

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO  
SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA**

Bogotá D.C., dieciocho (18) de julio de dos mil dieciocho (2018)

**Radicación:** 08001-23-33-000-2013-00412-01 [21786]  
**Asunto:** PRETENSIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO  
**Demandante:** CARBONES DE LA JAGUA S.A.  
**Demandado:** DIAN  
**Temas :** IVA – Solicitud de devolución y/o compensación, pago efectivo, imputación, compensación de obligaciones fiscales.

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 28 de noviembre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico<sup>1</sup>, que negó las pretensiones de la demanda, como se encuentra a continuación:

**“PRIMERO: Deniéguese** las pretensiones de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO:** Sin costas (Art. 188 de la Ley 1437 de 2011) (...)”

(Destacado propio del texto original)

**ANTECEDENTES**

El 17 de marzo de 2011 la sociedad Carbones de la Jagua S.A. presentó declaración de IVA del primer bimestre, en la cual registró un saldo a favor de \$ 2.802.626.000. El 29 de septiembre de 2011 la demandante radicó solicitud de devolución y/o compensación del citado saldo a favor.

Mediante Resolución nro. 6282-0000886 de 6 de diciembre de 2011<sup>2</sup>, la DIAN, con cargo al saldo a favor de la declaración de IVA del primer bimestre del año gravable 2011, ordenó devolver a Carbones de la Jagua S.A. la suma de \$ 2.616.340.000 y compensar el monto de \$186.286.000 por valores adeudados correspondientes al impuesto sobre la renta del año gravable 2008.

<sup>1</sup> Folios 202 a 209 c. p.

<sup>2</sup> Folios 39 a 40 c. p.

Con posterioridad al recurso de reconsideración<sup>3</sup>, la DIAN emitió la Resolución nro. 1029 de 20 de diciembre de 2012<sup>4</sup>, notificada el 9 de enero de 2013, por medio de la cual confirmó parcialmente la Resolución nro. 6282-0000886 de 6 diciembre de 2011, en el sentido de compensar \$167.117.000 con cargo a la deuda de la demandante del impuesto sobre la renta del año gravable 2008.

En consecuencia, la Administración, por concepto de IVA del primer bimestre del año 2011, devolvió al contribuyente \$ 2.635.509.000 y compensó \$ 167.117.000, como se expone a continuación:

Saldo a favor IVA primer bimestre 2011	Valor devuelto	Valor compensado con cargo al impuesto sobre la renta año gravable 2008
\$2.802.626.000	\$2.635.509.000	\$ 167.117.000

En cuanto a la compensación del impuesto sobre la renta del año gravable 2008, con corte al 28 de septiembre de 2011, la Administración efectuó la compensación y prorrateo de \$ 167.117.000 de la siguiente forma:

Tributo	Sanción	Intereses	Impuesto	Total
Renta 2008	\$ 64.225.000	\$ 32.175.000	\$ 70.717.000	\$ 167.117.000

## DEMANDA

Carbones de la Jagua S.A., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones<sup>5</sup>:

"A. Que se declare la nulidad parcial de la Resolución No. 0000886 del 6 de diciembre de 2011, "por medio de la cual se resuelve una solicitud de devolución y/o compensación", proferida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Barranquilla.

B. Que se declare la nulidad total de la Resolución No. 1029 de 20 de diciembre de 2012, emitida por la Dirección de Gestión Jurídica de la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos - Nivel Central de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales (en adelante DIAN), por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración interpuesto contra el primer acto.

C. Que como consecuencia, se declare la procedencia del saldo a favor obtenido por valor de \$ 2.802.626.000 en la declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al primer (I) bimestre del año gravable 2011 y la respectiva devolución de la suma de \$ 167.117.000

<sup>3</sup> Folios 51 a 68 c. p.

<sup>4</sup> Folios 44 a 49 c. p.

<sup>5</sup> Folios 1 a 23 c. p.

indebidamente compensada por la DIAN en los actos administrativos enunciados en los literales A y B anteriores, más sus correspondientes intereses.

D. Que se declare que no son cargo de CDJ las costas en que haya incurrido la DIAN con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso”.

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

Artículos 95 numeral 9º, 209 inciso 1º, 338 y 363 de la Constitución Política.

Artículos 3º numerales 1, 2, 3, 5 y 12 y 42 de la Ley 1437 de 2012.

Artículos 683, 742, 850 y 861 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación se sintetiza así:

### **Improcedencia de la compensación**

Carbones de la Jagua S.A. no debe suma alguna a la DIAN por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2008. Con ocasión del allanamiento al Requerimiento Especial nro. 022382011000087 de 24 de junio de 2011<sup>6</sup>, el 28 de septiembre de 2011 la demandante corrigió la declaración de renta del periodo en mención mediante el formulario nro. 91000121717051 y pagó la suma de \$ 519.751.000<sup>7</sup>, que corresponden a la sanción por inexactitud reducida al 40%, como se observa a continuación:

<b>Declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año gravable 2008 presentada el 28 septiembre de 2011</b>			
<b>Impuesto a cargo</b>	<b>Retenciones</b>	<b>Sanción por inexactitud</b>	<b>Total saldo a pagar</b>
\$0	\$ 272.375.000	\$ 519.751.000	\$ 247.376.000

<b>Valor pagado el 28 de septiembre de 2011</b>	<b>Pago en exceso*</b>
\$ 519.751.000	\$ 272.375.000

(\*) Corresponde a la diferencia entre el valor a pagar arrojado en la declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año gravable 2008 (\$247.376.000) y el valor pagado por la contribuyente (\$519.751.000)<sup>8</sup>.

Fruto de la aceptación al Requerimiento Especial, Carbones de la Jagua S.A. pasó de un saldo a favor de \$ 272.375.000 a un saldo a pagar por valor de \$ 247.376.000 y, declaró la respectiva sanción por inexactitud reducida en cumplimiento de lo dispuesto en los artículos 707 y 709 del E.T.

<sup>6</sup> Folios 70 a 77 c. p.

<sup>7</sup> Folios 85 y 87 c. p.

<sup>8</sup> Folios 85 y 87 c. p.

En consecuencia, la DIAN emitió Auto de Archivo nro. 022412012000119 de 12 de marzo 2012 del proceso de renta del año gravable 2008<sup>9</sup>.

Toda vez que la demandante no debe suma alguna por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2008, la Administración no debió compensar el valor de \$ 167.117.000 con el saldo a favor del impuesto a las ventas del primer bimestre del año 2011.

