



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

Consejero ponente: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de febrero de dos mil dieciseis (2016)

Radicación: 250002327000200900276-01
No. Interno: 18749
Asunto: Acción de nulidad y restablecimiento del derecho
Demandante: Banco Colpatria red Multibanca
Demandado: U.A.E. DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 15 de diciembre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que falló lo siguiente:

“1. ANÚLANSE las Resoluciones Nos. 630-0010 de 3 de octubre de 2008 y 684-003 de 24 de julio de 2009, proferidas por la División de Recaudación de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá y la División de Gestión Jurídica de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, respectivamente, mediante las cuales rechazó la solicitud de pago de lo no debido, respecto de los intereses de mora, relacionados con el impuesto al patrimonio (segunda cuota) año gravable 2005.

2. CONDÉNASE a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN a reconocer a título de intereses, en favor del BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A., NIT 860.034.594-1, la suma de **CIENTO VEINTICINCO MILLONES TRESCIENTOS DIECIOCHO MIL SEISCIENTOS**



SESENTA Y CUATRO PESOS MONEDA CORRIENTE (\$125.318.664), conforme a la liquidación que obra en la parte considerativa de esta sentencia.

3. No se condena en costas por cuanto no aparecen probadas.

(...) ”

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

El 28 de julio de 2008, la demandante pidió a la DIAN la devolución del impuesto al patrimonio (segunda cuota) que pagó en el año 2005, por valor de \$694.914.000, más los intereses liquidados de conformidad con las normas tributarias, desde la fecha en que pagó la cuota hasta la fecha de la devolución¹.

La DIAN expidió la Resolución 608-1199 del 8 de septiembre de 2008, que reconoció y ordenó la devolución de \$694.914.000².

Mediante la Resolución 630-0010 del 3 de octubre de 2008, la DIAN rechazó el reconocimiento y pago de los intereses³.

La Resolución 630-0010 fue confirmada, en reconsideración, mediante la Resolución 684-003 del 24 de julio de 2009, con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante⁴.

¹ Folios 1 a 15 del cuaderno de antecedentes.

² Folios 82 a 88 del cuaderno de antecedentes.

³ Folios 95 a 97 del cuaderno de antecedentes.

⁴ Folios 119 a 130 del cuaderno de antecedentes.



1. ANTECEDENTES PROCESALES

1.1. LA DEMANDA

La sociedad Banco Colpatria Red Multibanca Colpatria S.A., mediante apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

“1. Se declare la nulidad de la Resolución No. 630-0010 de 03 de octubre de 2008, notificada el día 06 de octubre de 2008 y la Resolución 0684-0003 de 24 de julio de 2009, notificada el día 12 de agosto de 2009.

2. Como consecuencia de la nulidad y a título de restablecimiento del derecho se ordene a la U.A.E. DIAN reconocer y devolver la suma de TRESCIENTOS NOVENTA Y CINCO MILLONES CUARENTA Y TRES MIL NOVECIENTOS OCHENTA PESOS (\$395.043.980) por cuanto a esta suma ascienden los intereses corrientes y moratorios dejados de pagar por la DIAN.”

La sociedad invocó como violadas las siguientes disposiciones:

- Artículo 13 de la Constitución Política:
- Artículos 240-1 y 683 del Estatuto Tributario y,
- Artículos 174, 175, 175 y 177 del Decreto 01 de 1984

Para sustentar lo anterior, propuso el cargo que a continuación se resume:

- **Nulidad de los actos administrativos acusados por infracción de las normas en que deberían fundarse y por falsa motivación.**



Violación de los artículos 13 de la Constitución Política; 240-1 del Estatuto Tributario y, 174, 175, 176 y 177 del Decreto 01 de 1984

Alegó que el pago que hizo de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005 fue ilegal, toda vez que la DIAN no reconoció que el Banco estaba amparado por el régimen de estabilidad tributaria (artículo 240-1 del Estatuto Tributario), desde el 1º de enero de 2001 hasta el 31 de diciembre de 2010.

Para la demandante, la DIAN debe reconocerle y pagarle los intereses que se generaron por el pago indebido de la segunda cuota del impuesto al patrimonio, desde la fecha en que se hizo el pago y hasta cuando se haga efectiva la devolución.

Indicó que el Consejo de Estado, mediante la sentencia del 7 de abril de 2008, reconoció el silencio administrativo positivo a favor del Banco, como consecuencia de la omisión de la DIAN de pronunciarse sobre la solicitud del régimen de estabilidad tributaria, y declaró que el Banco está cobijado por el régimen del artículo 240-1 ibídem, por un término de hasta 10 años contados a partir del año 2001.

Sostuvo que todo pago efectuado por el Banco, con desconocimiento del derecho que le fue reconocido por el Consejo de Estado, por parte de la DIAN, no tiene fundamento jurídico, que no fue exigible para el contribuyente, y que debe tener un reconocimiento por parte del Estado a favor de quien



sufrió la carga (el Banco), para evitar un enriquecimiento injustificado del Estado.

Compartió la conclusión de la DIAN, en cuanto a que la sentencia del Consejo de Estado es una sentencia declarativa y no condenatoria. Es declarativa en cuanto a la declaración de certeza de que ocurrió el silencio positivo y en cuanto reconoció la inclusión del Banco en el régimen de estabilidad tributaria del artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

Indicó que, no obstante lo anterior, la DIAN estimó que el carácter declarativo de la sentencia, aunado al hecho de que en la misma no se le impuso a la entidad la obligación de devolver el dinero de manera concreta, y mucho menos oficiosamente, excluye la aplicación del artículo 177 del Decreto 01 de 1984, que regula las condenas contra entidades públicas, y que, por tanto, se aplicaban los intereses del artículo 863 del Estatuto Tributario.

Dijo que en el caso de las sentencias declarativas, de acuerdo con la jurisprudencia, procede el reconocimiento de intereses cuando la devolución es consecuencia de un pago de lo no debido.

Sostuvo que la depreciación que sufre el dinero, como consecuencia de la inflación o pérdida del valor adquisitivo, no puede ser asumida por el acreedor de la obligación, máxime cuando es el contribuyente, quien en virtud del principio de confianza legítima, ha entregado el dinero cuando no estaba en la obligación de hacerlo.



Indicó que los intereses corrientes que solicitó el banco constituyen el valor o precio que se dejó de pagar por estar el dinero en manos de otro (DIAN), donde no media un contrato de administración, ni la constitución de un negocio comercial o jurídico.

Aseveró que los intereses moratorios tienen naturaleza resarcitoria, y que, en el caso, los intereses nacieron con ocasión de la sentencia del Consejo de Estado que reconoció el régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco. Que los intereses se deben liquidar con la misma base sobre los que se liquidan los corrientes y a la tasa definida por la Superintendencia Financiera.

