



CONSEJO DE ESTADO



SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., cinco (5) de octubre de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 25000233700020120037601 (20531)

Actor: QUINTEC COLOMBIA S.A. NIT 860354541-2

Demandado: DISTRITO CAPITAL

Asunto: Devolución retenciones ICA periodos 5 y 6 de 2004 y 1 a 6 de 2005 y 2006

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia de 17 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que negó las pretensiones de la demanda y la condena en costas.

ANTECEDENTES

El 20 de febrero de 2009, QUINTEC COLOMBIA S.A. pidió al Distrito Capital la devolución y/o compensación de \$215.378.850,78 por concepto del impuesto industria y comercio pagado a través de retenciones practicadas por los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006. En la solicitud, manifestó que recibía las notificaciones en la CL 80 km 1.5 Vía Siberia PAO BG 3 LC 114 de Cota, Cundinamarca.

Por Resolución DDI000559 de 13 enero de 2011, el Distrito Capital negó la solicitud de devolución, porque la actora no presentaba pagos en exceso o de lo no debido¹.

El 8 y 9 de febrero de 2011, el Distrito Capital envió por correo el acto que negó la devolución a CL 80 KM 2 VÍA SIBERIA PAO BODEGA 3 LOCAL 114/COTA. El correo fue devuelto por la causal “*cerrado*”².

El 20 de abril de 2011, el Distrito Capital notificó el mencionado acto, por aviso publicado en el diario La República³.

¹ Folios 22 a 24 c.a.

² Folios 23 y 25 c.a.

³ Folios 44 c.p. y 25 c.a.

Previa solicitud de la demandante, por oficio 2012EE20713 de 14 de febrero de 2012, recibido el 20 del mismo mes, el Distrito Capital le envió copia de la resolución que negó la solicitud de devolución⁴.

El 20 de abril de 2012, la actora interpuso recurso de reconsideración contra la citada resolución. En el escrito argumentó que la verdadera notificación se llevó a cabo el 20 de febrero de 2012, cuando recibió el acto junto con el oficio 2012EE20713 de 14 de febrero de 2012. Ello, porque la notificación por correo se envió a una dirección distinta a la informada por ella, y como el Distrito Capital no corrigió tal error, la notificación por aviso no surtió efectos, por lo que se debía dar trámite al recurso de reconsideración⁵.

Por Auto 2012EE 122686 de 18 de mayo de 2012, el Distrito Capital inadmitió por extemporáneo el recurso de reconsideración⁶.

Contra el citado acto, la actora interpuso recurso de reposición⁷, que fue resuelto por Auto 2012EE170569 de 29 de junio de 2012, en el sentido de confirmar el acto impugnado⁸.

DEMANDA

⁴ Folio 21 c.a.

⁵ Folios 1 a 10 c.a.

⁶ Folio 33 c.a.

⁷ Folios 36 a 43 c.a.

⁸ Folios 58 y 59 c.a.

QUINTEC COLOMBIA S.A., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011, formuló las siguientes pretensiones:

“A. Que se declare:

1. La nulidad de la Resolución de Negación No. 2011EE3354 (DDI000559) del 13 de enero de 2011, proferida por la Oficina de Cuentas Corrientes de la Dirección Distrital de Impuestos, por medio de la cual la parte demandada negó la solicitud de devolución del pago de lo no debido por valor de \$215.378.850,78, radicada por QUINTEC el día 20 de febrero de 2009.
2. La nulidad de los Autos No. 2012EE 122686 del 18 de mayo de 2012 y No. 2012EE170569 del 29 de junio de 2012, proferidos por la Oficina de Recursos Tributarios de la Dirección Distrital de Impuestos, por medio de los cuales la parte demandada inadmitió y confirmó la inadmisión, respectivamente, del recurso de reconsideración interpuesto contra la citada Resolución de Negación No. 2011EE3354 (DDI000559) del 13 de enero de 2011.

B. Que, como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de QUINTEC, en los siguientes términos:

1. Declarando que QUINTEC interpuso oportunamente el recurso de reconsideración contra la citada Resolución de Negación No. 2011EE3354 (DDI000559) del 13 de enero de 2011.
2. Resolviendo de fondo la solicitud de devolución del pago de lo no debido por valor de \$215.378.850,78, radicada por QUINTEC el día 20 de febrero de 2009, de conformidad con todos los hechos probados que aparecen en el expediente, esto es, declarando o reconociendo la procedencia de la compensación (o imputación) de la suma de \$215.378.850,78, correspondiente a retenciones en la fuente del impuesto de industria y comercio practicadas a QUINTEC durante los bimestres 5° de 2004 a 6° de 2006, con el impuesto de industria y comercio debido por

QUINTEC respecto de los bimestres 1° al 5° de 2005 por valor de \$266.608.000, en la forma detallada en el Anexo E del recurso de reconsideración contra la citada Resolución de Negación No. 2011EE3354 (DDI000559) del 13 de enero de 2011 (ver Anexo 4)".

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 95 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 565, 568 y 683 del Estatuto Tributario.
- Artículo 84 Código Contencioso Administrativo.
- Artículos 2, 6, 9, 133 y 144 del Decreto Distrital 807 de 1993.
- Artículo 133 del Decreto 422 de 1991.
- Artículo 61 del Decreto 422 de 1996.

El concepto de la violación se sintetiza así:

Indebida notificación del acto que negó la devolución y/o compensación

El Distrito Capital no notificó en debida forma la Resolución DDI000559 de 13 enero de 2011, que negó la solicitud de devolución y/o compensación, pues no envió el acto a la dirección informada por la actora, esto es, a la CL 80 KM 1.5 VIA SIBERIA PAO Bodega 3 Local 114 de Cota, como lo ordena el artículo 6 del Decreto 807 de 1993, en concordancia con el artículo 565 del Estatuto Tributario, sino que lo envió a

una dirección distinta: la CL 80 KM 2 VIA SIBERIA PAO Bodega 3 Local 114 del mismo municipio.

Según el Distrito Capital, como la notificación por correo “no pudo efectuarse” porque el lugar estaba “cerrado”, el 20 de abril de 2011 notificó el acto por aviso. No obstante, no es cierto que el 8 y 9 de febrero de 2011 las oficinas de la actora, ubicadas en *CL 80 KM 1.5 VIA SIBERIA PAO BG 3 LC 114 de Cota*, estuvieran cerradas, como lo demuestran la certificación expedida por la administración del Parque Agroindustrial de Occidente, al que pertenecen las mencionadas oficinas, y cuatro facturas recibidas por la actora en esos días.