Adicionalmente, conforme los artículos 634 y 867-1 del Estatuto Tributario, solamente puede cobrarse intereses sobre anticipos, impuestos y retenciones, más no puede cobrarse intereses sobre una sanción. Mientras la sanción es una penalización o multa impuesta como consecuencia de un hecho previamente reglado, el capital detenta un comportamiento económico que tiende a generar utilidad. Por lo cual, es improcedente que la Administración cobre intereses sobre una sanción, que inclusive ya fue pagada.

### **Indebida motivación de los actos demandados**

Se presenta una falta de motivación de los actos demandados, pues la Administración no señala las razones de hecho ni de derecho que evidencien que Carbones de la Jagua S.A. adeudara la suma que le fue compensada.

La DIAN no tiene claridad sobre lo que pretende imputar, en razón a que no existe monto alguno que adeude la demandante por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2008, lo cual vulnera el artículo 742 del E.T.

En el caso concreto, en las resoluciones demandas se señala una sanción a cargo de la demandante; sin embargo, no existe ningún acto administrativo en el cual se determine sanción y, de los actos demandados, es imposible inferir la sanción allí determinada.

Podría inferirse que la sanción cuya compensación pretende la Administración Tributaria se origina en la supuesta improcedencia de la devolución del saldo a favor de \$272.375.000 que arrojó la declaración inicial del impuesto sobre la renta del año 2008. No obstante, no existe ningún acto administrativo en virtud del cual se haya sancionado a la demandante por devolución improcedente.

En relación con el saldo a favor del IVA del primer bimestre del año 2011, la Administración compensó \$ 167.117.000 por concepto del impuesto sobre la renta del año 2008, como se discrimina a

---

<sup>9</sup> Folio 89 a 94 c. p.

continuación: i) impuesto \$ 70.717.000, ii) intereses \$32.175.000 y iii) sanción \$64.225.000, lo cual lo efectuó tan sólo afirmando que su decisión obedece a la facultad otorgada por el artículo 861 del E.T.

Por demás, en las resoluciones demandadas, la DIAN pretende cobrar una nueva sanción sobre un hecho ya sancionado, lo que genera una vulneración del principio *non bis in ídem*, por cuanto a la demandante le fue propuesta una sanción por inexactitud por concepto del impuesto sobre la renta del año 2008, la cual fue aceptada y pagada.

## **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

### **Procedencia de la compensación**

De acuerdo con el artículo 861 del Estatuto Tributario, una vez presentada la solicitud de devolución, la administración, previo a efectuar la devolución, debe realizar las verificaciones correspondientes a fin de compensar de manera oficiosa las deudas que a la fecha de la devolución tenga a cargo el contribuyente.

Contrario a lo señalado por la demandante, no es cierto que Carbones de la Jagua S.A. no tuviera obligaciones pendientes por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2008, dado que el 14 de abril de 2009 presentó la declaración nro. 91000066629130, en la cual registró un total de saldo a favor de \$ 272.375.000, valor que previo a la solicitud de la demandante, fue devuelto mediante Resolución nro. 356 de junio 8 de 2009.

Con posterioridad al Requerimiento Especial, la citada declaración del impuesto sobre la renta del año 2008 fue corregida mediante declaración nro. 91000121717051 de 28 de septiembre de 2011<sup>10</sup>, en la cual registró una pérdida líquida de \$10.123.571.000, una sanción por inexactitud de \$519.751.000 y un total de saldo a pagar equivalente a \$ 247.376.000.

Las declaraciones de renta del año 2008 y las devoluciones y compensaciones se efectuaron de la siguiente manera:

<b>Declaración inicial de renta 2008 presentada el 14 de abril de 2009</b>		<b>Devolución saldo a favor impuesto sobre la renta año 2008 efectuada el 8 de junio de 2009 mediante Resolución nro. 456 de 2009</b>	
<b>Retenciones</b>	\$ 272.375.000		
<b>Total a pagar por impuesto</b>	\$0		
<b>Total saldo a favor</b>	\$ 272.375.000	<b>Valor devuelto</b>	\$272.375.000

<sup>10</sup> Folio 85 c. p.

<b>Declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año 2008 presentada el 28 de septiembre de 2011</b>	
<b>Retenciones</b>	\$ 272.375.000
<b>Saldo a pagar por impuesto</b>	\$0
<b>Sanciones por inexactitud</b>	\$ 519.751.000
<b>Valor a pagar</b>	\$ 247.376.000
<b>Total saldo a favor</b>	\$0

<b>Valor pagado el 28 de septiembre de 2011</b>
\$ 519.751.000

Si bien la corrección de la declaración de renta efectuada el 28 de septiembre de 2011 no presentó un saldo a pagar por concepto del impuesto, la contribuyente debe reintegrar los valores que le fueron devueltos mediante Resolución nro. 356 de 2009.

La Administración no realizó liquidación de intereses sobre la sanción de inexactitud declarada por la contribuyente, los intereses se generaron por el valor devuelto a la actora correspondiente al impuesto sobre la renta del año gravable 2008, hasta el momento en que la demandante realizara el reintegro.

En este sentido, por efecto de la corrección presentada por la contribuyente el 28 de septiembre de 2011, la devolución del saldo a favor inicialmente declarado y que fue devuelto, debe de ser reintegrado en su totalidad, desde el 8 de junio fecha de la devolución, hasta el 28 de septiembre de 2011. El total de la deuda con corte a esta última fecha es como se relaciona a continuación:

<b>Valor adeudado por impuesto sobre la renta 2008 con corte a 28 de septiembre de 2011</b>	
<b>Impuesto</b>	\$ 272.375.000
<b>Intereses</b>	\$ 182.261.000
<b>Por Sanción*</b>	\$ 247.376.000
<b>Total</b>	\$ 702.012.000

(\*) Corresponde al saldo a pagar relacionado en la declaración de corrección del 28 de septiembre de 2011.