También dijo que los intereses moratorios deben liquidarse según lo dispuesto en el artículo 177 del Decreto 01 de 1984, esto es, desde la fecha de ejecutoria de la sentencia del Consejo de Estado, hasta la fecha en que se devuelva lo debido por la DIAN.

En resumen, dijo que se debe reconocer a favor del banco los intereses corrientes liquidados desde la fecha de pago de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005 (23 de septiembre de 2005) hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia del Consejo de Estado (18 de junio de 2008). Y, los intereses moratorios se deben liquidar desde el 18 de junio de 2008 hasta la notificación de la resolución de devolución (9 de septiembre de 2009). Indicó que la liquidación es la siguiente:

INTERESES CORRIENTES

PERIODO DE	IMPUESTO	FECHA DE PAGO	FECHA DE LA	DÍAS	BASE	INTERESES CORRIENTE
-------------------	-----------------	----------------------	--------------------	-------------	-------------	----------------------------

COBRO			SENTENCIA			S
Segunda cuota 2005	Patrimonio	23/09/2005	18/06/2008	999	694.914.000	\$348.724.980

INTERESES MORATORIOS

FECHA DE DEVOLUCIÓN	DÍAS DE MORA	INTERESES DE MORA
09/09/2008	83	\$46.319.000

TOTAL DE INTERESES CORRIENTES Y MORATORIOS

TOTAL INTERESES CORRIENTES + MORATORIOS
\$392.540.005

1.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado de la U.A.E. DIAN contestó la demanda en los siguientes términos⁵:

Precisó que la DIAN devolvió a la demandante las sumas que pagó por la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005, pero no reconoció los intereses corrientes y moratorios que pidió.

En concreto, dijo que no hay lugar a reconocer y pagar intereses corrientes y/o moratorios, porque la sentencia del Consejo de Estado del 7 de abril de 2008 no dijo nada al respecto, y porque la devolución de las sumas reclamadas por la demandante, por concepto de la segunda cuota del

⁵ Folios 110 a 119 del cuaderno principal.



impuesto al patrimonio del año 2005, se hizo oportunamente, lo que descarta la generación de los intereses corrientes y moratorios del artículo 863 del Estatuto Tributario.

En relación con la aplicación del artículo 177 del Decreto 01 de 1984, para liquidar los intereses, dijo que, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, este artículo no se aplica, pues la sentencia que profirió esa Corporación es de carácter declarativo.

1.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca declaró la nulidad de los actos administrativos demandados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenó a la DIAN a reconocer a la demandante la suma de \$125.318.664, por concepto de intereses legales. Para sustentar su decisión, consideró:

Que el pago que hizo la demandante por la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005 es un pago de lo no debido, a cuya devolución tenía derecho, como en efecto ocurrió.

Que la sentencia del Consejo de Estado del 7 de abril de 2008 no ordenó el reconocimiento de intereses a favor de la demandante, pues lo que se pretendió en dicha demanda fue el reconocimiento del régimen de estabilidad tributaria en cabeza de la demandante. Que la solicitud de devolución del impuesto con los respectivos intereses fue posterior.



Que si bien el artículo 863 del Estatuto Tributario regula el reconocimiento de intereses a favor del contribuyente cuando haya un pago en exceso o en las declaraciones resulte un saldo a favor, lo pertinente, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, era aplicar el artículo 1617 del Código Civil que regula el reconocimiento de intereses legales del 6% sobre el monto adeudado por la DIAN.

Que el reconocimiento de los intereses debía hacerse desde la fecha en que efectuó el pago de la cuota del impuesto (23 de septiembre de 2005), hasta el 8 de septiembre de 2008, fecha en que se expidió la Resolución 608-1199, mediante la cual la DIAN ordenó la devolución del pago de lo no debido.

1.4. EL RECURSO DE APELACIÓN

La **U.A.E. DIAN** recurrió la decisión del Tribunal en los siguientes términos: Dijo que el fallo apelado fue *extra petita*, pues la demandante pidió el reconocimiento de intereses corrientes y moratorios, más no legales.

Sostuvo que en el caso no se aplica el artículo 1617 del Código Civil, pues existe norma especial que regula los intereses en materia tributaria, contenida en el artículo 863 del Estatuto Tributario.

Indicó que, en cumplimiento de la sentencia del Consejo de Estado del 7 de abril de 2008, reconoció y devolvió a la demandante la suma de \$694.914.000, por concepto de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005 que pagó.



Adujo que de la sentencia citada también se deriva la obligación del banco de pagar el impuesto sobre la renta a la tarifa general vigente al momento de la suscripción del contrato de estabilidad jurídica, incrementada en dos puntos porcentuales, de conformidad con el artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

Insistió en que no se generaron los intereses solicitados por la demandante, pues la sentencia del 7 de abril de 2008 no ordenó su reconocimiento, y porque los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario no se aplican, en la medida en que la devolución de la segunda cuota del impuesto se hizo oportunamente a la parte actora.

Aseveró que tampoco se aplica el artículo 177 del Decreto 01 de 1984, porque la sentencia que reconoció el derecho al régimen de estabilidad tributaria es una sentencia declarativa y no de condena.

La **parte actora** recurrió la decisión del Tribunal por las siguientes razones:

Insistió en que es procedente el reconocimiento y pago de los intereses corrientes y de mora a favor del Banco, por el pago de lo no debido de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005, desde el momento en que hizo el pago del impuesto y durante la discusión del trámite de devolución.

Indicó que los intereses causados desde el día en que la entidad se vio obligada a pagar el impuesto no pueden ser intereses legales, pues con



éstos no se obtiene el resarcimiento completo sino el reconocimiento de la desvalorización del dinero, cuando se hacen pagos de lo no debido por error del contribuyente, y no en aquellos derivados de actuaciones ilegales.

Sostuvo que la devolución del impuesto que pagó indebidamente implica también el reconocimiento de intereses de carácter resarcitorio, puesto que se trata de una suma de dinero considerada como bien patrimonial, que el banco dejó de recibir, y que le impidió ser fuente de inversión en la actividad de la entidad financiera.

Dijo que si bien no existen disposiciones del orden tributario que reconozcan los intereses que deja de percibir el contribuyente cuando hace un pago de lo no debido, deben aplicarse los principios de justicia y equidad tributaria en materia de devoluciones. Añadió que en su caso no se aplica la normativa que regula el reconocimiento de intereses cuando está de por medio una solicitud de devolución de saldo a favor.

Afirmó que, si en gracia de discusión no hubiera lugar al reconocimiento de intereses corrientes, la devolución del impuesto pagado indebidamente debía incluir el reconocimiento de intereses legales más la actualización monetaria de dicho capital. Esto, porque la actualización tiene por objeto mantener o preservar la equivalencia del valor de la moneda entre el momento en que se hizo el pago indebido hasta el momento de su reconocimiento por vía administrativa.

