



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

**CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA**

Bogotá D.C., veinticinco (25) de septiembre de dos mil diecinueve (2019).

**Referencia:** MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD  
**Radicación:** 11001-03-27-000-2014-00146-00 (21461)  
**Demandante:** BENJAMÍN FRANCO VARGAS  
**Demandado:** UAE - DIAN

**Temas:** Nulidad del oficio N° 100208221-00349 del 16 de mayo de 2014 de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina

**SENTENCIA DE ÚNICA INSTANCIA**

La Sala decide el medio de control de nulidad interpuesto por el actor contra el oficio N° 100208221-00349 [030263] del 16 de mayo de 2014 de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina de la DIAN.

**ACTO ACUSADO**

El acto demandado es el Oficio 100208221-00349 del 16 de mayo de 2014, que en lo pertinente dispone lo siguiente:

**Oficio N° 100208221-00349 del 16 de mayo de 2014**  
[030263 del 16 de mayo de 2014]<sup>1</sup>

[...]

“Consulta con fundamento en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, si se configura la ineficacia de la declaración de retención en la fuente presentada con pago parcial, cuando el agente de retención titular de un saldo a favor superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, dentro de los seis (6) meses siguientes decide no solicitar su compensación y en cambio pagar el saldo faltante con los intereses correspondientes? (Se destaca)

“Al respecto, este Despacho hace las siguientes consideraciones:

“El artículo 580-1 del Estatuto Tributario, establece:

**“Artículo 580-1. Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total. Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare.**

<sup>1</sup> Consultada la página de internet de la DIAN, en el mes de mayo de 2014, figura el oficio demandado con el número 030263 del 16 de mayo de 2014.



*Lo señalado en el inciso anterior no se aplicará cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente. Para tal efecto el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración.*

*El agente retenedor deberá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente.*

*Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare.*

*La declaración de retención en la fuente que se haya presentado sin pago total antes del vencimiento del plazo para declarar, producirá efectos legales, siempre y cuando el pago de la retención se efectúe o se haya efectuado dentro del plazo fijado para ello en el ordenamiento jurídico.  
(...)' (Subrayado fuera de texto).*

"Pese a que el texto del artículo 580-1 del Estatuto Tributario, adicionado por el artículo 15 de la Ley 1430 de 2010, es suficientemente claro, atendiendo la regla de interpretación del inciso segundo del artículo 27 del Código Civil, para disipar cualquier duda es oportuno revisar los antecedentes del artículo en cuestión. Para el efecto transcribimos los apartes pertinentes de la exposición de motivos del Proyecto de Ley número 124 de 2010 Cámara y de la Ponencia para Primer Debate:

**EXPOSICIÓN DE MOTIVOS**

[...]

**ANTECEDENTES**

[...]

**4. Disposiciones de control**

[...]

"Tal como lo explica el informe de ponencia para primer debate, el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, únicamente prevé, como excepción a la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total dentro del plazo, el evento en que el agente retenedor sea titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, siempre que se cumplan la totalidad de las siguientes condiciones consagradas en la misma disposición:

"a) Que se haya generado con anterioridad a la presentación de la declaración de retención por un valor igual o superior al del valor a pagar determinado en dicha declaración,

"b) Que sea susceptible de compensar con el valor a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente,

"c) Que sea solicitado en compensación, para efectos de pagar la declaración de retención, dentro de los seis (6) meses siguientes a su presentación,



"d) Que no esté incurso en las causales de rechazo señaladas en el artículo 857 del Estatuto Tributario.

"De lo prescrito por el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, fácilmente se colige que las declaraciones de retención en la fuente se entienden eficaces, cuando aun presentadas sin pago total antes del vencimiento del plazo, el agente de retención es titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT y cumple las condiciones previamente señaladas. A contrario sensu, sin el cumplimiento de estos requisitos, las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total, no producen efecto legal alguno.

[...]

"Obsérvese también que el artículo 580-1 del Estatuto Tributario dispone categóricamente que la declaración de retención en la fuente presentada sin pago total no producirá efecto legal alguno, cuando no se solicite la compensación oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada y que dicha ineficacia opera por ministerio de la ley, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare. Estamos pues, en presencia de una disposición de textura cerrada que no admite otras hipótesis en su interpretación y que por lo tanto no puede prestarse a equívocos.