En virtud de lo anterior, el pago realizado el 28 de septiembre de 2011 por valor de \$ 519.751.000, fue distribuido proporcionalmente entre los valores adeudados por impuesto, intereses y sanción por inexactitud, conforme el artículo 804 del E.T., como se observa a continuación:

<b>Imputación del pago de \$ 519.751.000 realizado el 28 de septiembre de 2011</b>	
<b>A impuesto</b>	\$ 201.658.000
<b>A intereses</b>	\$ 134.942.000
<b>A sanción</b>	\$ 183.151.000
<b>Total</b>	\$ 519.751.000

En consecuencia, luego de la imputación previamente realizada, el saldo pendiente por pagar por la demandante, a 28 de septiembre de 2011, ascendió a lo siguiente:

<b>Valor pendiente de pago con corte a 28 de septiembre de 2011</b>	
<b>Por impuesto</b>	\$ 70.717.000
<b>Por intereses*</b>	\$ 32.175.000
<b>Por Sanción</b>	\$ 64.225.000
<b>Total</b>	\$ 167.117.000

(\*) La Administración, según manifestó en la Resolución nro. 1029 de 20 de diciembre de 2012, incurrió en un error al inicialmente calcular los intereses en cuantía de \$ 51.344.000, en lugar de \$32.169.000, de allí que arrojara un excedente de \$ 19.169.000 y, por ende, el valor pendiente por compensar pasara de \$ 186.286.000 a \$ 167.117.000.

En el caso concreto, la Administración no está cobrando la sanción por devolución de que trata el artículo 670 del E.T., el cobro se efectúa sobre la obligación financiera reflejada en los dineros que fueron devueltos a la contribuyente y, que de acuerdo con la corrección de la declaración de renta del año 2008 presentada por la contribuyente, la devolución no era procedente, de allí que se reflejara un débito en la misma.

La sanción que fue compensada corresponde a la liquidada por la sociedad con ocasión de la corrección de la liquidación del impuesto sobre la renta, efectuada mediante declaración nro. 91000121717051 de 28 de septiembre de 2011.

### **No hay falta de motivación de los actos administrativos demandados**

No son de recibo los argumentos de falta de motivación del acto administrativo demandado, toda vez que es por mandato legal que se ordena la compensación oficiosa de las deudas a cargo de la contribuyente y, la solicitud devolución y/o compensación cuenta con los expedientes que recogen la actuación administrativa y los antecedentes de la decisión a adoptar.

No hay inexistencia de título ejecutivo, pues para el presente caso figura en el sistema la obligación financiera de la declaración de renta inicial presentada el 14 de abril de 2008, con un saldo a favor de \$ 272.375.000,

devuelto mediante la Resolución nro. 356 de junio 8 de 2008. Al igual que se encuentra la declaración de corrección nro.91000121717051 de 28 de septiembre de 2011 del año gravable 2008, en la cual la contribuyente pasó de un saldo a favor a un valor a pagar de \$ 247.376.000.

De esta manera, se generó un débito a favor de la Administración, por cuanto con ocasión de la corrección de la declaración de renta del año 2008 presentada por la contribuyente, ésta declaró la improcedencia del saldo a favor y por lo mismo de la devolución que le fue realizada.

### SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo del Atlántico** negó las pretensiones de la demanda. Las razones de la decisión se resumen así<sup>11</sup>:

La Resolución nro. 1029 de 20 de diciembre de 2012, por medio de la cual fue resuelto el recurso de reconsideración, no adolece de indebida o falta motivación, por cuanto en ella no solo se discriminan los conceptos adeudados y su origen, sino también el procedimiento que adelantó la Administración para la distribución del pago efectuado el 28 de septiembre de 2011 por la demandante, al igual que los saldos insolutos que se compensaron en los actos demandados.

La demandante al momento de corregir la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2008 no tuvo en cuenta que respecto de las sumas devueltas mediante la Resolución nro. 356 de 8 de junio de 2009, tenía la obligación de reintegrarlas, más los intereses de mora causados, incrementados en un 50%, conforme lo establece el inciso 2º del artículo 670 del E.T.

A 28 de septiembre de 2011 la demandante tenía pendiente por pagar los conceptos de impuesto, "*entiéndase sumas devueltas*", intereses y sanción por inexactitud, circunstancia que llevó a la DIAN a hacer una reimputación de lo pagado por la demandante el 28 de septiembre de 2011.

En efecto, como a la demandante le fue devuelta la suma de \$272.375.000 (saldo a favor de la declaración inicial de renta 2008) y, en el proceso de fiscalización del impuesto sobre la renta del año 2008 se allanó al requerimiento especial, corrigió la declaración y pagó la suma de \$ 519.751.000. La DIAN, de forma correcta, como lo prevé el artículo 804 del E.T., distribuyó proporcionalmente el valor pagado con cargo al impuesto, sanción e intereses, quedando los siguientes saldos insolutos: impuesto \$ 70.717.000; intereses 32.175.000 y sanción \$ 69.255.000.

---

<sup>11</sup> Folios 202 a 209 c. p.

La demandante al allanarse al requerimiento especial del impuesto sobre la renta del año gravable 2008 no extinguió los intereses que se habían causado en razón a las sumas devueltas, situación que justifica la imputación realizada por la DIAN y la determinación de los saldos pendientes de pago.

No condenó en costas a la demandante por no haber incurrido en una conducta que la hiciera merecedora de ello.

### **RECURSO DE APELACIÓN**

La **demandante** apeló con fundamento en los siguientes argumentos<sup>12</sup>:

#### **Indebido análisis probatorio**

El Tribunal omitió el análisis de las pruebas que obran en el expediente, se basó exclusivamente en lo expuesto por la DIAN, situación que vulnera el debido proceso de la demandante, toda vez que la sentencia recurrida no se fundamenta en los hechos debidamente probados, esto es, no realizó el análisis del estado del impuesto sobre la renta del año 2008, el cual estaba cancelado por la sociedad demandante.

El *a quo* no le dio prevalencia a la prueba directa constituida por el Auto de Archivo de 12 de marzo de 2012, mediante el cual se reconoce que Carbones de la Jagua S.A. corrigió la declaración de renta del año 2008 aceptando todos los hechos planteados en el Requerimiento Especial nro. 022382011000087, disminuyendo el saldo a favor de \$ 272.375.000 a un saldo a pagar de \$ 247.376.000 y, declarando la respectiva sanción por inexactitud reducida al 25%, conforme lo establecido en los artículos 707 y 709 del Estatuto Tributario.

El Tribunal desconoció el artículo 176 del Código General del Proceso al no aplicar las reglas de la sana crítica en materia probatoria por ausencia e indebida valoración del auto de archivo previamente referenciado.

#### **Indebida motivación de los actos administrativos demandados**

Los actos demandados fueron indebidamente motivados, por cuanto la DIAN no tiene claridad respecto de los valores que pretende compensar "¿se trata de intereses, de intereses sobre sanciones o de un impuesto?".