Conforme con el artículo 9 del Decreto 807 de 1993, en concordancia con el artículo 568 del E.T., la notificación por aviso solo es procedente cuando el acto administrativo se envía por correo a la dirección correcta, pero es devuelto por cualquier razón. La notificación por este medio es excepcional y solo procede cuando no ha sido posible establecer la dirección del contribuyente⁹.

Además, el Distrito Capital no agotó diligentemente todos los medios para notificar por correo el acto demandado ni corrigió la actuación enviada a la dirección errada, conforme los artículos 9 del Decreto 807 de 1993 y 567 del E.T.

Dicho error fue corregido el 20 de febrero de 2012, cuando la actora recibió el acto demandado en la dirección informada por ella. En consecuencia, conforme con los artículos 9 del Decreto 807 de 1993 y 567 del Estatuto Tributario, en esa fecha

⁹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 14 de julio de 2005, exp. 14661, C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié

empezó a correr el término de dos meses para interponer el recurso de reconsideración.

Por lo anterior, el recurso de reconsideración fue interpuesto oportunamente el 20 de abril de 2012, razón por la cual se debe declarar la nulidad de los autos que inadmitieron, por extemporáneo, dicho recurso.

Falsa motivación

Como lo señaló el Distrito Capital, los agentes de retención son los que, previa solicitud, deben reintegrar los dineros que no debieron retener. Por ello, QUINTEC COLOMBIA S.A. solicitó a distintas entidades públicas, entre ellas, a la Secretaría de Hacienda Distrital, la devolución de las retenciones en la fuente por ICA practicadas durante los bimestres 5 y 6 de 2004, 1 a 6 de 2005 y de 2006, pero estas se negaron a hacerlo. Entonces, es contradictorio e injusto que dicha Secretaría afirme que los agentes retenedores deben devolver las retenciones practicadas, cuando ella se negó a reintegrar las retenciones que practicó.

De otra parte, la conclusión a la que llegó el Distrito Capital en el sentido de que la actora no presentaba pagos en exceso o de lo no debido por los bimestres 5 y 6 del año gravable de 2004, y 1 a 6 de 2005 y 2006, no tiene correspondencia con la explicación que dio, según la cual *“la instancia para discutir el proceso de determinación ya fue surtida una vez se presentó y resolvió el correspondiente recurso de reconsideración”*. Dicho argumento no explica por qué se negó la devolución de las retenciones solicitadas.

Las razones por las cuales se negó la solicitud de devolución del pago de lo no debido son contradictorias, poco idóneas y no tuvieron en cuenta los hechos probados por la actora, lo que configuró una falsa motivación del acto demandado.

Compensación del saldo a favor por pago de lo no debido

Conforme con el artículo 144 del Decreto 807 de 1993, la devolución de saldos a favor por pagos de lo debido debe efectuarse una vez compensadas las deudas u obligaciones de plazo vencido a cargo de los contribuyentes. Y el artículo 133 del mismo decreto prevé que los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes deben imputarse al período e impuesto que indique el contribuyente, así: primero a sanciones, luego, a intereses y por último a impuestos.

El ICA declarado por la actora por los bimestres 5 y 6 de 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006 fue de \$6.217.000 y el ICA retenido por los bimestres 5 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006 ascendió a \$221.595.850. En consecuencia, existe una diferencia de \$215.378.850 a favor de la actora.

No obstante, en sentencia de 29 de septiembre de 2011¹⁰, la Sección Cuarta del Consejo de Estado determinó en \$266.608.000 el impuesto de industria y comercio a cargo de la actora por los bimestres 1 a 5 de 2005.

Antes de devolver la suma solicitada y previa admisión del recurso de reconsideración, el Distrito Capital debió compensar las retenciones en la fuente

¹⁰ Sección Cuarta, exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

practicadas con el impuesto determinado en la citada sentencia, de la siguiente manera:

1 BIM / 05		2 BIM / 05		3 BIM / 05	
Mayor impuesto a pagar	\$41.960.000	Mayor impuesto a pagar	\$104.763.000	Mayor impuesto a pagar	\$61.913.000
Menos:		Menos:		Más:	
Compensaciones		Imputaciones:		Intereses 18-07/05 al 31-12/06	\$18.753.000
5 bim / 04:	\$1.070.718	2 bim 05:	\$2.289.000	Nuevo saldo a pagar:	\$80.666.000
6 bim / 04:	\$8.067.420	Nuevo saldo a pagar:	\$102.474.000	Menos:	
Imputaciones:		Más:		compensaciones:	
1 bim / 05	\$13.620.881	Intereses 18-05 al 30-06 / 05:	\$2.491.000	6 bim / 06:	\$43.310.000
Nuevo saldo a pagar:	\$19.201.000	Menos compensaciones:		Nuevo saldo a pagar:	\$37.356.000
		3 bim / 05:	\$3.278.760	Más:	
Más intereses de mora (18-03 al 30-04 / 05)	\$467.000	Nuevo saldo a pagar:	\$101.686.000	Intereses 31-12/06 al 16-03/11	\$67.294.000
Menos:		Más:		Intereses 01-12/11 al 24-04/12:	\$3.362.000
Imputaciones:		Intereses 30-06 al 31-08/05:	\$3.563.000	Nuevo saldo a pagar:	\$108.012.000
2 bim / 05	\$19.668.000	Menos:			
Nuevo saldo a pagar:	\$0	Compensaciones:			
		4 bim / 05:	\$13.319.808		
		Nuevo saldo a pagar:	\$91.929.000		
		Más:			
		Intereses 31-08 al 31-12 / 05:	\$6.339.000		
		5 bim / 05:	\$463.686		
		Intereses 18-11 al 31-12 / 05:	\$11.000		
		Menos:			

		Compensaciones: 6 bim / 05:	\$25.083.547		
		Nuevo saldo a pagar:	\$73.659.000		
		Más: Intereses 31-12 / 05 al 31-08/06:	\$10.109.000		
		Menos: Compensaciones:			
		1 bim / 06	\$750.291		
		2 bim / 06	\$1.608.844		
		3 bim / 06	\$2.294.122		
		4 bim / 06	\$44.540.480		
		Nuevo saldo a pagar:	\$34.574.000		
		Más Intereses 31-08 al 31-10 /06:	\$1.197.000		
		Menos: Compensaciones:			
		5 bim/06:	\$2.015.734		
		Nuevo saldo a pagar:	\$33.755.000		
		Mas: Intereses 31-10 al 31-12/06:	\$1.170.000		
		Menos: Compensaciones:			
		6 bim / 06	\$34.925.000		
		Saldo a pagar:	\$0		

4 BIM / 05		5 BIM / 05	
Mayor impuesto a pagar	\$19.895.000	Mayor impuesto a pagar	\$38.077.000

Más: Intereses 19-09/05 al 16-03/11:		Más: Intereses 18-11/05 al 16-03/11:	\$83.718.000
Intereses 01-12/11 al 24-04/12:	\$44.417.000	Intereses 01-12/05 al 24-04/12:	\$3.427.000
Nuevo saldo a pagar:	\$1.790.000	Nuevo saldo a pagar:	\$125.222.000
	\$66.102.000		

Así, el ICA de \$41.960.000 debido por la actora por el primer bimestre de 2005, según la sentencia de 29 de septiembre de 2011, debió compensarse con las retenciones de ICA de \$22.759.020 por los bimestres 5 y 6 de 2004 y 1 de 2005.