"De lo anterior se colige meridianamente, que no basta con que el agente retenedor sea titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, sino que una vez que decide presentar la declaración de retención en la fuente sin pago total, amparado en la existencia de dicho saldo a favor, debe necesariamente agotar el trámite de la solicitud de compensación con el fin de que la Administración Tributaria pueda verificar que efectivamente se cumplen las condiciones para tener por eficaz dicha declaración y pronunciarse con respecto a dicha solicitud.

"Ahora bien, en lo concerniente al mecanismo jurídico de la compensación, este Despacho se pronunció en el Oficio N° 027420 del 6 de mayo de 2014, en los siguientes términos:

*'La compensación como modo de extinguir las obligaciones, obra ipso iure, no obstante, la ley exige que sea invocada o solicitada por quien la pretende hacer valer. En materia tributaria, además debe cumplirse los requisitos fijados de manera especial por el legislador (arts. 815, 816, 850, 856 y 857 s.s. del E.T.).*

*Así, surtido el trámite legal, verificada por parte de la Administración Tributaria la existencia de obligaciones pendientes de pago y a cargo del contribuyente, hay lugar a la compensación sin perjuicio de la posterior comprobación por la Administración.*

*Ahora bien, para la compensación de deudas fiscales se parte del supuesto de la existencia en la cuenta corriente (Obligación Financiera) de los impuestos por pagar de cada contribuyente o responsable, de cuando menos dos saldos: uno de naturaleza crédito a favor o a cobrar y otro de naturaleza débito a cargo o a pagar, y es viable en relación con toda clase de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo, según lo previsto en el literal b) del artículo 815 del E.T.*

[...]

"De acuerdo con el análisis anterior, si bien es cierto, la compensación como modo de extinguir las obligaciones, obra *ipso jure*, la ley exige para su procedencia, que sea invocada o solicitada por quien la pretende hacer valer.



Pero además, la solicitud de compensación no conlleva *per se* su aprobación y de contera la extinción parcial o total del crédito a cargo del deudor tributario, porque como quiera que es una mera expectativa, requiere la verificación por parte de la Administración Tributaria de la existencia de las obligaciones pendientes de pago y a cargo del contribuyente, la verificación de que no incurra en alguna de las causales de rechazo y finalmente la aprobación de la solicitud por parte de la Administración.

“Si esto se predica de la solicitud de compensación, con mayor razón puede afirmarse, que para efectos de la excepción prevista en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, con la mera existencia de un saldo igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT a favor del agente retenedor, no se desvirtúa la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total, porque sin que medie la solicitud de compensación, dado que en nuestro ordenamiento jurídico, no procede la compensación de oficio (salvo la consagrada en el artículo 861 del Estatuto Tributario, previa a la devolución), la Administración Tributaria carece de competencia para verificar el cumplimiento de las condiciones señaladas en el tantas veces citado artículo 580-1.

“En el caso planteado, cuando el agente de retención titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, presenta la declaración de retención en la fuente sin pago total antes del vencimiento del plazo y dentro de los seis (6) meses siguientes decide no solicitar su compensación y en cambio pagar el saldo faltante con los intereses correspondientes, si bien en apariencia se cumple la finalidad de la ley, de acelerar el traslado de los recursos tributarios al fisco, lo cierto es que la Administración Tributaria, no puede verificar si respecto de dicho saldo a favor se cumplían la totalidad de las condiciones necesarias para tener por eficaz dicha declaración, para eventualmente concluir, en caso de incumplimiento, que por el contrario la declaración debió presentarse con pago total antes del vencimiento del plazo para declarar.

“En mérito de lo expuesto, considerando que los requisitos establecidos para la procedencia de los tratamientos exceptivos deben cumplirse en su integridad en los términos previstos en la disposición que los consagra, este Despacho concluye que **se configura la ineficacia de la declaración de retención en la fuente presentada con pago parcial antes del vencimiento del plazo, cuando el agente de retención titular de un saldo a favor superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, dentro de los seis (6) meses siguientes decide no solicitar su compensación y en cambio pagar el saldo faltante con los intereses correspondientes.** En este evento, el agente de retención deberá presentar la declaración de retención en la fuente liquidando la sanción por extemporaneidad, teniendo en cuenta que los pagos parciales se imputarán al valor a cargo de conformidad con lo dispuesto en el artículo 804 del Estatuto Tributario” (Se destaca).