El Tribunal se limitó a establecer que la DIAN había decidido compensar \$167.117.000, sin realizar el estudio referente a si la demandante debía ese monto.

---

<sup>12</sup> Folios 214 a 218A c. p.

Si bien podría inferirse que la sanción cuya compensación se pretende se origina en la supuesta improcedencia del saldo a favor declarado inicialmente por valor de \$ 272.375.000, no existe un acto administrativo en virtud del cual se haya sancionado a la demandante por devolución improcedente. Razón por la cual no es procedente la compensación de sumas que no se adeudan, so pena de vulnerar el debido proceso, pues no es posible exigir una sanción si la misma no ha sido impuesta, situación que fue ignorada por el Tribunal Administrativo del Atlántico.

Bajo dicho escenario se enmarca la indebida motivación de los actos demandados, lo que es suficiente para declararlos nulos.

El juez de primera instancia desconoció la situación fáctica y jurídica de la demandante, se debe revocar la sentencia de primera instancia y, en su lugar, acceder a las pretensiones de la demanda.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN EN SEGUNDA INSTANCIA**

La **demandante**<sup>13</sup> reiteró lo expuesto en la demanda y, en adición, señaló:

Si la única justificación que tiene la DIAN para la restitución de las sumas de dinero es la causación de una sanción que surge con posterioridad a la devolución, es claro que no puede causarse intereses de mora.

La Administración no puede retrotraer la existencia de una sanción, ni a la fecha del vencimiento del plazo para pagar, ni a la fecha en que se ordenó la devolución. La realidad es que cuando el contribuyente solicita la devolución, lo hace en relación con un saldo a favor que considera correctamente liquidado. Y, cuando el saldo a favor resulta afectado por una sanción, no es legalmente posible cobrar intereses de mora, ni generar una posible sanción por devolución improcedente.

En el presente asunto no existe impuesto alguno que pueda considerarse base de intereses de mora.

La sentencia proferida por el Tribunal es equivocada, en cuanto equipara el monto a reintegrar por la contribuyente, con la base de liquidación de intereses de mora. Al igualar esos dos valores, vulnera la ley, pues avala la liquidación de intereses de mora, sobre la sanción por inexactitud reducida, liquidada y pagada por la contribuyente.

La **demandada**<sup>14</sup> en adición a lo expuesto en la contestación de la demanda, señaló lo siguiente:

---

<sup>13</sup> Folios 234 a 237 c. p.

<sup>14</sup> Folios 239 a 241 c. p.

La Administración no está liquidando intereses sobre la sanción declarada por la contribuyente. Ésta debe reintegrar los valores que le fueron devueltos por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2008, suma sobre la cual se generan intereses hasta el momento en que sean pagados por Carbones de la Jagua S.A.

En virtud el artículo 804 del E.T., el pago efectuado el 28 de septiembre de 2011 por valor de \$519.751.000 es distribuido proporcionalmente entre los valores adeudados por impuesto, sanción e intereses.

El **Ministerio Público** no emitió concepto.

### **CONSIDERACIONES DE LA SALA**

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala pasa a determinar lo siguiente:

- Si es procedente la compensación de \$ 167.117.000 que fue realizada por la DIAN mediante las Resoluciones nros. 6282 - 000086 de 6 de diciembre de 2011 y 1029 de 20 de diciembre de 2012, con cargo al saldo a favor de \$2.802.626.000 que arrojó la declaración de IVA del primer bimestre del año 2011 de la demandante.

#### **Consideraciones**

Acorde con lo señalado por la apelante, con ocasión de la solicitud de devolución del saldo a favor de IVA del primer bimestre del año 2011, la Administración compensó en indebida forma la suma de \$ 167.117.000, correspondiente a una obligación del impuesto sobre la renta del año 2008. Según manifiesta, dicha compensación es improcedente, dado que no adeudaba suma alguna a la Administración Tributaria.

En primer lugar, la Sala precisa que como consecuencia de retenciones practicadas en el año 2008, la declaración de renta de la demandante del año 2008, identificada con el nro. 91000066629130, registró un saldo a favor de \$ 272.375.000, el cual previa solicitud, el 8 de junio de 2009 fue devuelto a Carbones de la Jagua S.A. mediante Resolución nro. 356 de 2009.

Dicha declaración de renta, como consecuencia del Requerimiento Especial nro. 022382011000087 de 24 de junio de 2011, fue corregida mediante declaración nro. 91000121717051 de 28 de septiembre de 2011<sup>15</sup>, en la cual la contribuyente pasó de una pérdida líquida de \$14.061.075.000 a \$10.123.571.000 y, con base en la liquidación del impuesto de renta teórico propuesto por la DIAN, liquidó una sanción por inexactitud reducida a una cuarta parte, equivalente a \$519.751.000. La sanción de inexactitud

---

<sup>15</sup> Folio 85 c. p.

propuesta por la DIAN fue de \$ 2.079.002.112<sup>16</sup>, como se observa a continuación:

Concepto	Valor
Saldo a favor en la declaración privada	\$ 272.375.000
Más: mayor saldo a pagar determinado según impuesto teórico	\$ 1.027.001.320
Diferencia base para liquidar sanción	\$ 1.299.376.320
Diferencia base para liquidar sanción x 160%	\$ 1.299.376.320 x 160% = \$2.079.002.112
O menor saldo a favor impuesto teórico	(\$3.397.504.000 x 33% = \$1.299.376.320) x 160% = \$2.079.002.112

Lo anterior implicó que la declaración de renta del año 2008 pasara de tener un saldo a favor de \$ 272.375.000 a un valor a pagar de \$247.376.0000:

Comparación declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2008		
Conceptos	Declaración de renta inicial presentada el 14 de abril de 2009	Declaración de corrección de renta presentada el 28 de septiembre de 2011
Total retenciones año gravable 2008	\$ 272.375.000	\$ 272.375.000
Saldo a pagar por impuesto	\$0	\$0
Sanciones	\$0	\$ 519.751.000*
Total saldo a pagar	\$0	<b>\$ 247.376.000*</b>
Total saldo a favor	<b>\$ 272.375.000</b>	<b>\$0</b>

(\*) La sanción por inexactitud fue de \$ 519.751.00, pero como consecuencia de las retenciones practicadas en el año gravable 2008, el valor a pagar por la misma fue de \$ 247.376.000.