1.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN



La **demandante** insistió en lo dicho en la demanda y en el escrito de apelación.

La **U.A.E. DIAN**, además de insistir en lo dicho en los escritos contentivos de la contestación de la demanda y el recurso de apelación, advirtió que la demandante incluyó en el recurso una nueva petición al solicitar el reconocimiento de la actualización monetaria del capital devuelto. Pidió no tener en cuenta esta solicitud.

El **Ministerio Público** pidió confirmar la sentencia apelada, porque, concretamente, estimó improcedente el reconocimiento de intereses corrientes y moratorios pedidos por el Banco, así como la aplicación de los artículos del Código Civil para reconocer intereses legales, como lo indicó la DIAN.

El representante del Ministerio Público dijo que el reconocimiento de los intereses legales no fue una decisión *ultrapetita*, puesto que ello es la consecuencia que prevé la ley para aquellos casos en que el dueño del dinero se ha visto privado de su uso por un tiempo determinado, por parte de quien lo tiene en su poder sin causa legal.

Que, de acuerdo con lo anterior, se ajustó a derecho el reconocimiento de los intereses declarados por el Tribunal, desde la fecha del pago de la segunda cuota del impuesto y la fecha de la resolución que ordenó la devolución del pago de lo no debido.



3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sala decide, sin limitación⁶, el recurso de apelación interpuesto por las partes, sobre la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- Resolución 630-0010 del 3 de octubre de 2008, expedida por la DIAN, que rechazó la solicitud de reconocimiento de intereses de mora por la devolución ordenada mediante la Resolución No. 608-1199 de 2008, de la segunda cuota del impuesto al patrimonio causada por el año gravable 2005, que pagó el Banco Colpatria.
- Resolución 684-003 del 24 de julio de 2009, expedida por la DIAN, que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por el demandante contra la Resolución 630-0010.

Conforme con el alegato de las partes, planteado en el respectivo recurso de apelación, la Sala debe resolver en qué condiciones debió devolver la DIAN la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005, que pagó el Banco Colpatria.

Por ser un caso análogo a uno ya decidido entre las mismas partes, pero por las cuotas pagadas del impuesto al patrimonio del año 2004, la Sala

⁶ De conformidad con el artículo 357 del C.P.C. cuando ambas partes hayan apelado o la que no apeló hubiere adherido al recurso, el superior resolverá sin limitaciones.



resolverá el caso en los mismos términos previstos en la sentencia del 4 de febrero de 2016⁷, de la que se extraen las siguientes conclusiones:

1. Sobre la naturaleza de las sentencias que declaran la existencia del régimen de estabilidad tributaria y, concretamente, de la sentencia del 7 de abril de 2008 que profirió el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial Transitoria de Decisión 4C

Sobre este particular, la sentencia del 4 de febrero de 2016 precisó lo siguiente:

La declaración del derecho a gozar del régimen de estabilidad tributaria comporta que los contribuyentes beneficiados gocen de ese régimen inmediatamente quede ejecutoriada la sentencia, en las condiciones previstas en la ley.

En consecuencia, los contribuyentes asumen la obligación de pagar la tarifa especial del impuesto de renta que se causó durante la vigencia del régimen de estabilidad tributaria [2 puntos porcentuales adicionales a la tarifa del régimen ordinario], y, correlativamente, adquieren el derecho a la devolución de los impuestos que en vigencia de ese régimen se hubieren creado

⁷ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Magistrado sustanciador: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS. Bogotá, cuatro (4) de febrero de dos mil dieciséis (2016). Radicación: 25000232700020090023301, 25000232700020090023501, 25000232700020090027801, 25000232700020090027501 (Acumulados). Número interno: 18551 – 18962 – 19045. DEMANDANTE: BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA. S.A. DEMANDADOS: U.A.E. DIAN

[patrimonio, GMF y sobretasa], y, por supuesto, pagado, sin estar obligados a ello. Surge, entonces, una obligación pecuniaria⁸ a cargo del beneficiario del régimen de estabilidad tributaria y a favor del erario, y, correlativamente, una obligación pecuniaria a cargo del erario y en favor del contribuyente, obligaciones que corresponden a las que habrían nacido si se hubiera concedido el régimen de estabilidad tributaria en las condiciones que solicitaron los contribuyentes, esto es, por 10 años, y no como lo aprobó la DIAN [menos de 10 años].

En ese entendido, para la Sala, de la sentencia que declara que el contribuyente goza del régimen de estabilidad tributaria se deriva un restablecimiento del derecho que se repara “*por equivalente*”, porque se concreta expresa o tácitamente en el reconocimiento de las obligaciones pecuniarias mutuas que se originan en ese régimen de estabilidad tributaria y en el reconocimiento de que esas obligaciones pueden extinguirse mediante el pago, la devolución e incluso la compensación u otro medio de extinguir este tipo de obligaciones.

El restablecimiento del derecho no puede entenderse concretado a lo pretendido en la demanda ni puede condicionarse su reconocimiento a si el

⁸ El maestro Fernando Hinestrosa las define así: “...se denomina a aquellas obligaciones cuya prestación consiste en dar-entregar (transferir) una cantidad de unidades monetarias...”.

El autor explica que “Se sigue hablando de “dar” una suma de dinero, no obstante que el pago de las obligaciones pecuniarias, en especial las de cantidades abultadas, raramente se hace en billetes y monedas, sino, de ordinario, por medio de cheques, remesas, abonos en cuenta, transferencias electrónicas, por razones de comodidad, pero, ante todo, de seguridad.”



juez ordenó expresamente la devolución, el pago o la compensación de las obligaciones pecuniarias mutuas. No debe perderse de vista que en el interregno de los 10 años de estabilidad tributaria se crearon nuevos impuestos que, al momento de interponerse las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho o de expedirse la sentencia que decidió el litigio, aún no existían.

En consecuencia, independientemente de que la sentencia que declara la existencia del régimen de estabilidad tributaria no haya dictado una orden de condena en concreto o en abstracto, lo cierto es que esas sentencias tienen un componente económico: el pago mutuo de obligaciones pecuniarias. Y el cumplimiento de esas obligaciones se materializa cuando se ejecuta la sentencia, en las mismas condiciones en que se ejecuta una sentencia condenatoria. De ahí que sea pertinente que esas sentencias se ejecuten siguiendo las reglas de los artículos 177 y 178 del Decreto 01 de 1984.