[...].

## DEMANDA

El actor, en nombre propio, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 137 del CPACA, solicitó la nulidad del oficio N° 100208221-00349 del 16 de mayo de 2014, proferido por la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina.

Indicó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 580-1, 683, 684, 697 a 719 y 800 del Estatuto Tributario
- Artículo 137 [último inciso] de la Ley 1607 de 2012



- Artículo 21 del Decreto 2277 de 2012

El concepto de la violación se sintetiza así:

Con el oficio demandado, la DIAN desconoce que el artículo 580-1 del Estatuto Tributario *“no agota toda la materia”* relativa a la retención en la fuente y las facultades que tiene la entidad para *“proteger los derechos del fisco”* y asegurar el efectivo recaudo de los tributos nacionales.

Por tanto, no es cierto que si no media solicitud de compensación *“la Administración Tributaria carece de competencia para verificar el cumplimiento de las condiciones señaladas en el tantas veces citado artículo 580-1”*, pues la DIAN cuenta con herramientas que le permiten determinar el monto de los tributos y el saldo a favor de los contribuyentes u obligados.

Al considerar que el artículo 580-1 del E.T. es una norma de *“textura cerrada”*, el acto demandado desconoce el último inciso del artículo 137 de la Ley 1607 de 2012 que establece que *“lo dispuesto en este párrafo aplica también para los agentes retenedores titulares de saldos a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT con solicitudes de compensación radicadas a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, cuando el saldo a favor haya sido modificado por la Administración Tributaria o por el contribuyente o responsable”*.

El artículo 580-1 del E.T., en conjunto con las demás normas invocadas como infringidas por el actor, llevan a concluir que el pago es la forma fundamental de extinguir la obligación, sin perjuicio de que establecido el hecho de que el retenedor no cumpla con la condición de tener saldo a favor, desaparezca la eficacia de la declaración.

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN propuso las excepciones denominadas *“ineptitud de la demanda”* y las *“genéricas”* que resulten probadas. Expuso como razones de defensa las siguientes:

#### **No se viola el artículo 580-1 del E. T.**

El hecho de exigir al agente retenedor la presentación de una solicitud de compensación no constituye una imposición de una carga pública adicional. En desarrollo del artículo 580-1 del E.T. y de la jurisprudencia constitucional, el oficio demandado señala que se trata de una norma de *textura cerrada*, *“en el sentido del cumplimiento de los requisitos que el legislador ha dispuesto para la procedencia de la compensación del saldo a favor a fin de pagar las retenciones practicadas”*.

En la sentencia C-527 de 2003, la Corte Constitucional indicó que la libertad de configuración del legislador en materia tributaria incluye *“la facultad de considerar diversos supuestos de hecho que requieran un trato diferenciado”*, de manera que es posible y legítimo que al regular los mecanismos tributarios, el legislador otorgue tratamientos diferenciados.

El legislador reguló de manera taxativa los requisitos que deben cumplirse con el fin de que sea efectiva la compensación del saldo a favor como modo de extinguir la obligación de presentar y pagar la declaración de retención en la fuente, requisitos sin los que es imposible su procedencia. Esta es una medida de política tributaria



legítima, impuesta por el legislador en ejercicio de su facultad de configuración tributaria.

### **No se desconocen los artículos 683 y 800 del E.T.**

La función del agente retenedor constituye el ejercicio de una función pública, como cualquier servidor público que maneja fondos estatales. Por esta razón, el no pago de las sumas retenidas constituye incumplimiento de la función pública que le ha sido encomendada y una apropiación de dineros públicos sobre los que no puede reclamar ningún derecho, razón por la que no puede aplicarse al agente retenedor la extinción de las obligaciones como al contribuyente natural.

De este tratamiento especial se deriva la facultad de determinar si la declaración de retención en la fuente presentada sin pago produce eficacia jurídica o no, siempre y cuando se cumplan las condiciones establecidas por el legislador para proceder con la compensación y dentro de los términos fijados para su presentación y pago.

### **No hay violación de los artículos 580-1, 683, 684, 697 a 719 y 800 del E.T. y el artículo 21 del Decreto 2277 del 2012.**

La Ley 1430 de 2010 estableció que la administración tributaria no debe expedir un acto administrativo que declare la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago, porque en estos casos, la ineficacia opera de pleno derecho, como lo señala la exposición de motivos de la ley.