El mismo día de la corrección de la declaración de renta del año 2008, 28 de septiembre de 2011, la demandante pagó \$ 519.751.000<sup>17</sup> como se aprecia el siguiente cuadro:

Recibo oficial de pago de impuestos nacionales de 28 de septiembre de 2011	
Valor pago sanción	\$ 519.751.000
Valor pago total	\$ 519.751.000

Como la corrección de la declaración renta del año 2008 arrojó un valor a pagar de \$247.376.000 y ese mismo día la demandante por el periodo y el

<sup>16</sup> Folio 74 c. p.

<sup>17</sup> Folio 87 c. p.

tributo en mención pagó \$519.751.000<sup>18</sup>, se tiene que la contribuyente realizó el siguiente pago en exceso:

<b>Total valor a pagar</b>	<b>Valor pagado el 28 de septiembre de 2011</b>	<b>Pago en exceso</b>
\$ 247.376.000	\$ 519.751.000	\$ 272.375.000

De esta manera, la Sala observa que el pago de la sanción por inexactitud del impuesto sobre la renta del año gravable 2008 quedaba cubierto con el monto de \$ 247.376.000. No obstante, la demandante efectuó un pago por \$ 519.751.000, lo que implica que el 28 de septiembre de 2011 realizó un pago en exceso por valor de \$ 272.375.000.

Por su parte, la DIAN, por medio de la Resolución nro. 022412012000119 de 12 de marzo de 2012, en atención a la aceptación total de los hechos planteados en el Requerimiento Especial nro. 022382011000087 de 24 de junio de 2011 y al pago de la sanción por inexactitud reducida, ordenó el archivo del expediente de renta del año gravable 2008 de la sociedad Carbones de la Jagua S.A.

Adicionalmente, la Administración Tributaria, mediante la Resolución 1029 de 20 de diciembre de 2012<sup>19</sup>, modificó el numeral primero de la Resolución nro. 6282-0000886 de 6 de diciembre de 2011<sup>20</sup>, en el sentido de compensar \$ 167.117.000 con cargo al saldo a favor de IVA del primer bimestre del año 2011, en relación con la deuda que se describe a continuación:

<b>Tributo</b>	<b>Año</b>	<b>Sanción</b>	<b>Intereses</b>	<b>Impuesto</b>	<b>Total</b>
Renta	2008	\$ 64.225.000	\$ 32.175.000	\$ 70.717.000	\$ 167.117.000

Como fundamento de dicha imputación y compensación, la DIAN señaló lo siguiente:

"Se observa de folios 300 a 301 la respuesta dada por el Jefe de Coordinación Control Básico de Obligaciones al derecho de petición N° 028650 del 27 de diciembre de 2011, remitido por correo electrónico a dicha dependencia, en el cual una vez revisada la obligación por concepto del impuesto de renta y complementario del año gravable 2008, se determinó que la sociedad adeudaba la suma de \$ 70.717.000 a impuesto, \$ 47.319.000 (sic) y una sanción de \$ 64.225.000; aclarando que existe un error en el sistema informático respecto de la liquidación de intereses por lo cual el acto administrativo debe ser ajustado.

<sup>18</sup> Folios 85 y 87 c. p.

<sup>19</sup> Folios 44 a 49 c. p.

<sup>20</sup> Folios 39 a 40 c. p.

Teniendo en cuenta lo anterior y para efectos de establecer la realidad de las obligaciones a cargo de la sociedad por concepto del impuesto sobre la renta del año 2008, este despacho requirió vía correo electrónico a la Coordinación de Control Básico de Obligaciones mediante Oficio N° 100208223-558 de 07 de diciembre de 2012 (folio 304), quien informó (folio 305 a 307):

‘Teniendo en cuenta los documentos a continuación relacionados, se realizó nuevamente la liquidación por concepto del Impuesto sobre la renta del año gravable 2008:

- Declaración inicial de abril 14 de 2009, con saldo a favor por valor de \$272.375.000.
- Resolución de Devolución N° 356 de 8 de junio de 2009, por valor de \$272.375.000.
- Declaración de corrección presentada el 28 de septiembre de 2011 con saldo a pagar por valor de \$ 247.376.000.
- Recibo oficial de pago en Bancos de fecha septiembre 28 de 2011 por valor de \$ 519.751.000.

Se estableció que por efecto de la corrección presentada por el contribuyente el 28 de septiembre de 2011, con posterioridad a la devolución del saldo a favor inicialmente declarado, **debe reintegrarse el dinero en su totalidad más los intereses desde 8 de junio de 2009 hasta la fecha de pago, esto es, el 28 de septiembre de 2011, por lo que la liquidación hasta la citada fecha de corte asciende a:**

Por impuesto \$ 272.375.000  
Por intereses \$ 182.261.000  
Por sanción \$ 247.376.000 (\*)

(\*) Corresponde al saldo a pagar relacionado en la declaración de corrección del 28 de septiembre de 2011.

Al Recibo oficial de pago en Bancos de fecha septiembre 28 de 2011 por valor de \$ 519.751.000, se le aplica la proporcionalidad así:

A impuesto \$ 201.658.000  
A intereses \$ 134.942.000  
A sanción \$ 183.151.000

En consecuencia los saldos luego de la aplicación del pago anteriormente citado, son:

Por impuesto \$ 70.717.000  
Por intereses \$ 47.319.000  
Por sanción \$ 64.225.000

Por efectos de la aplicación del oficio jurídico N° 009653 del 9 de febrero de 2007, los pagos parciales realizados por los contribuyentes antes de una compensación, se deben imputar conforme lo establecido en el artículo 804 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 6

de la Ley 1066 de 2006, por lo que el saldo correspondiente a intereses en cuantía de \$ 47.319.000 es ajustado por la Obligaciones (sic) Financiera con el formato 125886001241491, dado lo anterior, al saldo por impuesto se le calcula intereses desde la fecha de notificación de la devolución (junio 08 de 2009) hasta la fecha del reconocimiento del saldo a favor (febrero 28 de 2011) para la compensación, generándose intereses ajustados por valor de \$32.175.000. '

(...) no son de recibo los cargos de inexistencia de título pues para el presente caso figuran en el sistema de obligación financiera la declaración inicial presentada el 14 de abril de 2008 con un saldo a favor de \$ 272.375.000, la Resolución de Devolución y/o Compensación N° 356 de 08 de junio de 2008, y la declaración de corrección N° 91000121717051 del 28 de septiembre de 2011 en la cual se registra un saldo a pagar de \$247.376.000; es decir, **se generó un débito a favor de la administración pues el mismo contribuyente con la corrección presentada declaró la improcedencia del saldo a favor y por lo mismo de la devolución**".

