010.
- El 10 de septiembre de 2010, la sociedad pidió la devolución de los intereses moratorios pagados respecto de la retención en la fuente del periodo 5 del año 2008, por considerar que se trata de un pago de lo no debido originado en la omisión de la DIAN de compensar el saldo a favor derivado de la declaración de renta del año gravable 2007, lo que fue negado por la Administración mediante el oficio UAE DIAN 1-11-243-437-3176 del 29 de octubre de 2010

La Sala advierte que, en los términos del artículo 720 del Estatuto Tributario¹⁸, la Resolución de Devolución y/o Compensación 7325 del 14 de

¹⁷Folio 25 del c.p.

¹⁸<<Art. 720.- Recursos contra los actos de la Administración Tributaria. Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales de este Estatuto, contra las liquidaciones oficiales, resoluciones que impongan sanciones u ordenen el



abril de 2005 es un acto administrativo susceptible del recurso de reconsideración, que no fue interpuesto por la sociedad demandante.

Frente a esa decisión, el 4 de agosto de 2009, la demandante pidió la revocatoria directa bajo el argumento de que la DIAN violó el debido proceso al no aplicar el Estatuto Tributario que ordena compensar las obligaciones fiscales pendientes, antes de proceder a la devolución, lo que le causó un perjuicio injustificado, pues garantizó el pago de la retención en la fuente con parte del saldo a favor referido, que al ser devuelto y no compensado, la dejó incurso en la responsabilidad penal por omisión del agente retenedor o recaudador, y en la posición de morosa por los intereses generados sobre esa retención.

No obstante, el 24 de mayo de 2010, el contribuyente pagó el valor de la retención en la fuente de mayo de 2008, incluyendo los intereses moratorios generados, lo que fue advertido por la Administración en la Resolución 1001 del 16 de junio de 2010, y constituyó uno de los motivos tenidos en cuenta para negar la revocatoria directa.

De lo anterior se extrae que, en los términos del numeral 3 del artículo 62 del Código Contencioso Administrativo¹⁹, la resolución que resolvió la compensación pedida por el contribuyente es un acto administrativo en firme,

reintegro de sumas devueltas y demás actos producidos en relación con los impuestos administrados por la Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos Nacionales, procede el recurso de reconsideración>>. (Se subraya).

¹⁹<<Art. 62.- Firmeza de los actos administrativos. Los actos administrativos quedarán en firme: (...) 3.- Cuando no se interpongan recursos, o cuando se renuncie expresamente a ellos>>.



que al no haber sido objeto de recursos en la vía gubernativa no está sometido a discusión en el proceso que se decide.

Hecha la anterior claridad, la Sala reitera que el acto administrativo que ordenó la compensación y/o devolución del saldo a favor registrado por el contribuyente en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2007, y el que resolvió la revocatoria directa del mismo, tienen una entidad diferente de la del oficio que negó la devolución de los intereses moratorios pagados, que si bien se tramitan procedimientos similares (artículo 850 del Estatuto Tributario), se originan en diferentes supuestos de hecho y de derecho, pues los primeros nacen de la existencia del saldo a favor registrado en las declaraciones tributarias del contribuyente, mientras que el segundo se deriva del pago de una obligación que no tiene sustento legal.

En efecto, la compensación es un modo de extinción de las obligaciones fiscales que opera por ministerio de la ley, previa acreditación de una serie de requisitos y formalidades, entre los que se encuentran:

- i).- que el contribuyente solicite la compensación o devolución del saldo a favor registrado en una declaración tributaria (literal b) del

artículo 815²⁰, artículo 850²¹ del Estatuto Tributario y Decreto 1000 de 1997²²);

- ii).- que la solicitud referida se presente en términos (art. 816 *ejusdem*²³) y,
- iii) que la Administración apruebe la compensación, no sin antes constatar que la solicitud no está incurso en las causales de rechazo o inadmisión previstas en el artículo 857 del Estatuto Tributario²⁴; además, conforme a lo dispuesto en el artículo 857-1 del mismo estatuto²⁵, la Administración está facultada para verificar la veracidad de la declaración tributaria que generó el saldo a favor. Lo anterior, partiendo del supuesto de que los saldos a favor registrados en las declaraciones tributarias, no constituyen un reconocimiento definitivo para el contribuyente.

²⁰ <<Art. 815.- Compensación con saldos a favor. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán: (...) b) Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo>>.

²¹ <<Devolución de saldos a favor. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución>>.

²² <<Por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de devoluciones y compensaciones y se dictan otras disposiciones>>

²³El artículo 816 del Estatuto Tributario, vigente durante la ocurrencia de los hechos estableció un término para solicitar la compensación de <<...dos años después de la fecha de vencimiento del término para declarar>>.

²⁴ <<Art. 857 (...) las solicitudes de devolución o compensación se rechazarán en forma definitiva: 1.- Cuando fueren presentadas extemporáneamente. 2.- Cuando el saldo materia de la solicitud ya haya sido objeto de devolución, compensación o imputación anterior. 3.- En el caso de los exportadores, cuando el saldo a favor objeto de solicitud corresponda a operaciones realizadas antes de cumplirse con el requisito de la inscripción en el Registro Nacional de Exportadores previsto en el artículo 507. 4.- Cuando dentro del término de la investigación precia de la solicitud de devolución o compensación, como resultado de la corrección de la declaración efectuada por el contribuyente o responsable se genera un saldo a pagar>>.