El oficio demandado está debidamente argumentado con las normas vigentes que desarrollan el tema, en conjunto con la sentencia C-1144 de 2000 de la Corte Constitucional.

## **AUDIENCIA INICIAL**

El 26 de julio de 2017 se llevó a cabo la audiencia inicial del presente proceso, en la que no se observaron irregularidades en el trámite que afectaran la validez y eficacia del mismo. No se encontró probada la excepción previa de *"ineptitud de la demanda"* propuesta por la DIAN. En cuanto a la *"excepción genérica"* propuesta, se señaló que, de encontrarse probada alguna excepción, se declarará en la sentencia.

Se fijaron los términos del litigio. Se prescindió de la etapa de pruebas, por tratarse de un asunto de puro derecho. Y se corrió traslado a las partes y al Ministerio Público para alegar de conclusión.

## **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

El actor guardó silencio.

La DIAN precisó que el oficio demandado se ajusta a las normas vigentes y a la sentencia C-883 de 2011. Además, sostuvo lo siguiente:

El artículo 580-1 del E.T creó una excepción a la ineficacia de las declaraciones de retenciones y los requisitos *"que se deben cumplir con el fin de que sea efectivo el pago de las obligaciones dinerarias del obligado, a través de la compensación del saldo a favor como modo de extinguir la obligación de presentación y pago de la declaración de retención en la fuente"*.



El legislador admite que *“los saldos a favor constituyen un pago previo a la presentación de la declaración”, que es “un dinero que ya ha ingresado al fisco, esto no es un reconocimiento del pago efectivo, pues para que se entienda pagado como tal deben cumplirse ciertos requisitos que la ley exige dentro del término indicado por la misma”.*

La DIAN puede verificar el pago en efectivo posterior a la fecha de la presentación de la declaración, pero esto no significa que *“la declaración sea eficaz o que se ha dado cumplimiento a las previsiones del 580-1 del E.T.”*

El oficio demandado aclara el artículo 580-1 del E.T., al señalar que *“cuando no se solicite la compensación oportunamente, no se produce la eficacia indicando por ello que es de textura cerrada y no admite otras hipótesis en su interpretación”,* pues el sentido de la norma *“era configurar una excepción a la ineficacia de las declaraciones de retención y que no había lugar a ampliar este beneficio para quienes no cumplieran las condiciones señaladas estrictamente”.*

La norma en mención exige al agente retenedor presentar una solicitud de compensación, pero tal exigencia no constituye una imposición de una carga pública adicional o una sanción. Solo es un requisito necesario para que la administración tributaria verifique que el declarante no incurra en alguna causal de rechazo y pueda aprobar la solicitud y, en consecuencia, la eficacia de la declaración de retención en la fuente.

El oficio acusado concluye que *“los tratamientos exceptivos deben cumplirse en su integralidad en los términos previstos en la disposición que los consagra”,* por lo que es acertado el oficio al indicar que *“en caso que se decida no presentar la compensación y en cambio pagar el saldo faltante con los intereses, la administración tributaria no podría verificar las condiciones necesarias establecidas para obtener el beneficio tributario y así no operaría el mecanismo señalado en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario para tener por eficaz dicha declaración”.*

Las obligaciones a cargo del agente retenedor se diferencian de las obligaciones del contribuyente, de manera sustancial, puesto que *“la retención en la fuente justifica la imposición de la carga a los particulares de retener y/o recaudar impuestos a nombre del Estado, en tanto que el contribuyente, que en sentido estricto aparece como el sujeto pasivo de la relación tributaria, es el responsable directo del pago del tributo, desde esta circunstancia normativa el agente retenedor tiene entonces las obligaciones de retener y pagar”.*

Al establecer la excepción del artículo 580-1 del E.T, el legislador aplicó el principio de eficiencia tributaria para garantizar el traslado efectivo de los recursos provenientes de la retención en la fuente y la orden constitucional de garantizar la efectividad y eficiencia del recaudo, en consecuencia, la realización de los fines del Estado, todo con el fin de proveer de liquidez a la Administración durante el transcurso del año fiscal y reducir los costos de transacción asociados con el procedimiento administrativo tributario.