(Destacado fuera del texto original)

En este orden de ideas, la Administración consideró que la corrección de la declaración de renta del año gravable 2008 presentada por la contribuyente el 28 de septiembre de 2011 fue el soporte para efectuar las respectivas imputaciones y compensaciones con cargo al saldo a favor de IVA del primer bimestre del año 2011 de Carbones de la Jagua S.A.

Ahora, teniendo en cuenta lo expuesto, la Sala pasa analizar las compensaciones, imputaciones y procedencia de intereses moratorios en el presente caso. Para el efecto, esta Sección precisa lo siguiente:

"Según el artículo 803 *ibídem*, **la fecha de pago del impuesto es aquélla en que los valores imputables ingresan a las arcas de la DIAN, incluso como saldos a favor**. En el impuesto sobre la renta, los saldos a favor se consolidan a 31 de diciembre del período gravable respectivo, como lo ha establecido la Sección<sup>21</sup>.

Conforme con el artículo 815 del Estatuto Tributario que regula la compensación con saldos a favor, los contribuyentes que liquiden saldos a favor pueden (i) imputarlos en la declaración del mismo impuesto del período siguiente, o (ii) solicitar su compensación con

<sup>21</sup> En sentencia del 24 de agosto de 2000, Exp. 12181, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en la sentencia del 4 de abril de 2003, Exp. 13015, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié, la Sala precisó: "La aplicación del saldo a favor en la forma propuesta por la Administración se encuentra ajustada a derecho, y acorde con los pronunciamientos que al respecto ha hecho la Sala, en las sentencias que cita el recurrente, pues en primer término solo se parte de la existencia de un saldo crédito a favor o por cobrar en la fecha en que éste se consolida, que para el caso del impuesto de renta es el 31 de diciembre del período gravable respectivo, generándose en la misma fecha el "pago" de que trata el artículo 803 del Estatuto Tributario así como el deber de que, una vez formulada la solicitud de compensación por parte de la contribuyente, el "pago" sea imputado por la administración al período e impuesto que ella indique en el siguiente orden: primero a sanciones, segundo a intereses y por último a impuestos, tal como está previsto en el artículo 804 *ibídem*".

deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.

(...)

Así, en la imputación, el contribuyente utiliza el saldo a favor, por lo que dicho saldo se extingue y no es posible solicitar después la compensación o devolución de las sumas imputadas.

Por otra parte, **la compensación se concibe como el cruce de los saldos a favor con las obligaciones a cargo del contribuyente, pero dado que el pago se entiende efectuado en la fecha en que se genera el saldo a favor, si la obligación que se pretende compensar se hace exigible antes de ese momento, el contribuyente está obligado a pagar intereses moratorios a la Administración**".

(Destacado fuera del texto original)

En otro pronunciamiento, la Sala determinó:

"4.4. Para el presente análisis, debe tenerse en cuenta que el artículo 815 del Estatuto Tributario prevé la compensación como un modo de extinción de las obligaciones tributarias, que parte de la existencia de saldos a favor y en contra de los contribuyentes.

Esta figura exige la verificación por parte de la Administración de las retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lugar al saldo a favor, así como de las obligaciones pendientes de pago, estos es, los saldos a pagar a cargo del contribuyente.

Una vez realizada dicha constatación, la DIAN **debe imputar los pagos del contribuyente a las obligaciones tributarias que éste tenga pendiente**.

Para tal efecto, debe tener en cuenta que el artículo 804 del Estatuto Tributario<sup>22</sup> prescribe que los pagos que por cualquier concepto realicen los contribuyentes deben imputarse al período e impuestos que estos indiquen, **"en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago"**.

Es del caso enfatizar que **los pagos de los contribuyentes se entienden realizados en la fecha en que los valores hayan ingresado a las oficinas de la DIAN o los bancos autorizados**, aún en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos, **retenciones en la fuente o que resulten como saldos a favor por cualquier concepto**<sup>23</sup>.

<sup>22</sup> Modificado por el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006.

<sup>23</sup> Artículo 803 del Estatuto Tributario.

Quando el pago del impuesto, anticipos y retenciones no sea oportuno, se causarán intereses moratorios a partir del vencimiento del término en que debieron haberse pagado, de acuerdo con los plazos del respectivo año o período gravable<sup>24</sup>.

Pero, cuando el pago del contribuyente se realice **antes del vencimiento de la obligación, no se causan intereses moratorios, porque los dineros ya están en poder del Estado.**

Es por esas razones que **los intereses moratorios no se generan cuando el pago del contribuyente se impute a una deuda tributaria posterior<sup>25</sup>.**

Esa situación puede presentarse con los pagos en exceso cuando la obligación que se hace exigible, se haya generado en fecha posterior a la realización de dicho pago.

Todo, porque se repite, el pago se entiende realizado en la fecha en que los valores ingresen a las arcas del fisco.

(...)

Si bien el artículo 804 del Estatuto Tributario establece que los pagos deben imputarse en las mismas proporciones a las sanciones, intereses, impuestos y retenciones, también lo es que **la proporcionalidad en el pago debe aplicarse en relación con los conceptos que hagan parte de la obligación tributaria pendiente de pago.<sup>26</sup>**

(Destacado propio del texto original).

Conforme lo ha señalado esta Corporación y en atención a lo previsto en los artículos 803 y 804 del E.T., **la fecha de pago** de la obligación tributaria corresponde al momento en que el dinero ingresa a la Administración Tributaria, bien sea que hubiere ingresado a título de depósito, retención en la fuente, buenas cuentas, o que corresponda a un saldo a favor consolidado por cualquier concepto.

Los pagos realizados por el contribuyente por cualquier concepto deben de imputarse en las proporciones en que participan el total de las sanciones, los intereses, anticipos, impuestos y las retenciones dentro de la obligación fiscal adeudada.

<sup>24</sup> Artículo 634 del Estatuto Tributario.

<sup>25</sup> En igual sentido se pronunció la Sala en sentencias del 3 de febrero de 2011, C.P. Dr. William Giraldo Giraldo, expediente No. 16578; del 14 de abril de 2012, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, expediente No.17849; y del 28 de agosto de 2013, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 19200.

<sup>26</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ. Sentencia de veintiocho treinta (30) de agosto de dos mil diecisiete (2017). Radicado nro. 25000-23-37-000-2013-00032-01. Nro. interno 20778.