Igualmente, el Distrito Capital debió compensar las retenciones de ICA de algunos bimestres con los intereses de mora y el ICA debido de los bimestres anteriores. De esta manera, y una vez efectuadas las compensaciones e imputaciones mencionadas en el párrafo anterior, las retenciones del bimestre 2 de 2005 debieron compensarse así: i) con intereses de mora sobre el saldo por pagar del impuesto debido del primer bimestre de 2005, intereses que deben calcularse desde la fecha del vencimiento del plazo para declarar y pagar el impuesto debido por el primer bimestre de 2005 (18 de marzo de 2005) y el último día del bimestre en que las retenciones fueron practicadas, cuyo valor asciende a \$467.0000 y ii) con el saldo por pagar del ICA debido por el primer bimestre de 2005, una vez efectuadas las compensaciones del párrafo anterior e imputaciones mencionadas en el punto i): \$19.201.000.

El detalle de estas compensaciones fue explicado en el recurso de reconsideración que la actora solicita tener en cuenta en el proceso, por lo que, según afirmó la actora, hechas estas compensaciones quedaba un saldo a pagar de \$299.336.000 (comprendido por los saldos a pagar por los bimestres 3, 4 y 5 de 2005, esto es, \$108.012.00, \$66.102.000 y \$125.222.000, respectivamente) a cargo de la actora, por concepto de capital e intereses.

Como el Distrito Capital no hizo la compensación descrita, los actos son nulos por falta de aplicación de los artículos 133 y 144 del Decreto 807 de 1993, en concordancia con los artículos 133 del Decreto 422 de 1996 y 61 del Decreto 401 de 1999.

Violación de los artículos 2 del Decreto 807 de 1993, 683 del Estatuto Tributario y 95, numeral 9 y 363 de la Constitución Política

El Distrito Capital violó el principio de justicia porque desde el quinto bimestre de 2004, la actora ha obrado con el convencimiento de que los ingresos derivados de su actividad comercial están gravados en Cota. Por lo tanto, teniendo en cuenta que algunas entidades públicas le practicaron retenciones por ICA durante los bimestres 5 y 6 de 2004, y 1 a 6 de los años 2005 y 2006, se generó una diferencia a favor de QUINTEC, por \$215.378.850,78 entre las retenciones que le practicaron y el ICA declarado en estos periodos.

De acuerdo con lo anterior, los \$215.378.850,78 solicitados en devolución corresponden a un pago de lo no debido. No obstante, el Distrito Capital tardó dos años en pronunciarse sobre la solicitud de devolución y la negó. Además,

desconoció las normas de notificación de los actos administrativos y el derecho de defensa de la actora.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El demandado propuso la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa y firmeza de los actos demandados, por lo siguiente¹¹:

Conforme con la jurisprudencia del Consejo de Estado, la presentación extemporánea de los recursos surte el mismo efecto de la no interposición y, en consecuencia, se configura la falta de agotamiento de la vía gubernativa¹².

El 20 de abril de 2011, el Distrito Capital notificó a la actora la resolución que negó la devolución. A partir de esta fecha, la demandante tenía dos meses para interponer el recurso de reconsideración. No obstante, este fue interpuesto extemporáneamente, el 20 de abril de 2012, cuando el acto se encontraba ejecutoriado.

En lo de fondo, se opuso a las pretensiones de la demanda, así :

Indebida notificación

¹¹ Folios 127 a 133 c.p.

¹² Sección Primera, sentencia de 12 de abril de 2012, exp. 11001-03-24-000-2006-00088-00, C.P. María Claudia Rojas Lasso.

En el curso de la actuación administrativa, conforme con el artículo 8 del Decreto 807 de 1993, el Distrito Capital notificó a la actora el citado acto en la CALLE 80 KM 2 VÍA SIBERIA PAO BODEGA 3 LOCAL 114 de Cota, dirección informada por la demandante en el formulario de solicitud devolución y/o compensación de 20 de febrero de 2009.

Sin embargo, la notificación fue devuelta los días 8 y 9 de febrero de 2011 por la causal “*cerrado*”, por lo que se procedió a notificar el acto por aviso, como lo establece el artículo 568 del Estatuto Tributario. Por lo anterior, se garantizó el debido proceso de la demandante.

La actora alega en su favor su propia culpa, dolo o mala fe

La demandante pretende aprovecharse de su propia negligencia, error o mala fe para controvertir la legalidad de la notificación que la Administración llevó a cabo en debida forma y teniendo en cuenta los hechos demostrados en el expediente. No es procedente avalar situaciones en las que los contribuyentes informan una dirección en la que sabe que nunca van ser notificados por correo, para luego, una vez surtida la notificación por aviso, acudir a la jurisdicción para pedir la protección del debido proceso por indebida notificación.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, con base en lo siguiente¹³:

¹³ Folios 181 a 200 c.p.

Conforme con el artículo 8 del Decreto 807 de 1993, si durante los procesos de determinación, discusión, devolución o compensación y cobro se señala expresamente una dirección para que se notifiquen los correspondientes actos, la Administración deberá hacerlo a esa dirección procesal. Tal dirección prevalece sobre la general, es decir, la establecida en el RUT o en el certificado de existencia y representación legal¹⁴.

Por su parte, el artículo 9 del mismo decreto establece que las actuaciones notificadas por correo a la dirección correcta, que por cualquier motivo sean devueltas, serán notificadas por aviso.

El 20 de febrero de 2009, la actora pidió la devolución de las retenciones practicadas en exceso e informó como dirección para notificaciones la Calle 80 km 2 Vía Siberia PAO Bodega 3 – Local 114.

El 8 y 9 de febrero de 2011, el Distrito Capital intentó notificar la resolución que negó la devolución a esa dirección, pero en ambas oportunidades el correo fue devuelto por la causal “10. Cerrado”.