**El Ministerio Público** pidió que se denieguen las pretensiones de la demanda. Estimó que el acto acusado es legal al concluir que *“se configura la ineficacia de la declaración de retención en la fuente presentada con pago parcial antes del vencimiento del plazo, cuando el agente de retención, titular de un saldo a favor*



*superior a 82.000 UVT, dentro de los seis meses siguientes decide no solicitar su compensación y, en cambio, pagar el saldo faltante con los intereses correspondientes”.*

El artículo 580-1 del Estatuto Tributario es una norma especial que hace referencia a la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total. Contiene una excepción *“al preceptuar que no se aplicará cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente, exige que para tal efecto, el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración”.*

La norma impone al agente retenedor el deber de *“solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención”*, dentro del plazo fijado en la misma norma. Además, establece la consecuencia jurídica del incumplimiento de dicho deber que se contrae a que *“la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare”.*

### CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el caso, se demanda la nulidad del oficio N° 100208221-00349 [030263] del 16 de mayo de 2014 de la Subdirección de Gestión Normativa y Doctrina.

El acto demandado tuvo origen en la consulta formulada por un particular, que **con base en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario**, preguntó lo siguiente: *¿si se configura la ineficacia de la declaración de retención en la fuente presentada con pago parcial, cuando el agente de retención titular de un saldo a favor superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, dentro de los seis (6) meses siguientes decide no solicitar su compensación y en cambio pagar el saldo faltante con los intereses correspondientes?*

**Con fundamento en el análisis del artículo 580-1 del Estatuto Tributario adicionado por el artículo 15 de la Ley 1430 de 2010**, la exposición de motivos del proyecto de ley número 1243 de 2010 Cámara y la ponencia para primer debate y las precisiones que sobre el mecanismo jurídico de la compensación fueron expuestas en el Oficio N° 027420 del 6 de mayo de 2014 y lo previsto en los artículos 857 y 861 del E.T., el oficio demandado respondió lo siguiente: *“se configura la ineficacia de la declaración de retención en la fuente presentada con pago parcial antes del vencimiento del plazo, cuando el agente de retención titular de un saldo a favor superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, dentro de los seis (6) meses siguientes decide no solicitar su compensación y en cambio pagar el saldo faltante con los intereses correspondientes”.*

La Sala determina si la respuesta contenida en el oficio demandado viola los artículos 580-1, 683, 684, 697 a 719 y 800 del Estatuto Tributario y 21 del Decreto 2277 de 2012.



La consulta fue formulada con fundamento en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, por lo que se transcribe el texto de la norma vigente para el 16 de mayo de 2014, fecha en que fue proferido oficio demandado, que disponía, en lo pertinente, lo siguiente<sup>2</sup>:

**“Artículo 580-1.** [art. adicionado por el art. 15 de la L.1430 de 2010] *Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total. Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare*<sup>3</sup>.

Lo señalado en el inciso anterior no se aplicará cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT<sup>4</sup> susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente. Para tal efecto el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración<sup>5</sup>.

El agente retenedor deberá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente.

Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare.

[Inciso adicionado por el art. 57 del D.L. 19 de 10 de enero de 2012] La declaración de retención en la fuente que se haya presentado sin pago total antes del vencimiento del plazo para declarar, producirá efectos legales, siempre y cuando el pago de la retención se efectúe o se haya efectuado dentro del plazo fijado para ello en el ordenamiento jurídico<sup>6</sup>.

[...]

### **Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total**

El artículo 580-1 [inciso 1] del E.T., adicionado por el artículo 15 de la Ley 1430 de 2010, estableció la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total.

<sup>2</sup> En la audiencia inicial, al fijar el litigio, se precisó que el artículo 580-1 del E.T. que se invocó como vulnerado, entre otras normas, debe entenderse que es frente al texto vigente en el momento de la expedición del concepto demandado, toda vez que ese artículo 580-1 fue modificado posteriormente.

<sup>3</sup> El inciso primero del artículo 15 de la Ley 1430 de 2010, que adiciona el artículo 580.1 fue declarado exequible mediante sentencia C-102 de 11 de marzo de 2015, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

<sup>4</sup> La expresión “igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT” contenida en el artículo 15 de la Ley 1430 de 2010 fue declarada exequible mediante sentencia C-883 de 23 de noviembre de 2011. M.P. Luis Ernesto Vargas Silva.