En lo que concierne a la sentencia del 7 de abril de 2008, la Sala aprecia que no condenó expresamente a la DIAN a devolver, entre otros, el impuesto al patrimonio. Esto, por cuanto esa sentencia infirmó la del 26 de noviembre de 2003, que profirió la Sección Cuarta del Consejo de Estado, y para el mes de noviembre del 2003 no se había promulgado la Ley 863 de ese mismo año⁹, que creó el impuesto al patrimonio por los años gravables 2004, 2005 y 2006. Por lo tanto, por sustracción de materia, el Banco no pidió la devolución de ese impuesto. Si bien la sentencia del 7 de abril de 2008 pudo ordenar la

⁹ Diario Oficial No. 45.415 de 29 de diciembre de 2003



devolución, la falta de esa orden no es óbice para que se entienda que esa sentencia restableció el derecho del Banco Colpatria a la situación jurídica en la que estaría si la Resolución 2085 de 2002 — acto anulado en esa sentencia — no se hubiera expedido.

En ese entendido, la sentencia del 7 de abril de 2008 no es solo una sentencia declarativa del derecho que tiene el Banco Colpatria, desde el año gravable 2001 hasta el año 2010, al régimen de estabilidad tributaria, sino también, constitutiva del derecho a la devolución de los impuestos creados y causados durante ese régimen de estabilidad y pagados por la institución financiera.

2. Condiciones de la devolución de la segunda cuota del impuesto al patrimonio por la vigencia 2005

Partiendo del presupuesto de que la sentencia del 7 de abril de 2008, que reconoció la existencia del régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco Colpatria, es una sentencia constitutiva del derecho a la devolución, en la sentencia del 4 de febrero de 2016, la Sala precisó que se aplican, al caso concreto, los artículos 176, 177 y 178 del Decreto 01 de 1984, que regulan las condiciones de condenas a cargo del Estado.

La sentencia precisó:

Reconocimiento de intereses: El artículo 177 del C.C.A. regula la efectividad de las condenas contra las entidades públicas y el reconocimiento



de intereses. Esta norma dispone que las cantidades líquidas reconocidas en sentencias que condenen a la nación, a una entidad territorial o descentralizada al pago o devolución de una cantidad líquida de dinero devengarán intereses comerciales y moratorios.

A su vez, el beneficiado con la condena, según el inciso sexto del artículo 177 del C.C.A. tiene un plazo de seis meses, contados a partir de la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide la condena, para que acuda ante la entidad responsable a hacerla efectiva. Vencido ese plazo, cesa la causación de todo tipo de intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud en debida forma.

En concordancia con esta disposición, el artículo 176 del C.C.A. prevé que las autoridades a quienes corresponda la ejecución de una sentencia deben dictar, dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, la resolución correspondiente, en la cual se adoptarán las medidas necesarias para su cumplimiento.¹⁰

La interpretación armónica de los artículos 176 y 177 indica que en el lapso que tienen la autoridades para disponer lo necesario para ejecutar la sentencia, esto es, en los 30 días, no se causa ningún interés.

¹⁰ El artículo 192 de la Ley 1437 de 2011 [CPACA] dispuso que “...Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este código...Cumplidos tres (3) meses desde la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide una condena o de la que apruebe una conciliación, sin que los beneficiarios hayan acudido ante la entidad responsable para hacerla efectiva, cesará la causación de intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud...”



De manera que para hacer efectivo el derecho a la devolución de impuestos derivado de una sentencia judicial como la que reconoce la existencia del régimen de estabilidad tributaria, las autoridades cuentan con un plazo para adoptar las medidas necesarias para devolver el dinero.

Ahora bien, si el contribuyente pide la ejecución de la sentencia, la autoridad tributaria no puede controvertir el derecho a la devolución, porque eso sería lo mismo que desacatar una orden judicial. Esa entidad, entonces, debe proceder, en los términos de ley, a devolver los impuestos que el contribuyente pagó en exceso, y liquidar y pagar los intereses comerciales y moratorios a que alude el artículo 177 del C.C.A.

En la sentencia C-188 del 29 de marzo de 1999¹¹ la Corte Constitucional precisó que los jueces pueden conceder a la administración plazos para pagar las condenas. En ese interregno, la entidad pública debe reconocer intereses comerciales. Los intereses moratorios, a su vez —dijo la Corte— se causan a partir del vencimiento de dicho plazo. Pero también afirmó que si el juez no le concedió a la entidad un plazo específico para pagar la condena, los intereses moratorios se causan, inmediatamente, a partir de la ejecutoria

¹¹ Que declaró **EXEQUIBLE** el inciso último del artículo 177 del Código Contencioso Administrativo (Decreto Ley 01 de 1984), excepto las expresiones "durante los seis (6) meses siguientes a su ejecutoria" y "después de este término", que declaró **INEXEQUIBLES**, **precisó:** "Es entendido que, en las dos normas sobre cuya constitucionalidad resuelve la Corte, el momento en el cual principia a aplicarse el interés de mora depende del plazo con que cuente la entidad pública obligada, para efectuar el pago. Así, en el caso de la conciliación, se pagarán intereses comerciales durante el término que en ella se haya pactado y, vencido éste, a partir del primer día de retardo, se pagarán intereses de mora. En cuanto al artículo 177 del Código Contencioso Administrativo, a menos que la sentencia que impone la condena señale un plazo para el pago -evento en el cual, dentro del mismo se pagarán intereses comerciales-, **los intereses moratorios se causan a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia**, sin perjuicio de la aplicación del término de dieciocho (18) meses que el precepto contempla para que la correspondiente condena sea ejecutable ante la justicia ordinaria".



de la sentencia que ordenó la devolución. La Corte Constitucional hizo esta afirmación sin consideración al plazo previsto en el artículo 176 del C.C.A¹². y, por lo tanto, para la Sala, en casos como estos de las sentencias que declaran la existencia del régimen de estabilidad tributaria debe entenderse que independientemente de que el juez no haya precisado ningún plazo para que se ejecute la sentencia, las autoridades cuentan con el plazo de treinta días (30) días a que alude el artículo 176 del C.C.A. En ese interregno, no se causan intereses.

Indexación o intereses civiles del 6% del C.C.: Sea lo primero advertir que en el acápite referido al análisis del precedente judicial de la Sala se concluyó que no había un criterio unificado en cuanto a qué normas que regulan el reconocimiento de intereses, se deben aplicar a casos como el analizado.

Así, se precisó que en la sentencia del 26 de enero de 2006 [Exp. 16393] se rechazó expresamente la posibilidad de que se apliquen las normas de los Códigos Civil, Comercio y Contencioso Administrativo para definir los intereses que tendría que pagar la DIAN cuando mediante sentencia se reconoce el régimen de estabilidad tributaria, pues se concluyó que la norma aplicable al caso era el artículo 863 del E.T.

¹² **ARTICULO 176. EJECUCION.** Las autoridades a quienes corresponda la ejecución de una sentencia dictarán, dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, la resolución correspondiente, en la cual se adoptarán las medidas necesarias para su cumplimiento.