Por lo anterior, el 20 de febrero de 2011, el Distrito Capital notificó el mencionado acto por aviso publicado en el diario La República. Por consiguiente, no puede la demandante alegar su propia culpa y argumentar que la citada resolución se notificó

¹⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, sentencia de 10 de mayo de 2012, exp. 18836, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

indebidamente a una dirección errada, pues, precisamente, fue ella quien la suministró para esos efectos.

Como el acto demandado se notificó correctamente por aviso, el término de dos meses de que disponía la actora para presentar el recurso de reconsideración se cuenta a partir del día siguiente al de la publicación del aviso, esto es, desde el 21 de abril de 2011, hasta el 21 de junio del mismo año.

Comoquiera que el recurso se interpuso el 20 de abril de 2012, es claro que no se presentó dentro de la oportunidad procesal, por lo que procede su inadmisión.

En lo que respecta al argumento de que la fecha de notificación del acto demandado es el 20 de febrero de 2012, por ser la fecha en que la actora conoció la resolución, se advierte que por oficio 2012EE20713 de 14 de febrero de 2012, el demandado entregó a la demandante copia del acto demandado.

Si en gracia de discusión se aceptara que la notificación del acto se llevó a cabo en febrero de 2012, en todo caso no existe prueba de que la notificación se hizo el 20 de febrero de 2012, por lo que la fecha que se podría tomar para efectos de la notificación por conducta concluyente es la del citado oficio, esto es, el 14 de febrero de 2012. En ese evento, al haberse radicado el recurso de reconsideración el 20 de abril de 2012, también sería extemporáneo, toda vez que el plazo para recurrir vencía el 14 de abril de 2012.

Por lo anterior, la actora no agotó el requisito de procedibilidad del artículo 161 numeral 2 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, lo que imposibilita el estudio de fondo de la demanda.

No se condena en costas porque no aparecen probadas.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló en los siguientes términos¹⁵:

La sentencia apelada adolece de error sobre un hecho, pues no tuvo en cuenta que la dirección procesal informada en la solicitud de devolución y/o compensación, fue la CL 80 KM 1.5 VÍA SIBERIA PAO BG 3 LG 114. Además, esa es la dirección que consta en el certificado de existencia y representación legal y en el RUT. En consecuencia, el Distrito Capital debió notificar a esta dirección la resolución que negó la devolución.

La actora se enteró accidentalmente de la existencia del acto demandado, por lo que pidió copia del mismo. El acto fue remitido a la demandante por oficio 2012EE20713 de 14 de febrero de 2012 y fue recibido por esta el 20 de febrero 2012, como consta en un e-mail enviado por la Secretaría de Hacienda, el 12 de abril de 2012. En consecuencia, contrario a lo dicho por el Tribunal, sí existe prueba de que el acto que negó la devolución se notificó el 20 de febrero de 2012.

¹⁵ Folios 202 a 208 c.p.

Por lo anterior, el término para interponer el recurso de reconsideración contra la resolución que negó la devolución comenzó a correr el 20 de febrero de 2012. En consecuencia, se debe revocar la sentencia apelada, admitir el recurso de reconsideración y, con base en las pruebas aportadas, acceder a las pretensiones de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró lo expuesto en el recurso de apelación¹⁶.

El **demandado** reiteró, en términos generales, los argumentos de la contestación de la demanda¹⁷.

El Ministerio Público no rindió concepto

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de la apelación interpuesta por la actora, la Sala determina si la demandante agotó el requisito de procedibilidad de que trata el artículo 161 numeral 2 del CPACA. Para ello, verifica si el recurso de reconsideración contra la Resolución DDI000559 de 13 enero de 2011, por la cual el Distrito Capital negó a la actora la devolución y/o compensación de retenciones de ICA practicadas en los bimestres 5 y

¹⁶ Folios 219 a 222 c.p.

¹⁷ Folios 223 a 225 c.p.

6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006, fue interpuesto oportunamente y si procedía su admisión, como lo señala la demandante.

En caso afirmativo, revoca la sentencia y estudia la procedencia de la devolución y/o compensación de las retenciones de ICA practicadas a la actora durante los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006.

El artículo 161 numeral 2 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, CPACA, dispone lo siguiente:

“ARTÍCULO 161. REQUISITOS PREVIOS PARA DEMANDAR. La presentación de la demanda se someterá al cumplimiento de requisitos previos en los siguientes casos:

[...]

2. Cuando se pretenda la nulidad de un acto administrativo particular deberán haberse ejercido y decidido los recursos que de acuerdo con la ley fueren obligatorios. El silencio negativo en relación con la primera petición permitirá demandar directamente el acto presunto.

Si las autoridades administrativas no hubieran dado oportunidad de interponer los recursos procedentes, no será exigible el requisito al que se refiere este numeral”. (Subraya la Sala)

La norma en mención establece como requisito previo a la presentación de la demanda, que se hayan ejercido y decidido los recursos que, de acuerdo con la ley, fueren obligatorios. Este requisito corresponde al que, en vigencia del Código Contencioso Administrativo, se denominaba agotamiento de la vía gubernativa (artículo 135)¹⁸, que, conforme con el artículo 63 de la misma

¹⁸ **C.C.A. ARTÍCULO 135.** La demanda para que se declare la nulidad de un acto particular, que ponga término a un proceso administrativo, y se restablezca el derecho del actor, debe agotar previamente la vía gubernativa mediante acto expreso o presunto por silencio negativo.

El silencio negativo, en relación con la primera petición también agota la vía gubernativa.

normativa, se presentaba “*en los casos previstos en los numerales 1 y 2 del artículo anterior, y cuando el acto administrativo quede en firme por no haber sido interpuestos los recursos de reposición o de queja*”¹⁹.

La razón por la que deben interponerse y decidirse los recursos obligatorios deviene del principio de la decisión previa, que le permite a la Administración revisar sus propios actos, antes de que se acuda a la jurisdicción, a la vez que otorga a los administrados la garantía de expresar los motivos de inconformidad para que la actuación, si es del caso, sea enmendada antes de que conozca de ella quien tiene la competencia para juzgarla²⁰.

Conforme con el artículo 104 del Decreto 807 de 1993, contra las liquidaciones oficiales, las resoluciones que imponen sanciones y los demás actos producidos por la administración tributaria distrital procede el recurso de reconsideración, que se somete a lo regulado por los artículos 720, 722 a 725, 729 a 734 del Estatuto Tributario Nacional.

El artículo 720 del Estatuto Tributario prevé que el recurso de reconsideración, salvo norma expresa en contrario, debe interponerse dentro de los dos meses siguientes a la notificación del acto que se recurre.