<sup>5</sup> Este inciso fue modificado por el art. 270 de la L. 1819 de 2016.

<sup>6</sup> Este inciso fue modificado por el art. 270 de la L. 1819 de 2016 y, luego, por el art. 89 de la L. 1943 de 2018.



El inciso primero del artículo 580-1 del E.T fue declarado exequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-102 de 2015<sup>7</sup> en la que sostuvo lo siguiente:

“7. La norma demandada dispone que las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto alguno. La presentación de las declaraciones de retención en la fuente constituye una obligación tributaria en cabeza de quienes conforme a las normas tributarias son agentes retenedores. Por lo tanto, debe entenderse que cuando dicha declaración no se presenta con el pago, se entiende que el agente retenedor no ha cumplido con su obligación. Es decir, para que se entienda que los sujetos de la norma cumplieron con su obligación de declarar la retención en la fuente debieron haberla presentado con el pago total de las sumas declaradas. En otras palabras, la norma demandada está estableciendo que el pago constituye una condición necesaria para el adecuado cumplimiento de la obligación tributaria de declarar. El pago es, entonces, una condición concomitante con la obligación de declarar la retención en la fuente”.

Conforme a lo anterior, el inciso primero del artículo 580-1 del E.T. establece la regla general de ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin el pago total de las sumas declaradas, *“sin necesidad de acto administrativo que así lo declare”*.

Es obligación de los agentes retenedores presentar las declaraciones de retención en la fuente y consignar el valor retenido en los lugares y plazos que señale el Gobierno Nacional<sup>8</sup>.

Según el inciso en mención y la exposición de motivos, la ineficacia prevista en la norma no requiere de pronunciamiento previo de la administración tributaria, por lo que opera de pleno derecho.

En la misma providencia C-102 de 2015, la Corte Constitucional, luego de plantear unas hipótesis fácticas en las que puede estar el agente retenedor, concluyó que *“la ineficacia de la declaración por el no pago total de las sumas declaradas no constituye en sí misma una sanción. Por el contrario, el pago constituye una condición necesaria para que se entienda que la declaración produce efectos jurídicos”*. Entonces, para la eficacia de la declaración de retención en la fuente se requiere que el agente retenedor cumpla la condición, esto es, el pago total de las sumas declaradas como retenidas.

A la luz de la normativa citada, si el agente retenedor presenta la declaración de retención en la fuente sin realizar el pago total respectivo, dicha declaración es ineficaz de pleno derecho, salvo la excepción prevista en la misma Ley.

#### **Excepción a la regla general de ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total**

Por su parte, el inciso segundo del artículo 580-1 del E.T. consagraba la excepción a la regla general de ineficacia del inciso primero, al disponer que *“lo señalado en el inciso anterior no se aplicará cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a*

<sup>7</sup> M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado

<sup>8</sup> E.T. arts. 382 y 376



*favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente”.*

En oportunidad anterior, la Sala precisó que *“el único tratamiento diferencial que previó [el inciso segundo del art. 15 de la L. 1430 de 2010], fue para los agentes retenedores que fueran titulares de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración (...). Esa naturaleza restrictiva se explica porque una de las finalidades de la norma era la aceleración del recaudo, que se justificaba en el hecho de que, finalmente, el titular de los dineros retenidos en la fuente, era el fisco y no el agente retenedor”*<sup>9</sup>.

Este tratamiento exceptivo permitía a los agentes retenedores, titulares de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, presentar la declaración de retención en la fuente sin pago total, sin que ello implicara la ineficacia de la declaración. Sin embargo, la parte final del inciso segundo y los incisos tercero y cuarto del artículo 580-1 del E.T. consagran los requisitos o condiciones para que sea efectiva dicha excepción.

Así, para acceder al beneficio, esto es, considerar eficaz la declaración de retención en la fuente presentada sin pago total por un agente retenedor, titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, el declarante debe cumplir los siguientes requisitos: (i) que el saldo a favor se haya generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente; (ii) que el valor del saldo a favor sea igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración. (iii) que *“dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente”* el agente retenedor solicite la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente y (iv) que la solicitud de compensación no sea rechazada en los términos del artículo 857 del E.T.