Al momento de hacerse el prorrateo o proporcionalidad en la imputación de los pagos, sólo han de tenerse en cuenta los conceptos que exclusivamente adeude el contribuyente, de tal forma que si no existe una deuda por sanción, no habrá lugar a que por éste concepto se efectúe proporción alguna.

Por su parte, **la compensación** es el cruce de saldos entre la Administración y el contribuyente y, el pago se entiende efectuado en la fecha en que se genera el saldo a favor, esto es, se generan intereses moratorios a cargo del contribuyente desde la fecha en que debió realizar el pago y hasta la fecha en que se consolidó el saldo a favor.

*Contrario sensu*, no hay lugar al pago de intereses por parte del contribuyente cuando la deuda tributaria se genera con posterioridad al saldo a favor, el cual, la Sala precisa, no opera de pleno derecho, sino que requiere de ser imputado por el contribuyente en la declaración privada del mismo tributo del periodo gravable siguiente o, de una solicitud de compensación que realice el administrado ante la DIAN<sup>27</sup>.

Por su parte, conforme lo prevé el artículo 634 del Estatuto Tributario, los contribuyentes que no paguen oportunamente los impuestos, anticipos y retenciones a su cargo, están obligados a pagar **intereses moratorios** por cada día de retraso en el pago de la obligación tributaria.

Particularmente, en el caso del reintegro de sumas que han sido devueltas de forma improcedente, el artículo 670 del Estatuto Tributario prevé que la Administración debe ordenar su devolución más los intereses moratorios que correspondan.

No obstante, en el caso de los intereses moratorios estipulados en el artículo 670 *ídem*, esta Corporación ha determinado que el valor a reintegrar corresponde a lo devuelto de forma improcedente, pero la base para el cálculo de intereses moratorios corresponde al mayor valor del impuesto que hubiere sido determinado por la Administración:

“Como se advirtió, el artículo 670 del E.T. obliga al contribuyente a reintegrar las sumas indebidamente devueltas y/o compensadas y a pagar los intereses moratorios correspondientes incrementados en un 50%.

La Sala ha precisado que el monto a reintegrar y la base para la liquidación de los intereses de mora son factores que no pueden equipararse. **El monto a reintegrar corresponde al monto que se devolvió o compensó de manera improcedente, pero los intereses de mora se liquidan sobre el mayor impuesto determinado. En otras palabras, corresponde al monto que se**

<sup>27</sup> Artículo 815 del Estatuto Tributario.

**devolvió o compensó** de manera improcedente menos la sanción por inexactitud<sup>28</sup>.

(Destacado fuera del texto original)

En consecuencia, tratándose de devoluciones improcedentes del artículo 670 del Estatuto Tributario, un aspecto es el valor objeto de reintegro por parte del contribuyente y, otro, la base de liquidación de intereses moratorios, la cual corresponde al mayor impuesto determinado por la Administración; por ende, de no existir un mayor gravamen liquidado por la DIAN, se genera una ausencia de base para calcular intereses moratorios.

Ahora, en el caso concreto la Sala observa que no había lugar a efectuar compensaciones e imputaciones, ni a liquidar intereses moratorios por parte de la Administración Tributaria, dado que la demandante no adeudaba suma alguna por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2008 al momento de radicar la solicitud de devolución del saldo a favor registrado en la declaración del IVA del primer bimestre del año 2011, como se aprecia a continuación:

i) El 8 de junio de 2009 la Administración, mediante Resolución nro. 356 de 2009, devolvió a Carbones de la Jagua S.A. el monto de \$272.375.000 correspondientes a las retenciones que le fueron practicadas durante el año 2008.

La Sala precisa que la declaración de renta del año 2008 de la demandante arrojó pérdida fiscal, de allí que la suma de \$ 272.375.000 devuelta a Carbones de la Jagua S.A. no fue a título de impuesto, sino que correspondió a retenciones que le fueron practicadas a la demandante durante el año 2008.

ii) El 28 de septiembre de 2011, como consecuencia Requerimiento Especial nro. 022382011000087 de 24 de junio de 2011, la demandante modificó la declaración de renta del año 2008.

En la declaración de corrección de renta nro. 91000121717051 del año gravable 2008, la contribuyente liquidó una sanción por inexactitud reducida de \$519.751.000, la cual, menos las retenciones practicadas a la demandante el año 2008 (\$272.375.000), hizo que la declaración arrojara un valor a pagar de \$ 247.376.0000.

Dicha sanción por inexactitud fue determinada con base en el impuesto sobre la renta teórico propuesto por la Administración Tributaria en el

<sup>28</sup> CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS. Sentencia de cinco (5) de septiembre de dos mil trece (2013). Radicado nro. 25000-23-27-000-2008-00286-01. Nro. interno 18120.

Requerimiento Especial nro. 022382011000087 de 24 de junio de 2011. Lo anterior, por cuanto la demandante pasó de una pérdida líquida de \$14.061.075.000 a \$10.123.571.000 en la declaración de corrección de renta del año 2008.

En consecuencia, al haber existido pérdida fiscal en la declaración de corrección del impuesto sobre la renta del año 2008, no se generó impuesto a cargo de la contribuyente y, por ende, se reitera, el monto que le fue devuelto a la demandante en el 8 de junio de 2009 no fue a título de impuesto, sino por concepto de retenciones que le fueron practicadas en el año 2008.

iii) El 28 de septiembre de 2011 la sociedad Carbones de la Jagua S.A. realizó un pago en exceso por valor de \$ 272.375.000, dado que si bien en la declaración de corrección de renta del año 2008 registró un saldo a pagar de \$ 247.376.0000, el monto pagado fue de \$519.751.000<sup>29</sup>.

Pago en exceso que cubrió en su totalidad el valor de \$ 272.375.000 que le fue devuelto a la demandante el 8 de junio de 2009. Razón por la cual operó la figura del pago efectivo como medio de extinción de obligaciones, toda vez que la contribuyente reintegró el total del capital que le fue devuelto.

En el *subjudice*, el reintegro del capital devuelto no se generó por la existencia de la imposición de la sanción por devolución improcedente prevista en el artículo 670 del E.T., ni por la liquidación oficial de un mayor impuesto a cargo de Carbones de la Jagua S.A., dado que la Administración no emitió pliego de cargos, ni la sanción aludida, ni modificó el impuesto de renta del año 2008 de la demandante en un proceso de determinación oficial del tributo.