Sin embargo, si las autoridades administrativas no hubieran dado oportunidad de interponer los recursos procedentes, los interesados podrán demandar directamente los correspondientes actos.

¹⁹ De acuerdo con el **artículo 62 del C.C.A.**, “Los actos administrativos quedarán en firme:

1. Cuando contra ellos no proceda ningún recurso.
2. Cuando los recursos interpuestos se hayan decidido.

[...]”

²⁰ Entre otras, ver sentencias de 21 de junio de 2002, exp. 12382 y 13 de noviembre de 2014, exp. 19875. Aunque este criterio de la Sala se sostuvo en relación con el agotamiento de la vía gubernativa en vigencia del C.C.A, es válido frente al requisito previo de procedibilidad del artículo 161 del CPACA.

De acuerdo con el artículo 722 del E.T., uno de los requisitos del recurso de reconsideración, es el de la oportunidad²¹. Por tanto, si el recurso se interpone por fuera del término legal, la Administración debe inadmitirlo, de conformidad con el artículo 726 mismo estatuto²².

Contra el acto que inadmite el recurso de reconsideración, procede el recurso de reposición (artículos 726 y 728 del Estatuto Tributario). Si se confirma la inadmisión, la vía gubernativa se agota al momento de la notificación del acto que así lo dispone²³.

²¹ **ESTATUTO TRIBUTARIO. ARTÍCULO 722. REQUISITOS DEL RECURSO DE RECONSIDERACIÓN Y REPOSICIÓN.** El recurso de reconsideración o reposición deberá cumplir los siguientes requisitos:

a. Que se formule por escrito, con expresión concreta de los motivos de inconformidad.

b. Que se interponga dentro de la oportunidad legal.

[...]" (Se destaca)

²² **ESTATUTO TRIBUTARIO. ARTÍCULO 726. INADMISIÓN DEL RECURSO.** En el caso de no cumplirse los requisitos previstos en el artículo 722, deberá dictarse **auto de inadmisión dentro del mes siguiente a la interposición del recurso**. Dicho auto se notificará personalmente o por edicto si pasados diez días el interesado no se presentare a notificarse personalmente, y contra el mismo procederá únicamente el recurso de reposición ante el mismo funcionario, el cual podrá interponerse dentro de los diez días siguientes y deberá resolverse dentro de los cinco días siguientes a su interposición.

Si transcurridos los quince días hábiles siguientes a la interposición del recurso no se ha proferido auto de inadmisión, se entenderá admitido el recurso y se procederá al fallo de fondo." (Se destaca)

²³ **Artículo 728. RECURSO CONTRA EL AUTO INADMISORIO.** Contra el auto que no admite el recurso, podrá interponerse únicamente recurso de reposición dentro de los cinco (5) días siguientes a su notificación.

La omisión de los requisitos de que tratan los literales a) y c) del artículo 722, podrán sanearse dentro del término de interposición. [...].

Si la providencia confirma el auto que no admite el recurso, la vía gubernativa se agotará en el momento de su notificación." (Se destaca)

La Sala ha precisado que el agotamiento de la vía gubernativa frente al auto inadmisorio del recurso de reconsideración se refiere solo a los motivos de inadmisión, pues las razones de fondo de la impugnación no fueron estudiadas por la Administración. Al respecto, la Sala ha dicho lo siguiente²⁴

“Cabe anotar que el agotamiento de la vía gubernativa de que trata el parágrafo del artículo 728 del Estatuto Tributario, se refiere sólo a los motivos de inadmisión del recurso de reconsideración, pues los aspectos de fondo de la impugnación no fueron estudiados por la Administración. Así, *“queda abierta la vía jurisdiccional, en la cual el demandante deberá comenzar por demostrar la **ilegalidad de la inadmisión del recurso**; si no lo logra, el asunto queda clausurado en su contra”*²⁵.

Si, por el contrario, el contribuyente prueba que la Administración debió admitir el recurso, o lo que es lo mismo, **la ilegalidad del auto inadmisorio**, el juez puede anular la decisión y estudiar el fondo de las pretensiones de la demanda; o, declarar resuelto el recurso a favor del administrado en virtud del silencio administrativo positivo, si ha transcurrido más de un año desde la interposición de la reconsideración (artículos 732 y 734 del Estatuto Tributario)²⁶”.

Cabe reiterar que para verificar la legalidad de la inadmisión del recurso de reconsideración y, posteriormente, de ser el caso, estudiar el fondo de las pretensiones de demanda, o declarar la ocurrencia del silencio positivo, es

²⁴Entre otras, ver sentencias de 14 de junio de 2007, exp. 14589, C.P. Héctor J. Romero Díaz, de 15 de julio de 2010, exp. 16919, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 10 de febrero de 2011, exp. 17251, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; de 1 de septiembre de 2011, exp. 17603, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y de 24 de octubre de 2013, exp. 19108, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁵ Jaime Abella Zárate. Procedimientos Constitucional y Contencioso Administrativo en materia tributaria. Bogotá. Editorial Legis. 2007 p 269.

²⁶ Ibídem

necesario que se demanden tanto el acto definitivo como el auto inadmisorio del recurso. En caso contrario, el acto definitivo continúa haciendo parte del ordenamiento jurídico y resulta de obligatorio cumplimiento para la Administración y el contribuyente, y el juez se declarará inhabilitado para hacer un pronunciamiento de fondo por falta de agotamiento de la vía gubernativa²⁷, en vigencia del C.C.A., o por no cumplirse el requisito de procedibilidad de que trata el artículo 161 numeral 2 del CPACA.

En el expediente están demostrados los siguientes hechos:

El 20 de febrero de 2009, la actora pidió la devolución de las retenciones de ICA practicadas por los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006. En dicha petición, la demandante afirmó que seguiría recibiendo las notificaciones en la CL 80 KM 1.5 VÍA SIBERIA PAO BG 3 LC 114 del municipio de Cota, departamento de Cundinamarca²⁸.

En el RUT de la actora figura como dirección la Calle 80 KM 1.5 Vía Siberia PAO BG 3 LC 114 de Cota²⁹.

En consecuencia, la dirección que informó la actora para ser notificada del acto que decidía la solicitud de devolución era finalmente la del RUT.

²⁷ Ver, entre otras, las sentencias de 14 de junio de 2007, exp. 14589, C.P. Héctor J. Romero Díaz, de 15 de julio de 2010, exp. 16919, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 10 de febrero de 2011, exp. 17251, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; de 1 de septiembre de 2011, exp. 17603, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; de 24 de octubre de 2013, exp. 19108, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y de 13 de noviembre de 2014, exp. 19875, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁸ Folios 231 a 242 c.p.