En las sentencias del 9 de julio [Exp. 15923] y 23 de julio [Exp. 16785], ambas de 2009, se concluyó que si bien era cierto que había que aplicar el artículo 863 del E.T., se consideró que también era procedente aplicar el artículo 1617 del C.C. para reconocer los intereses legales del 6% a efectos de compensar la desvalorización monetaria que se habría causado entre la fecha en que se pagó el impuesto no debido y la fecha en que se notificó el acto administrativo que negó la devolución. Esto, por razones de *equidad*.

En esta oportunidad, la Sala unifica su criterio y, para el efecto, precisa que, en casos como el analizado, no es procedente aplicar la tarifa del 6% anual prevista en el artículo 1617 del C.C.

La norma que se debe aplicar es el artículo 178 del C.C.A. porque en el caso analizado se parte de la existencia de una sentencia que reconoce el régimen de estabilidad tributaria y esta sentencia tiene contenido económico pues ordena restablecer las obligaciones pecuniarias mutuas al estado en que se encontrarían si el régimen de estabilidad tributaria se hubiera reconocido desde un principio. Dado que el restablecimiento del régimen de estabilidad tributaria implica el pago de los dos puntos porcentuales del impuesto de renta, de una parte, y la devolución de los impuestos no debidos, de otra, la sentencia adquiere la condición de sentencia condenatoria y, por tanto, se rige por las leyes que gobiernan ese tipo de sentencias.

Así, el artículo 178 del C.C.A. dispone que la liquidación de las condenas que se resuelvan mediante sentencias de la jurisdicción de lo contencioso

administrativo deberán ajustarse tomando como base el índice de precios al consumidor, o al por mayor.

El ajuste de las condenas se fundamenta en el principio de reparación integral que, en casos como el analizado, en los que se privó al contribuyente de un régimen tributario especial que habría obtenido lícitamente, el daño infligido por esa privación se debe reparar de manera total.

Y una forma de reparar ese daño es *por equivalente* que, se reitera, tiene como finalidad, el reintegro del dinero actualizado a valor presente.¹³

¹³ En la sentencia de casación N° 133 de 21 de noviembre de 2007, La Corte Suprema de Justicia hizo las siguientes precisiones sobre el reconocimiento del ajuste del capital:

"(...) resulta oportuno recordar que el proceso inflacionario, común en las economías modernas, consistente en el alza sostenida del nivel general de los precios de los bienes y servicios de la comunidad, tiene como efecto inmediato la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, por lo que surge la imperiosa necesidad de reconocer la corrección monetaria de ciertas obligaciones afectadas por el referido fenómeno, en aras de atenuar sus evidentes secuelas nocivas, particularmente, la abrogación del contenido conmutativo de las prestaciones. Justamente, como de restablecer el equilibrio se trata, esta institución no se justifica per se, sino en cuanto se aplique -rigiendo el nominalismo- a remediar situaciones manifiestamente injustas e inequitativas. Así lo ha reconocido la jurisprudencia, habida cuenta que en todos aquellos casos en los cuales ha inferido la necesidad de concederla 'ha acudido (...), explícita o implícitamente, a fundamentar tal reconocimiento, en la equidad, entendida ésta, en acatamiento de lo previsto por el artículo 230 de la Constitución Política Colombiana, como un instrumento auxiliar de la interpretación judicial que permite ahondar en las normas jurídicas en búsqueda de la 'justicia del caso en concreto', de modo que, en esos eventos, la equidad ha sido la herramienta que le ha permitido a esta Corporación desentrañar el sentido de las distintas normas sustanciales, pero sin llegar a desdeñarlas pretextando aplicar sus propias apreciaciones (...). De ahí que, en las diversas hipótesis en las cuales ha tenido que condenar al pago de la corrección monetaria, la Corte, de la mano de la equidad, ha profundizado en el contenido de las normas que gobiernan algunos casos particulares, hasta advertir en ellos un sentido que, sin quebrantar los principios que gobiernan el ordenamiento colombiano en la materia, consulten con criterios de justicia y conveniencia y conduzcan a la solución de los graves problemas que en esas específicas ocasiones produce el fenómeno de la depreciación monetaria', sentencia del 29 de noviembre de 1999, expediente No.5035. (...) Por supuesto que junto con la equidad concurren otros principios que igualmente justifican, en su caso, la corrección monetaria, tales como la buena fe, la indemnización plena, la teoría de la causa, la plenitud del pago, o el de la preservación de la reciprocidad en los contratos bilaterales. Por tanto, su fundamento no puede ubicarse exclusivamente en la necesidad de reparar un daño, punto en el cual hay que recordar que, como lo ha decantado la jurisprudencia "la pérdida del poder adquisitivo del dinero no afecta la estructura intrínseca del daño, sino su cuantía" (sentencia del 29 de noviembre de 1999, expediente No.5035)".

El artículo 1617 del Código Civil, además, regula los intereses civiles que se deben reconocer en toda relación contractual de índole civil y, como lo ha manifestado la Corte Suprema de Justicia, no tienen por objeto compensar la pérdida de la valorización monetaria ni incluyen *per se* esa desvalorización. Así lo precisó:

*“(...)
“Por supuesto que en frente de obligaciones de linaje civil y, puntualmente, en aquellos casos en que tan sólo se reconoce el denominado interés puro, como sucede con el interés legal civil (inc. 2 nral. 1 art. 1617 e inc. 2 art.2232 C.C.), nada obsta para que se disponga que el pago se realice incluyendo, además de dichos réditos, la corrección monetaria, pues en este evento la tasa en cuestión únicamente refleja el precio adeudado por el uso del dinero, sin miramiento a su poder adquisitivo (unicidad funcional) (Cfme: cas. civ. de 15 de junio de 1995, CCXXXIV, pág. 873). Al fin y al cabo, la metodología materia de comentario, esto es, la indexación indirecta a través de los intereses referidos a la tasa bancaria, sólo se aplica en los casos de responsabilidad contractual de origen mercantil”.*¹⁴

Por lo tanto, la Sala considera que en casos como el analizado la norma que se debe aplicar es el artículo 178 del C.C.A.

En consecuencia, para la Sala, y para los efectos del caso concreto, la DIAN debía ajustar la suma objeto de devolución por el período comprendido entre la fecha en que el contribuyente pagó el impuesto al patrimonio hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia constitutiva del derecho a la devolución. Y sobre ese capital se liquidan los intereses moratorios a que alude el artículo 177 del C.C.A. pero una vez vencidos los treinta días (30) a que alude el

¹⁴ Cfr. CORTE SUPREMA DE JUSTICIA. SALA DE CASACIÓN CIVIL. Magistrada Ponente. RUTH MARINA DÍAZ RUEDA. Bogotá, D. C., primero (1º) de septiembre de dos mil nueve. Ref: Exp. N° 1300131030051995-11208-01.



artículo 176 del C.C.A., esto es, los previstos para que cualquier autoridad dicte la resolución correspondiente en la que adoptará las medidas necesarias para el cumplimiento de la sentencia.