De esta manera, con el reintegro de los \$ 272.375.000 efectuado el 28 de septiembre de 2011, se realizó el pago de lo que le fue devuelto a Carbones de la Jagua S.A. el 8 de junio de 2009; pues al no haber un mayor impuesto liquidado por la DIAN por existencia de pérdida fiscal, no había base para liquidar intereses moratorios; teniendo en cuenta que como se indicó, un aspecto es el monto a devolver que en el caso en estudio correspondió a \$272.375.000 y otro es la base para el cálculo intereses moratorios que en presente asunto es \$ 0.

En este orden de ideas, toda vez que a la demandante el 8 de junio le fue devuelto la suma \$ 272.375.000 por concepto de retenciones, sobre la cual no había lugar a liquidar intereses como ha sido expuesto y, dado que el 28 de septiembre la demandante realizó un pago en exceso por valor de \$272.375.000, la Sala observa que la sociedad Carbones de la Jagua S.A.

---

<sup>29</sup> Folios 85 y 87 c. p.

no tenía deudas pendientes por concepto del impuesto sobre la renta del año 2008.

iv) La DIAN, mediante la Resolución nro. 1029 de 20 de diciembre de 2012<sup>30</sup>, compensó y reimputó \$ 167.117.000 del impuesto sobre la renta del año 2008 con cargo al saldo a favor de IVA del primer bimestre del año 2011 de la demandante.

Sin embargo, dicha compensación y reimputación de \$167.117.000 fue improcedente, por cuanto al momento de emitirse la Resolución nro. 1029 de 20 de diciembre de 2012 la demandante no adeudaba suma alguna a la DIAN por concepto del impuesto sobre la renta del año 2008 y, ante la ausencia de deuda, no había lugar a compensaciones e imputaciones a realizar por parte de la Administración Tributaria.

Por ende, la Administración no tenía la potestad de compensar valor alguno del impuesto de renta del año 2008 con el saldo a favor del impuesto sobre las ventas del primer bimestre del año 2011.

Razones por las cual la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, declarará la nulidad parcial de la Resolución nro. 6282-0000886 de 6 de diciembre de 2011 y la nulidad total de la Resolución nro. 1029 de 20 de diciembre de 2012 y, como restablecimiento del derecho, ordenará la devolución de \$167.117.000 con los intereses correspondientes, como se indica a continuación. Al prosperar el presente cargo, la Sala se abstiene de estudiar los demás cargos del recurso de apelación.

Conforme el artículo 863 del E.T., cuando el contribuyente realice pagos en exceso o hubiere registrado saldos a favor, se causan intereses corrientes desde el acto que negó la solicitud de devolución, hasta la fecha de la providencia en la que se confirme total o parcialmente el saldo a favor y, se causarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

La Sala ordenará el pago a favor de Carbones de la Jagua S.A. de la suma de \$167.117.000 con intereses corrientes desde la fecha de notificación del acto que rechazó la devolución de esa suma, hasta la ejecutoria de esta providencia, e intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria de esta sentencia hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, de conformidad con lo previsto en el artículo 863 del Estatuto Tributario.

**En relación con las costas de segunda instancia**, la Sala precisa que de acuerdo con los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 361 del Código General del Proceso, las sentencias que deciden los procesos de

<sup>30</sup> Folios 44 a 49 c. p.

conocimiento de la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Esta regla no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

Por su parte, el artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala en su numeral 8:

"8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación."

En casos como estos, la Sala ha precisado que estas circunstancias deben analizarse en conjunto con la regla del numeral 8 citada y, revisado el expediente, se advierte que no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas. Por tanto, no procede la condena en costas en segunda instancia.

En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, administrando justicia, en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

#### **FALLA**

**PRIMERO: REVOCAR** la sentencia de primera instancia de 28 de noviembre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico conforme lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

**SEGUNDO: DECLARAR** la nulidad parcial de la Resolución nro. 6282-0000886 de 6 de diciembre de 2011 y la nulidad total de la Resolución nro. 1029 de 20 de diciembre de 2012 proferidas por la DIAN, que resolvieron la solicitud de devolución presentada por Carbones de la Jagua S.A.

**TERCERO:** A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** a la DIAN devolver a la sociedad Carbones de la Jagua S.A. la suma de \$167.117.000, más los intereses corrientes y moratorios liquidados conforme fue señalado en la parte motiva esta providencia.

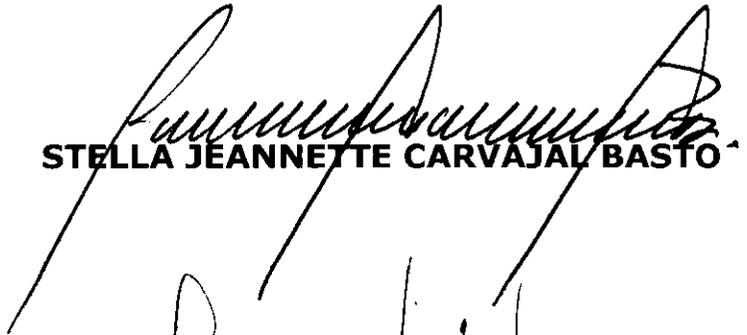
**CUARTO: No se condena** en costas en esta instancia.

**QUINTO: RECONOCER** personería a Javier González Valencia para actuar en representación de la demandante, acorde con la sustitución de poder que obra a folio 268 del cuaderno principal y, **RECONOCER** personería a Tatiana Orozco Cuervo para actuar en representación de la DIAN, acorde con el poder que se encuentra en el folio 271 del cuaderno principal.

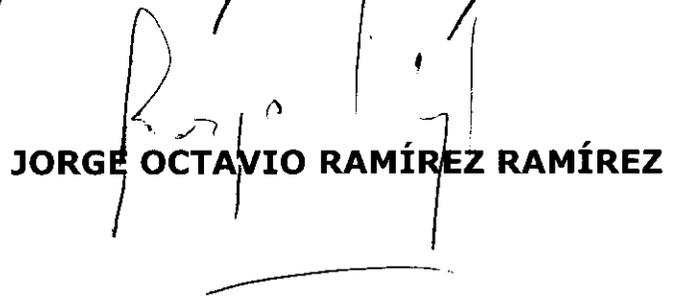
Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen.  
Cúmplase.

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

  
**MILTON CHAVES GARCÍA**  
Presidente de la Sección

  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

  
**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

  
**JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**