²⁹ Folio 65 c.p.

Por Resolución DDI000559 de 13 enero de 2011, el Distrito Capital negó la solicitud de devolución³⁰.

El 8 y 9 de febrero de 2011, el Distrito Capital envió por correo la resolución que negó la devolución de las retenciones de ICA a la “*CL 80 KM 2 VÍA SIBERIA PAO BODEGA 3 – LOCAL 114/COTA*”, y el correo fue devuelto por la causal “*cerrado*”³¹.

Con fundamento en los artículos 9 del Decreto 807 de 1993 y 568 del Estatuto Tributario, y en consideración a que el correo enviado a la “*CL 80 KM 2 VÍA SIBERIA PAO BODEGA 3 – LOCAL 114/COTA*” fue devuelto en dos oportunidades, el 20 de abril de 2011, el Distrito Capital notificó por aviso la resolución que negó la devolución de las retenciones de ICA³².

A solicitud de la demandante, mediante oficio 2012EE20713 de 14 de febrero de 2012, el Distrito Capital le envió copia de la resolución que negó la devolución de las retenciones de ICA por los periodos en cuestión³³.

Por correo electrónico de 12 de abril de 2012, el demandado confirmó a la actora que “*el documento 2012EE20713 fue entregado [...] el día 20 de febrero del año en curso; a partir de esa fecha empieza a correr el plazo para dar respuesta a lo*

³⁰ Folios 23 a 24 c.a.

³¹ Folio 23 c.a.

³² Folio 25 c.a.

³³ Folio 21 c.a.

*requerido*³⁴. Así, no se discute que el **20 de febrero de 2012**, la actora recibió el acto que le negó la devolución.

El **20 de abril de 2012**, la actora interpuso recurso de reconsideración contra la resolución que le negó la devolución de las retenciones de ICA practicadas por los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006³⁵.

Por auto 2012EE 122686 de 18 de mayo de 2012, el Distrito Capital inadmitió el recurso, por extemporáneo, porque el acto que negó la devolución se notificó por aviso el 20 de abril de 2011 y los dos meses para interponer el recurso vencían el 20 de junio de 2011³⁶.

La actora interpuso recurso de reposición contra el auto inadmisorio³⁷, impugnación que fue resuelta por auto 2012EE170569 de 29 de junio de 2012, en el sentido de confirmar el acto impugnado³⁸.

La demandante pidió la nulidad de los actos que negaron la admisión del recurso de reconsideración y de la resolución que le negó la devolución, esto es, del acto definitivo.

El artículo 6 del Decreto 807 de 1993 establece que para la notificación de los actos de la Administración Tributaria Distrital serán aplicables los artículos 565, 566, 569, y 570 del Estatuto Tributario.

³⁴ Folio 26 c.a.

³⁵ Folios 1 a 11 c.a.

³⁶ Folio 33 c.a.

³⁷ Folios 36 a 51 c.a.

³⁸ Folios 58 y 59 c.a.

El artículo 565 del Estatuto Tributario señala que los requerimientos, autos que ordenen inspecciones o verificaciones tributarias, emplazamientos, citaciones, resoluciones en que se impongan sanciones, liquidaciones oficiales **y demás actuaciones administrativas**, deben notificarse de manera electrónica, personalmente **o a través de la red oficial de correos o de cualquier servicio de mensajería especializada** debidamente autorizada por la autoridad competente

Asimismo, la citada disposición [parágrafo] prevé que las actuaciones administrativas, deben notificarse de manera electrónica, personalmente **o por correo**, que se practicará mediante entrega de una copia del acto correspondiente **en la última dirección informada por el contribuyente**, responsable, agente retenedor o **declarante en el RUT**.

El artículo 1 del Decreto 2788 de 31 de agosto de 2004 *“por el cual se reglamenta el Registro Único Tributario de que trata el artículo 555-2 del Estatuto Tributario”* prevé que el RUT, establecido por el artículo 555-2 del Estatuto Tributario, constituye el nuevo y único mecanismo para identificar, ubicar y clasificar a los sujetos de obligaciones administradas y controladas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

Por su parte, el artículo 9 del Decreto 807 de 1993 establece que cuando los actos administrativos se envíen a dirección distinta a la legalmente procedente para notificaciones, habrá lugar a corregir el error en la forma y con los efectos previstos en el artículo 567 del Estatuto Tributario Nacional³⁹, y que en el caso de actuaciones

³⁹ **ESTATUTO TRIBUTARIO NACIONAL. ARTICULO 567. CORRECCIÓN DE ACTUACIONES ENVIADAS A DIRECCIÓN ERRADA.** Cuando la liquidación de impuestos se hubiere enviado a una dirección distinta de la registrada o de la posteriormente informada

de la administración, notificadas por correo a la **dirección correcta**, que por cualquier motivo sean devueltas, será aplicable lo dispuesto en el artículo 568 del E.T. que, en vigencia de los hechos, preveía lo siguiente:

“ARTÍCULO 568. Las actuaciones de la administración enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas mediante aviso en un periódico de circulación nacional o de circulación regional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT; la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente, a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación. Lo anterior no se aplicará cuando la devolución se produzca por notificación a una dirección distinta a la informada en el RUT, en cuyo caso se deberá notificar a la dirección correcta dentro del término legal”.

Según esta norma, las actuaciones enviadas por correo, que por cualquier razón sean devueltas, serán notificadas por aviso en un periódico de circulación nacional o de circulación regional del lugar que corresponda a la última dirección informada en el RUT. En ese caso, la notificación se entenderá surtida para efectos de los términos de la administración, en la primera fecha de introducción al correo, pero para el contribuyente, el término para responder o impugnar se contará desde el día hábil siguiente, a la publicación del aviso o de la corrección de la notificación.

por el contribuyente habrá lugar a corregir el error en cualquier tiempo enviándola a la dirección correcta.

En este último caso, los términos legales sólo comenzarán a correr a partir de la notificación hecha en debida forma.

La misma regla se aplicará en lo relativo al envío de citaciones, requerimientos y otros comunicados.

Sin embargo, para que se aplique el artículo 568 del E.T., esto es, se pueda surtir la notificación por aviso, es necesario que el correo se haya enviado a la dirección correcta.

Según el Distrito Capital, la resolución que negó la devolución se envió por correo a la “CL 80 KM 2 VÍA SIBERIA PAO BODEGA 3 – LOCAL 114/COTA” porque esa fue la dirección informada por la actora en la solicitud de devolución de 20 de febrero de 2009, y comoquiera que el correo fue devuelto en dos oportunidades, procedía la notificación por aviso, que se realizó el 20 de abril de 2011.