En tal caso, la indexación de los pagos se hace conforme con la siguiente fórmula:

$$R = Rh \times \frac{\text{índice final}}{\text{índice inicial}}$$

Donde:

R= Impuesto pagado actualizado (lo que se busca)

Rh= Renta histórica (impuesto pagado)

Índice Final: Índice de precios al consumidor certificado por el DANE, del mes inmediatamente anterior a la sentencia o del mes de la sentencia, si se dicta en el último día.

Índice Inicial: Índice de precios al consumidor certificado por el DANE, del mes en que ocurrió la compensación del impuesto pedido en devolución.

Los intereses corrientes y moratorios del E.T. En casos como el analizado, tampoco es procedente restablecer el derecho mediante el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del E.T. puesto que no se dan los presupuestos para que se aplique esa norma. En efecto, el artículo 863 del E.T. parte del presupuesto de que el contribuyente presentó una petición de devolución de un saldo a favor, de un pago en exceso o un pago de lo no debido ante la administración



y que la controversia sobre ese derecho se dirime ante la administración y la controla la jurisdicción.

Los anteriores casos difieren de la controversia por la declaratoria del régimen de estabilidad tributaria porque ésta no empieza a instancia de una petición de devolución de los impuestos derivados de ese régimen, sino del reconocimiento del régimen propiamente dicho y las consecuencias que esa decisión comporta.

De manera que, la sentencia que reconoce ese régimen, como se comentó, tiene un contenido económico pues de esa sentencia surgen obligaciones pecuniarias mutuas: la devolución del impuesto estabilizado y el pago del mayor impuesto de renta.

Por lo tanto, independientemente de que medie una petición de devolución a instancia de la expedición de la sentencia, lo cierto es que la devolución ya no es un asunto que debe ser controvertido sino, simple y llanamente, cumplido y, por lo tanto, en las condiciones que prevén los artículos 176, 177 y 178 del C.C.A.

Valga advertir, además, que la Sala, mediante sentencias del 26 de noviembre de 2015 [Expedientes 20122 y 20021]¹⁵ unificó el criterio referido

¹⁵ CONSEJO DE ESTADO. SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO. SECCIÓN CUARTA. Sentencia del veintiséis (26) de noviembre de dos mil quince (2015). Magistrado Ponente: JORGE OCTAVIO RAMIREZ RAMIREZ. Radicación: 050012331000-2001-04303-01. No. Interno 20122. Demandante: CONSTRUCTORA CONCRETO S.A. Demandado: DEPARTAMENTO DE ANTIOQUIA

a la forma en que se debía restablecer el derecho en aquellos casos en que se controvierte la devolución de saldos a favor, pagos en exceso o de lo no debido. Concretamente, precisó que la norma que se debe aplicar en tales eventos es el artículo 863 del E.T.

Dijo la Sala:

“2.13 En lo que tiene que ver con el **restablecimiento del derecho por la devolución de pagos de lo no debido**, o lo que es lo mismo, su reparación, la Sala advierte que conforme con el artículo 235 de la Ley 223 de 1995, en materia del impuesto de registro se deben aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional, es decir, lo previsto en el artículo 863 del ordenamiento en cita.

2.13.1 La reparación, en ese caso, la fijó el legislador dentro de la libertad de configuración legislativa que le es propia, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 863. Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos:

Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.



Lo dispuesto en este artículo sólo se aplicará a las solicitudes de devolución que se presenten a partir de la vigencia de esta ley”.

2.13.2 Es decir, la reparación, en lo que compete a la obligación dineraria propiamente dicha, que subyace en la pretensión de devolución del pago de lo no debido a favor de la sociedad demandante, está fijada en forma clara por el legislador en el artículo 863 citado, lo que impone estarse a lo que dispone dicha norma.” (negrilla fuera de texto)

3. Análisis del caso concreto

a. Hechos relacionados con el régimen de estabilidad tributaria

- El 21 de septiembre de 2000, el Banco Colpatria le manifestó a la DIAN su interés en suscribir un contrato de estabilidad tributaria.
- Habida cuenta de que la DIAN suscribió el contrato de estabilidad tributaria por un año, el Banco Colpatria insistió en la suscripción del contrato por un término de 10 años.
- El 22 de diciembre del año 2000, la DIAN resolvió desfavorablemente la petición formulada por el banco, mediante oficio 2717.
- El Banco interpretó que se había configurado a su favor el silencio administrativo positivo que le daba acceso al régimen de estabilidad tributaria por un periodo de 10 años, y lo protocolizó mediante escritura pública 04369 del 28 de diciembre del año 2000.



- El 2 de abril de 2002, mediante la Resolución 2805, la DIAN revocó el acto presunto ficto positivo.
- Contra la Resolución 2805 de 2002, el Banco interpuso demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho.
- El 7 de abril de 2008, la Sala Especial Transitoria de Decisión 4C de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado anuló la Resolución 2805 de 2002 y, a título restablecimiento del derecho, reconoció el régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco Colpatria.

b. Hechos relacionados con el impuesto solicitado en devolución

- El 23 de septiembre de 2005, el Banco Colpatria pagó la segunda cuota del impuesto al patrimonio que se causó por ese año.
- Con fundamento en la sentencia del 7 de abril de 2008, el 4 de julio de ese año, el demandante pagó el incremento del impuesto sobre la renta correspondiente a los años gravables 2001 a 2007, según lo exigía el artículo 240-1 del Estatuto Tributario.
- La demandante le pidió a la DIAN la devolución del impuesto al patrimonio de los años gravables 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008, la sobretasa del impuesto de renta de los períodos gravables 2003, 2004, 2005 y 2006 y el gravamen a los movimientos financieros (GMF) de los

períodos de enero de 2001 a junio de 2008 por un valor de setenta mil trescientos noventa y dos millones novecientos diez y siete mil pesos moneda corriente (\$70.392.917.000). También pidió *“el reconocimiento y la devolución de los intereses de mora liquidados de conformidad con las normas tributarias, por el pago de lo no debido, por exigencia de la DIAN, desde el momento en que se efectuaron dichos pagos y hasta que se efectúe la devolución de las sumas referidas (...)”*¹⁶.