El inciso cuarto del artículo 580-1 del E.T. consagra expresamente que si el agente retenedor no presenta la solicitud de compensación del saldo a favor *“dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente”* o, si la presenta pero es rechazada *“la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare”*.

Al declarar la exequibilidad de la expresión *“igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT”* contenida en el inciso segundo del artículo 580-1 del E.T., en la sentencia C-883 de 23 de noviembre de 2011<sup>10</sup>, la Corte Constitucional insistió en lo siguiente:

*“Finalmente, es preciso insistir en que los incisos tercero, cuarto y quinto de la norma demandada desarrollan el alcance normativo de esta disposición y establecen varios condicionamientos para que opere la medida exceptiva, en cuanto a que las declaraciones de retención en la fuente presentadas por los agentes retenedores que tengan un saldo igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVTs serán eficaces siempre y cuando cumpla con los siguientes requisitos: (i) que el saldo a favor sea susceptible de compensar con el saldo a*

<sup>9</sup> Sentencia de 26 de noviembre de 2015, 2011-00031-00(19104), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

<sup>10</sup> M.P. Luis Ernesto Vargas Silva



pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente; (ii) que el saldo a favor se haya generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración; (iii) que el agente retenedor solicite a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente; y que (iv) en todo caso, cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada, la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare". (Subraya la Sala)

Así, el tratamiento exceptivo previsto en el artículo 580-1 del E.T solo opera para quienes cumplan las condiciones expresamente fijadas en la norma, sin que sea procedente extenderlo a otras circunstancias no previstas por el legislador, como la planteada por el actor.

Precisado lo anterior, la Sala observa que, como lo indicó el demandante, el artículo 580-1 del E.T. "*no agota la materia*" relativa a la retención en la fuente y las facultades de la DIAN, pero lo cierto es que el acto demandado resuelve una consulta que implica la interpretación del artículo 580-1 del E.T., en particular, de la excepción, por lo tanto, a los precisos términos fijados por el legislador, en ese momento, es que debe ceñirse la interpretación, como lo hizo la demandada en el acto acusado.

De otra parte, si bien es cierto que la administración tributaria cuenta con amplias facultades de fiscalización e investigación para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas tributarias [E.T. arts. 683 y 684], tratándose de una excepción a la regla general de ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin el pago total de las sumas declaradas, para que el beneficio tributario sea efectivo, el interesado debe cumplir las condiciones previstas en la norma.

En concreto, para acceder al tratamiento de excepción, el agente retenedor debía solicitar a la DIAN la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención "*dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente*". Si en el plazo en mención, el agente retenedor decidió no solicitar la compensación sino "*pagar el saldo faltante con los intereses correspondientes*", es evidente que no cumplía la condición prevista en la norma, por lo que la declaración de retención en la fuente presentada sin pago es ineficaz, como lo prevé el artículo 580-1 [inciso 4] del E.T.

Es de anotar que el artículo 137 de la Ley 1607 de 2012 adicionó un párrafo transitorio al artículo 580-1 del Estatuto Tributario, en el que estableció un saneamiento para los agentes retenedores, en relación con períodos gravables anteriores al 30 de noviembre de 2012. Al efecto, autorizó que los valores consignados a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, asociados a declaraciones de retención en la fuente consideradas ineficaces en virtud de lo previsto en el artículo 580-1 del E.T. se imputen al impuesto y período gravable de la declaración considerada ineficaz, siempre y cuando el agente retenedor presente en debida forma la respectiva declaración de retención en la fuente y efectúe el respectivo pago dentro del plazo fijado en dicha ley. Además, la norma del



sanamiento determinó que quienes se acojan a esta disposición no están obligados a liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad ni los intereses de mora.

Los agentes retenedores tenían plazo hasta el 31 de julio de 2013, para sanear las declaraciones de retención en la fuente presentadas hasta el 30 de noviembre de 2012 consideradas ineficaces a la luz de la Ley 1430 de 2010. Para ello, debían presentar en debida forma la declaración respectiva y acreditar el pago total de la misma<sup>11</sup>.

Según el último inciso del párrafo transitorio, esta medida de saneamiento se aplicaba también para los agentes retenedores titulares de saldos a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT con solicitudes de compensación radicadas a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, cuando el saldo a favor haya sido modificado por la administración tributaria o por el contribuyente o responsable.