No obstante, como quedó visto, en la solicitud de devolución la actora manifestó que las notificaciones “*Las seguiré recibiendo en la CL 80 KM 1.5 VÍA SIBERIA PAO BODEGA 3 – LOCAL 114*”,⁴⁰ dirección que, como se precisó, es la que la demandante informó en el RUT.

Por lo demás, la Sala advierte que la dirección a la que el Distrito Capital envió el acto corresponde a la que aparece en los “*datos generales del contribuyente*” del formulario de solicitud de devolución y/o compensación de 20 de febrero de 2009 que, contrario a lo sostenido por el Distrito Capital y por el Tribunal, no puede ser tenida como dirección procesal, pues, no fue la dirección **expresa y voluntariamente señalada** por la actora para recibir notificaciones, sino la información con la que diligenció el formulario que se presentó con la solicitud de devolución, en la cual, se insiste, manifestó que quería seguir siendo notificado en la dirección que figura en el RUT⁴¹.

⁴⁰ Folio 10 c.a.

⁴¹ Folio 60 c.a.

Comoquiera que el Distrito Capital envió la resolución que negó la solicitud de devolución a una dirección que no era la correcta, pues era distinta a la informada por la actora para recibir notificaciones, que es la del RUT, no procedía la notificación de dicho acto por aviso.

Conforme con los artículos 9 del Decreto 807 de 1993 y 567 del Estatuto Tributario, lo procedente era que el Distrito Capital corrigiera el error enviando el correo a la dirección correcta, en cuyo caso, los términos legales comenzaban a correr a partir de la notificación hecha en debida forma.

Como no lo hizo, la actora no puede entenderse notificada en debida forma y, por lo mismo, con la notificación por aviso no tuvo conocimiento del acto que le negó la devolución.

En cambio, la actora se notificó de dicho acto el **20 de febrero de 2012**, fecha en que el Distrito Capital le entregó copia del acto que la devolución, como expresamente lo reconoció el demandado. Por ello, a partir de dicha fecha se cuentan los dos meses para interponer el recurso de reconsideración, de conformidad con el artículo 722 del E.T.

La actora interpuso el recurso de reconsideración **el 20 de abril de 2012**, por lo cual la impugnación fue oportuna y procedía su admisión y el estudio de fondo de la inconformidad planteada la actora en el recurso de reconsideración.

Dado que la actora cuestionó la legalidad de los actos que rechazaron por extemporáneo el recurso de reconsideración, que este fue oportunamente

interpuesto y, que, por lo mismo, procedía su admisión y decisión de fondo, la Sala revoca la sentencia apelada y procede al estudio de fondo del asunto, esto es, la procedencia de la devolución y/o compensación de las retenciones de ICA practicadas a la actora durante los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006.

Procedencia de la devolución de las retenciones

El artículo 162 del Decreto Ley 1421 de 1993 dispone que las normas del Estatuto Tributario Nacional sobre procedimiento, sanciones, declaración, recaudación, fiscalización, determinación, discusión, cobro y en general la administración de los tributos serán aplicables en el Distrito conforme a la naturaleza y estructura funcional de los impuestos de este.

El artículo 144 del Decreto Distrital 807 de 1993⁴² prevé que los contribuyentes podrán solicitar la devolución o compensación de los saldos a favor originados en las declaraciones, **en pagos en exceso** o de lo no debido, de conformidad con el trámite señalado en los artículos siguientes de dicha norma. Y en concordancia con el artículo 861 del E.T.⁴³, prevé que, en todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente y que en el mismo acto que ordene la

⁴² Por el cual se armonizan el procedimiento y la administración de los tributos distritales con el Estatuto Tributario Nacional y se dictan otras disposiciones.

⁴³ **Estatuto Tributario, artículo 861. COMPENSACIÓN PREVIA A LA DEVOLUCIÓN.** En todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente o responsable.

devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente.

En concordancia con el artículo 804 del E.T.⁴⁴, el artículo 133 del Decreto 807 de 1993, referente a la prelación en la imputación de pagos, dispone que los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, deberán imputarse al período e impuesto que indique el contribuyente, en la siguiente forma: primero a las sanciones, luego, a los intereses y, por último, a los impuestos o retenciones.

Sin embargo, el artículo 804 del Estatuto Tributario fue modificado por el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006⁴⁵, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 804. PRELACIÓN EN LA IMPUTACIÓN DEL PAGO.

<Inciso 1o. modificado por el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006. El nuevo texto es el siguiente:> A partir del 1o de enero del 2006, los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, responsables, agentes de retención o usuarios aduaneros en relación con deudas vencidas a su cargo, deberán imputarse al período e impuesto que estos indiquen, en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago.

Cuando el contribuyente, responsable o agente de retención impute el pago en forma diferente a la establecida en el inciso anterior, la Administración lo reimputará en el orden señalado sin que se requiera de acto administrativo previo.”

⁴⁴ **Estatuto Tributario, artículo 804. PRELACIÓN EN LA IMPUTACIÓN DEL PAGO.** Los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, responsables o agentes de retención deberán imputarse al período e impuesto que indique el contribuyente, responsable o agente de retención en la siguiente forma: primero a las sanciones, segundo, a los intereses y por último a los anticipos, impuestos o retenciones junto con la actualización por inflación cuando hubiere lugar a ello.

⁴⁵ “Por la cual se dictan normas para la normalización de la cartera pública y se dictan otras disposiciones.”

Así, con fundamento en la remisión normativa que el artículo 162 del Decreto 1421 de 1993 hizo al Estatuto Tributario para la administración de los tributos en el Distrito Capital, **a partir del 1 de enero de 2006**, los pagos que por cualquier concepto hagan, en general, los contribuyentes por deudas vencidas a su cargo, deberán imputarse al período e impuesto que estos indiquen, en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago.

La norma modificó sustancialmente la prelación en la imputación de los pagos, para garantizar una amortización equitativa de las obligaciones, en la medida en que cada pago del contribuyente se imputa tanto a capital como a intereses y a sanciones actualizadas, cuando a ello hubiere lugar⁴⁶. Para la aplicación de esta norma es necesario obtener el total de la obligación y dividir cada rubro en dicho total, lo que da como resultado los porcentajes de participación de cada rubro en el total de la obligación, para ser aplicados al valor total pagado.

Así lo precisó la DIAN en el Instructivo 9 de 29 de septiembre de 2006⁴⁷, en los siguientes términos⁴⁸:

“La imputación de los pagos pasa de ser, primero a sanciones segundo intereses y por último a impuestos anticipos y retenciones, para ser imputados proporcionalmente de acuerdo a la participación de cada uno de los conceptos (sanciones, intereses y capital), respecto del total de la obligación objeto de pago.