- La petición fue resuelta de manera separada por cada impuesto, cuota o período discutido. En lo concerniente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio por el año 2005, mediante la Resolución 608-1199 del 8 de septiembre de 2008, la DIAN resolvió favorablemente la devolución de \$694.914.000. Sin embargo, mediante las Resoluciones 630-0010 del 3 de octubre de 2008 y 684-003 del 24 de julio de 2009 decidió no reconocer los intereses pedidos.

c. Naturaleza de los actos administrativos demandados

Son demandables las resoluciones que decidieron la petición de reconocimiento de los intereses moratorios, pues, en la medida en que los negaron, crearon una situación jurídica nueva. Estas resoluciones son objeto de la presente litis¹⁷.

¹⁶ Folios 2 a 12 de la carpeta ½ del expediente 2009 235 (18551)

¹⁷ Estos actos no son susceptibles de control judicial, conforme lo reiteró el Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Auto del 26 de septiembre de 2013. Expediente 68001-23-33-000-2013-00296-01 (20212). M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez: “(...) únicamente las decisiones de la Administración producto de la conclusión de un procedimiento administrativo o los actos que hacen imposible la

d. La sentencia apelada

En la sentencia del 15 de diciembre de 2010, el *a quo* anuló las Resoluciones 630-0010 del 3 de octubre de 2008 y 684-003 del 24 de julio de 2009. El Tribunal consideró inaceptable el hecho de que la DIAN no le reconociera al Banco Colpatria intereses por el detrimento patrimonial sufrido y, por lo tanto, condenó a esa entidad a pagar los intereses legales del 6%, que liquidó en cuantía de \$125.318.664.

e. De la devolución de la segunda cuota del impuesto al patrimonio. De si es procedente liquidar indexación, intereses legales, corrientes o moratorios a favor del Banco Colpatria.

➤ Indexación del capital

La Sala reitera que en virtud de la sentencia del 7 de abril de 2008, proferida por la Sala Especial Transitoria de Decisión 4C de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, surgió el derecho del Banco Colpatria a la devolución de la segunda cuota del impuesto al patrimonio causada por

continuación de esa actuación, son susceptibles de control de legalidad por parte de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, lo que, dicho de otra manera, significa que *“los actos de ejecución de una decisión administrativa o jurisdiccional se encuentran excluidos de dicho control, toda vez que a través de ellos no se decide definitivamente una actuación, pues sólo son expedidos en orden a materializar o ejecutar esas decisiones”*¹⁷.

No obstante, esta Corporación ha admitido que si el supuesto *“acto de ejecución”* excede, parcial o totalmente, lo dispuesto en la sentencia o en el acto administrativo ejecutado, es procedente ejercer el medio de control de nulidad y de restablecimiento, al haberse creado, modificado o extinguido una situación jurídica diferente y, por ende, al haberse generado un verdadero acto administrativo susceptible del control de legalidad¹⁷, (...)



el año 2005, a partir de la ejecutoria de esa sentencia [18 de junio de 2008]. El derecho a la devolución no es objeto de controversia por parte de la DIAN.

Se controvierte si era pertinente que el Tribunal condenara a la DIAN a liquidar y pagar los intereses legales a que alude el artículo 1617 del Código Civil.

La demandante alegó que lo procedente era que se le reconocieran los intereses corrientes y moratorios del artículo 863 Estatuto Tributario.

La DIAN alegó, en cambio, que no procede ninguno de los tipos de intereses señalados, porque el Banco no pidió en la demanda el reconocimiento de intereses legales. Por eso, cuestionó como “*ultra petita*” el fallo del *a quo*. La DIAN también pidió que se reiterara la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, que precisó que no es procedente aplicar las normas del Código Civil¹⁸ cuando se trata de liquidar intereses.

De otra parte, la DIAN alegó que aceptó devolver el impuesto y que, precisamente, por eso, resolvió la petición dentro del término legal. Que, por tanto, no hay lugar a condenar a la DIAN al pago de intereses corrientes o moratorios del artículo 863 Estatuto Tributario.

La Sala, en esta oportunidad, revoca la condena impuesta por el *a quo* a la DIAN, en cuanto ordenó pagar el interés legal del 6%.

¹⁸ Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sentencias del 26 de enero y 9 de julio de 2009. Expedientes 16393 y 15923.



Conforme con lo expuesto en la parte considerativa de la sentencia, debe entenderse que en virtud del restablecimiento del derecho derivado de la sentencia del 7 de abril de 2008, que profirió la Sala Transitoria 4C del Consejo de Estado, la DIAN debió devolver la segunda cuota del impuesto al patrimonio debidamente indexada, esto, es, en los términos del artículo 178 del Decreto 01 de 1984.

Y aunque la DIAN tiene la razón en cuanto a que en las pretensiones de la demanda el Banco Colpatria siempre pretendió el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios del artículo 863 Estatuto Tributario, más no los intereses legales, no se viola el principio de congruencia ni se incurre en la expedición de un fallo *ultra petita*, por el hecho de definir el restablecimiento del derecho en las condiciones que conforme con la ley corresponde.

En ese contexto, la Sala considera que son nulas las resoluciones que negaron el reconocimiento de intereses moratorios, esto es, las Resoluciones 630-0010 del 3 de octubre de 2008 y 684-003 del 24 de julio de 2009. Por lo tanto, a título de restablecimiento del derecho, ordenará el reconocimiento de la indexación en las condiciones que a continuación se precisan.

<p style="text-align: center;">DEUDA A CARGO DE LA DIAN A FAVOR DE COLPATRIA</p> <p style="text-align: center;">INDEXACIÓN DE LA SEGUNDA CUOTA DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO AÑO</p> <p style="text-align: center;">2005</p>
--

Año	segunda cuota impuesto patrimonio	Fecha final - Índice.18-06-2008	Fecha inicial - Índice.23-09-05	Valor indexado
2005-2008	\$ 694.914.000	188,69	160,5	\$ 816.968.000
Indexación debida	\$ 122.054.000			

➤ **Intereses de mora del artículo 177 del Decreto 01 de 1984. Primer corte**

A partir de la sentencia del 7 de abril de 2008 (Sala Transitoria 4C del Consejo de Estado), la DIAN adquirió la obligación de devolver la segunda cuota del impuesto al patrimonio causada por el año 2005. Por lo tanto, el Banco Colpatria tiene derecho a que se le reconozca el interés por mora, pero no con fundamento en el artículo 863 del Estatuto Tributario, sino con fundamento en artículo 177 del Decreto 01 de 1984, habida cuenta de que el fallo que reconoció el derecho del Banco Colpatria al régimen de estabilidad tributaria es una sentencia constitutiva que tiene, además, el componente económico derivado del restablecimiento del derecho: el pago de obligaciones pecuniarias mutuas.



El artículo 177 del Decreto 01 de 1984 exige reconocer intereses comerciales. Tales intereses están previstos en el artículo 884 del Código de Comercio, así:

“Artículo 884. Cuando en los negocios mercantiles haya de pagarse réditos de un capital, sin que se especifique por convenio el interés, éste será el bancario corriente; si las partes no han estipulado el interés moratorio, será equivalente a una y media veces del bancario corriente y en cuanto sobrepase cualquiera de estos montos el acreedor perderá todos los intereses, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 45 de 1990.