El acto acusado no desconoce el artículo 137 de la Ley 1607 de 2012, pues son beneficios distintos y, por ende, con requisitos diferentes para acceder a cada uno de ellos. Se destaca que aunque el saneamiento se aplicaba a los agentes retenedores titulares de saldos a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT, se refería a aquellos "con solicitudes de compensación radicadas", que no es la hipótesis que se planteó en la consulta.

De otra parte, los artículos 697 a 719 del E.T. regulan lo relacionado con las liquidaciones oficiales y el artículo 800 del E.T. se refiere al pago como forma de extinguir la obligación tributaria, sin que en el oficio demandado se advierta que se desconozcan dichas normas, pues se repite, en él se absuelve una consulta relacionada con la interpretación del artículo 580-1 del E.T., vigente en ese momento, en especial, la excepción a la ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente sin pago total, de alcance restrictivo.

Se advierte que el legislador exigió la presentación de la solicitud de compensación dentro del plazo señalado en la misma norma. No obstante, la compensación como modo de extinción de las obligaciones tributarias debe sujetarse a las disposiciones del ordenamiento tributario que lo regulan [E.T. arts. 815, 816, 850, 856 y 857 y ss] a las que se refirió el Oficio DIAN N° 027420 del 6 de mayo de 2014 transcrito en el acto demandado.

Por el Decreto 2277 de 2012 el Gobierno Nacional reglamentó parcialmente el procedimiento de devolución y compensación de saldos a favor de los impuestos de renta y ventas. En el artículo 21, estableció que, en este trámite, la DIAN identificará las declaraciones tributarias susceptibles de fiscalización antes y después de la devolución y/o compensación, facultad que la administración puede desarrollar sin oponerse o modificar la regla general de ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total o su excepción.

La medida exceptiva del artículo 580-1 del E.T. exige el mecanismo de la compensación. Por ende, si el agente retenedor incumple esta condición, el pago que realice por fuera del marco del artículo 580-1 del E.T. y de los plazos fijados por el Gobierno Nacional, si bien es efectivo, no torna eficaz la declaración, sin que puedan confundirse las facultades de fiscalización e investigación para asegurar el

<sup>11</sup> Sentencia de 21 de febrero de 2019, Exp. 2014-00134-01(21604), C.P. Milton Chaves García.



efectivo cumplimiento de las normas tributarias, con las de verificación de los requisitos legales previstos para gozar del tratamiento de excepción previsto en la ley.

Así, el artículo 580-1 del E.T. señala que cuando no se solicite la compensación del saldo a favor en tiempo no se produce la eficacia de la declaración de retención, sin que haya lugar a ampliar el beneficio a aquellos que no cumplan las condiciones señaladas en la norma, que no constituyen una carga pública adicional o una sanción, sino requisitos necesarios para acceder al tratamiento exceptivo.

Por lo anterior, la Sala advierte que el actor no desvirtuó la presunción de legalidad que ampara el acto demandado y, por ende, se niegan las pretensiones de la demanda.

No se condena en costas, conforme con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA.

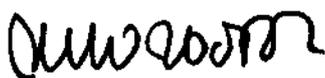
En mérito de lo expuesto, el Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sala de lo Contencioso, administrando justicia en nombre de la República de Colombia y por autoridad de la ley,

#### FALLA

1. **NEGAR** las súplicas de la demanda, por las razones expuestas en la parte motiva.
2. **SIN CONDENA** en costas.
3. **RECONOCER** a Yadira Vargas Roncancio como apoderada de la demandada, en los términos del memorial que está en el folio 156 del expediente.

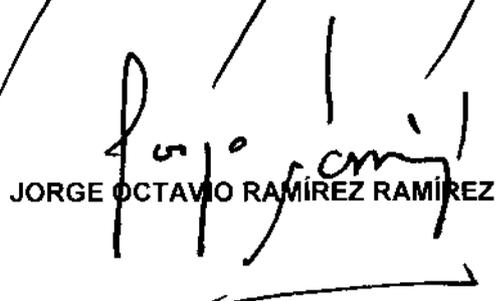
Cópiese, notifíquese y comuníquese. Cúmplase.

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

  
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ  
Presidente de la Sección

  
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

  
MILTON CHAVES GARCÍA

  
JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