²⁵ <<Art. 857-1.- (...) El término para devolver o compensar se podrá suspender hasta por un máximo de noventa (90) días, para que la División de Fiscalización adelante la correspondiente investigación, cuando se produzca uno de los siguientes hechos: (...) Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente, Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva>>.



En esos términos, una vez realizadas las verificaciones formales y sustanciales señaladas por parte de la Administración, entre las que se encuentra la verificación de la existencia de dicho saldo, se aprueba la compensación y se entiende realizado el cruce de cuentas entre los saldos a favor y en contra del contribuyente, operando la extinción de la obligación. Mientras esto no ocurra, la compensación del saldo a favor constituye una simple expectativa.

Otro es el caso de la devolución de los pagos de lo no debido, cuyo objeto no reside en los saldos a favor registrados por el contribuyente en sus declaraciones tributarias, sino en el pago de una obligación que, al carecer de una causa jurídica que lo justifique, debe ser devuelto a quien lo pagó.

En el caso que ocupa la atención de la Sala, el contribuyente alega que el pago de los intereses moratorios se originó en la omisión del deber de la Administración de compensar el saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2007 a la obligación de retenciones de mayo de 2008.

La Sala no comparte esa afirmación, porque los intereses moratorios referidos se generaron por cuenta del pago extemporáneo de una obligación de la que la actora era responsable directa, sin que tal circunstancia se pueda justificar en el incumplimiento de un deber a cargo de la Administración, y menos aún, si el supuesto incumplimiento no fue objeto de



debate por parte del contribuyente en las oportunidades previstas para tal efecto.

Sobre este último punto, se reitera que el objeto del debate jurídico se contrae a determinar si el pago de los intereses moratorios sobre las retenciones del 5º periodo del año 2008 tenía una causa legal que lo soportara, y a revivir discusiones jurídicas sobre temas agotados por la ausencia en el ejercicio del derecho de contradicción del contribuyente.

Así las cosas, es un hecho aceptado por el contribuyente en la declaración de retenciones del 5º periodo de 2008²⁶, presentada sin pago el 10 de junio de 2008 con el formulario número 3507633796648, que durante el mes de mayo de ese año practicó retenciones a título de renta y complementarios por un valor total de \$455.883.000.

Acorde con lo anterior, el artículo 372 del Estatuto Tributario dispuso que, *<<Efectuada la retención o percepción, el agente es el único responsable ante el fisco por el importe retenido o percibido...>>* y el artículo 376 *ibídem*, determinó que a la demandante, por ser agente de retención le correspondía *<<...consignar el valor retenido en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Gobierno Nacional>>*, esto es, en el momento de presentación de la declaración tributaria señalada.

²⁶ En los términos del artículo 382 del Estatuto Tributario, *<<Los agentes de retención en la fuente deberán presentar declaración mensual de las retenciones que debieron efectuar durante el respectivo mes, de conformidad con lo establecido en los artículos 604 a 606, inclusive>>*.



Como la sociedad no consignó oportunamente las retenciones practicadas en mayo de 2008, se empezaron a causar intereses moratorios, como lo establece el artículo 377 y 634 del Estatuto Tributario²⁷.

En consecuencia, como el 28 de octubre de 2009 el contribuyente pagó el valor de las retenciones adeudadas por valor de \$455.883.000, se causaron intereses por un valor de \$202.311.000, que fueron reconocidos y pagados mediante el Recibo Oficial de Pago de Impuestos Nacionales número 4907690061198, lo que constituye un pago soportado en la normativa vigente.

En ese orden de ideas, los intereses moratorios pagados por el contribuyente sí tienen una justificación legal, que se concreta en la extemporaneidad en la consignación de las retenciones a cargo de la actora, lo cual no es imputable a la Administración, que no tiene responsabilidad legal alguna en el pago oportuno de las retenciones.

Además, si lo pretendido por el contribuyente era obtener la compensación del saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2007, a la obligación de retenciones de mayo de 2008 -tema diferente al que se discute-, debió interponer el recurso de reconsideración para luego demandar los actos administrativos pertinentes ante la jurisdicción.

²⁷ <<Art. 377.- La consignación extemporánea causa intereses moratorios, La no consignación de la retención en la fuente, dentro de los plazos que indique el Gobierno, causará intereses de mora, los cuales se liquidarán y pagarán por cada mes o fracción de mes calendario de retardo en el pago, de acuerdo con lo previsto en el artículo 634>>.



Por las razones expuestas, la Sala revocará la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que declaró probada la excepción de ineptitud sustantiva de la demanda y se inhibió de conocer de fondo las pretensiones de la demanda y, en su lugar, denegará las pretensiones de la demanda.

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

PRIMERO.- REVÓCASE la sentencia del 5 de noviembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia. En su lugar,

DENIÉGANSE las pretensiones de la demanda.

RECONÓCESE personería para actuar a la doctora Luz María Nicolasa Escorcia Vargas, como apoderada de la parte demandante, y al doctor Pablo Nelson Rodríguez Silva como apoderado de parte demandada, en los términos de los poderes obrantes, en su orden, en los folios 281 y 293 del cuaderno principal.

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



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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