Se probará el interés bancario corriente con certificado expedido por la Superintendencia Bancaria.”

En consecuencia, la Sala condenará a la DIAN a que liquide y pague los intereses moratorios previstos en el artículo 884 del Código de Comercio.

Ahora bien, estos intereses solo se causan, se reitera, a partir de los treinta (30) días siguientes a la ejecutoria de la sentencia, porque ese es el plazo que el artículo 176 del Decreto 01 de 1984 le concede a la Administración para disponer de lo necesario para ejecutar la sentencia. En concreto, los intereses se causan desde el 1 de agosto de 2008.

En el expediente consta que el Banco Colpatria radicó la petición de devolución el 28 de julio de 2008. Por disposición del artículo 855 del Estatuto Tributario¹⁹, la DIAN tiene un plazo de treinta (30) días para resolver la petición, so pena de incurrir en intereses de mora del artículo 863 del

¹⁹ “Estatuto Tributario. Artículo 855. Término para efectuar la devolución. La Administración de impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de al solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.



Estatuto Tributario, si no está en discusión el monto a devolver y no se ordena la devolución.

En el caso concreto, como se precisó, nunca estuvo en discusión el monto a devolver. Por eso, para la Sala, la norma que se aplica al caso concreto es el artículo 176 del Decreto 01 de 1984 y no el artículo 855 del Estatuto Tributario.

De manera que, independientemente de que la demandante haya radicado la petición de devolución el 28 de julio de 2008, es menester precisar que para esa fecha, la DIAN tenía la obligación de tomar las medidas pertinentes para establecer el monto del capital que le debía devolver al Banco Colpatria. Por tanto, el plazo para tomar esas medidas vencieron el 31 de julio de 2008 y, por tanto, a partir del 1 de agosto de 2008 empezaron a causarse en su contra y a favor del Banco Colpatria los intereses moratorios a que alude el artículo 177 del Decreto 01 de 1984, esto es, los comerciales moratorios previstos en el artículo 884 del Código de Comercio²⁰, causados sobre el capital [segunda cuota del impuesto al patrimonio 2005], debidamente indexado.

Ahora bien, los intereses moratorios se causan hasta que efectivamente se devuelva la segunda cuota del impuesto al patrimonio por el año 2005.

²⁰ **ARTÍCULO 884. <LÍMITE DE INTERESES Y SANCIÓN POR EXCESO>**. <Artículo modificado por el Artículo [111](#) de la Ley 510 de 1999. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando en los negocios mercantiles haya de pagarse réditos de un capital, sin que se especifique por convenio el interés, éste será el bancario corriente; si las partes no han estipulado el interés moratorio, será equivalente a una y media veces del bancario corriente y en cuanto sobrepase cualquiera de estos montos el acreedor perderá todos los intereses, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 45 de 1990.

Se probará el interés bancario corriente con certificado expedido por la Superintendencia Bancaria.

En el caso *sub examine*, la Resolución 608-1199 del 8 de septiembre de 2008 ordenó la devolución de \$694.914.000, una vez cumplido un día hábil de notificada la resolución, es decir que, a partir del 11 de septiembre de 2008 se hacía efectiva la devolución, teniendo en cuenta que el acto fue notificado personalmente al demandante el 9 de septiembre de 2008²¹.

Por consiguiente, las pautas para liquidar los intereses comerciales moratorios, conforme con los artículos 176 y 177 del Decreto 01 de 1984, son las siguientes:

ESTADO DE LA DEUDA POR CONCEPTO DE INTERESES COMERCIALES MORATORIOS DEBIDOS POR LA DIAN AL BANCO COLPATRIA DESDE EL 1 DE AGOSTO DE 2008 AL 11 DE SEPTIEMBRE DE 2008 (ARTÍCULOS 177 DEL D. 01 DE 1984 Y 844 DEL CÓDIGO DE COMERCIO.)SEGUNDA CUOTA IMPUESTO AL PATRIMONIO 2005					
Capital	Desde	Hasta	Tasa Interés	DIAS DE MORA	Interés del período
816.968.000	01/08/2008	11/09/2008	32,27	42	\$ 30.336.000
TOTAL INTERESES					\$ 30.336.000

- **Intereses de mora del artículo 177 del Decreto 01 de 1984. Segundo corte**

²¹ Folio 88 reverso del cuaderno de antecedentes.



Ahora bien, dado que el 11 de septiembre de 2008 se hizo efectiva la devolución de parte del capital, quedando un remanente de \$122.053.742, sobre esta suma se causan intereses de mora desde el 11 de septiembre de 2008 y hasta que efectivamente se paguen.

➤ **Monto que le corresponde pagar a la DIAN a favor del Banco Colpatría**

Corolario de lo dicho, se tiene que la DIAN le debe al Banco Colpatría los siguientes conceptos, que en la parte resolutive se ordenará devolver:

CONCEPTO	VALOR
Indexación de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005, más los intereses de mora que se causen a partir del 11 de septiembre de 2008 y hasta que se paguen	\$ 122.054.000
Intereses de mora segunda cuota del impuesto al patrimonio año 2005	\$ 30.336.000
TOTAL	\$ 152.390.000

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

F A L L A

PRIMERO: CONFÍRMASE el numeral primero de la sentencia del 15 de diciembre de 2010, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Subsección A, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho



iniciado por el Banco Colpatria contra la DIAN, que anuló la Resolución 630-0010 del 3 de octubre de 2008, que rechazó la petición de reconocimiento de intereses a favor del Banco Colpatria, y la 684-003 del 24 de julio de 2009 que la confirmó [segunda cuota del impuesto al patrimonio año 2005].

SEGUNDO. MODIFÍCASE el numeral segundo de la sentencia del 15 de diciembre de 2010. Por lo tanto, el restablecimiento del derecho quedará así:

2. ORDÉNASE a la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales DIAN pagar al BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A., las siguientes sumas de dinero:

CONCEPTO	VALOR
Indexación de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2005	\$ 122.054.000
Intereses de mora segunda cuota del impuesto al patrimonio año 2005	\$ 30.336.000
TOTAL A PAGAR AL BANCO COLPATRIA	\$ 152.390.000

ORDÉNASE a la U.A.E. DIAN a pagar al Banco Colpatria Red Multibanca Colpatria S.A. los intereses moratorios que se causen sobre \$122.054.000 desde el 11 de septiembre de 2008 y hasta que efectivamente se paguen. Esto, sin perjuicio de las compensaciones a que haya lugar.

TERCERO. En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia del 15 de diciembre de 2010.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Cúmplase.



MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección
Aclaro voto

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