⁴⁶ Circular DIAN 69 de 11 de agosto de 2006 *“Por la cual se imparten instrucciones para aplicar los cambios introducidos por la Ley de Normalización de Cartera”*

⁴⁷ “Por la cual se señalan las instrucciones necesarias para aplicar los cambios introducidos por la Ley de Normalización de Cartera”.

⁴⁸ Este instructivo también se aplica al Distrito Capital porque permite la aplicación de la Ley 1066 de 2006, que, se insiste, modificó el Estatuto Tributario Nacional.

Para la aplicación de esta norma de carácter permanente, será necesario sumar los rubros para obtener el total de la obligación y dividir cada uno de ellos en dicho total, dando como resultado los porcentajes de participación, los cuales serán aplicados al valor total pagado.

Ejemplo

<u>Porcentajes de</u>	<u>Valor total</u>	
<u>Participación</u>	<u>de la Obligación</u>	
Sanción 17.4584%	\$ 5.325.000 ÷	30.501.000 =
Intereses 27.3073%	8.329.000 ÷	30.501.000 =
Capital <u>55.2343%</u>	<u>16.847.000</u> ÷	30.501.000 =
Total	\$30.501.000	100.0000%

Valor total del pago \$23.415.000

Imputación según

Antiguo Art. 804 del E.T.
norma

Imputación del pago de acuerdo con

El % de participación, aplicando nueva

Sanción	5.325.000	Sanción	23.415.000 x 17.4584% =
\$4.088.000			
Intereses	8.329.000	Intereses	23.415.000 x 27.3073% =
6.394.000			
Capital	9.761.000	Capital	23.415.000 x 55.2343% =
12.933.000			
Total pagado	\$23.415.000	Total pagado	
\$23.415.000			

Nuevo Saldo

Sanción	1.237.000
Intereses	1.935.000
Capital	<u>3.914.000</u>
Total	7.086.000

=====

Nótese que en el pago imputado con la normatividad anterior, se cancela el total de sanción actualizada e intereses causados a la fecha del mismo y se abona a capital, mientras que con la nueva forma de imputación, se redistribuye el pago y aunque no se cubre la totalidad de los intereses y la sanción, se hace un mayor abono a capital.

Lo anterior, implica que se deben tener en cuenta los siguientes aspectos para la liquidación de la obligación en el próximo pago:

- El valor de los intereses generados hasta el primer pago, que no fueren cubiertos (\$1.935.000 para el ejemplo), se deben dejar causados.

- El saldo de capital sobre el que se calcularán los nuevos intereses de mora, es mucho menor y el tiempo se contará desde la fecha del último pago.
- La aplicación de la proporcionalidad cuando el pago no cubre el total de intereses, con el fin de encontrar la “Mora No Cubierta”, que hasta la fecha se había venido realizando, no será necesario a futuro ya que con la aplicación de la nueva imputación, se cubre proporcional y equitativamente cada uno de los rubros de la mora”.

Por su parte, el artículo 134 del Decreto 807 de 1993 dispone que el pago extemporáneo de los impuestos y retenciones causa intereses moratorios en la forma prevista en el artículo 66 del mismo decreto, que establece lo siguiente:

“Artículo 66. Sanción por mora en el pago. La sanción por mora en el pago de los impuestos distritales y la determinación de la tasa de interés moratoria, se regularán por lo dispuesto en los artículos 634, 634-1 y 635 del Estatuto Tributario Nacional.

En todo caso, la totalidad de los intereses de mora se liquidará a la tasa de interés vigente al momento del respectivo pago.”

De acuerdo con la norma en mención, los intereses de mora y la tasa de interés moratoria en el pago de los impuestos distritales se rigen por lo previsto en los artículos 634, 634-1 y 635 del Estatuto Tributario Nacional.

En concordancia con el artículo 634 inciso 2 del E.T., la norma distrital prevé que los intereses de mora se liquidan a la tasa de interés vigente al momento del respectivo pago, calculada de acuerdo con el artículo 635 del mismo estatuto. Sin embargo, el artículo 634 inciso 2 del Estatuto Tributario, fue derogado por el artículo 21 de la Ley 1066 de 2006⁴⁹.

⁴⁹ **LEY 1066 DE 2006, ARTÍCULO 21. VIGENCIA Y DEROGATORIAS.** La presente ley rige a partir de su promulgación y **deroga las disposiciones que le sean contrarias, en especial** la frase “Tampoco habrá responsabilidad penal cuando el agente retenedor o

Por su parte, el artículo 635 del E.T., al que remite el artículo 66 del Decreto 807 de 1993, establecía lo siguiente:

“ARTÍCULO 635. Para efectos tributarios, a partir del 1º de marzo de 2004 la tasa de interés moratorio será equivalente a la tasa promedio efectiva de usura, menos cuatro puntos, determinada con base en la certificación que expida la Superintendencia Bancaria durante el cuatrimestre anterior. La tasa de interés al que se refiere el presente artículo será determinada por el Gobierno Nacional cada cuatro meses.

PARÁGRAFO 1o. El monto de los intereses de mora, adicionado con la actualización prevista en el artículo 867-1 del Estatuto Tributario en ningún caso podrá ser igual o superior al interés de usura.

PARÁGRAFO 2o. Lo previsto en este artículo y en el artículo 867-1 tendrá efectos en relación con los impuestos nacionales, departamentales, municipales y distritales y se aplicará respecto de las deudas que queden en mora a partir del 1º de marzo de 2004”.

El citado artículo fue modificado por el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 635. Modificado por el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006. Para efectos tributarios y frente a obligaciones cuyo vencimiento legal sea a partir del 1o de enero de 2006, la tasa de interés moratorio será la tasa equivalente a la tasa efectiva de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora.

Las obligaciones con vencimiento anterior al 1o de enero de 2006 y que se encuentren pendientes de pago a 31 de diciembre de 2005, deberán liquidar y pagar intereses moratorios a la tasa vigente el 31 de diciembre de 2005 por el tiempo de mora transcurrido hasta este día, sin perjuicio de los intereses que se generen a partir de esa fecha a la tasa y condiciones establecidas en el inciso anterior.

responsable del impuesto sobre las ventas demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas debidas y que este se está cumpliendo en debida forma”, contenida en el inciso 1o del artículo 42 de la Ley 633 del 2000, inciso 1o del artículo 31 del Decreto 1092 del 21 de junio de 1996 y **el inciso 2o del artículo 634**, los incisos 3o y 4o del artículo 814 y el inciso 2o del artículo 814-3 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO. Lo previsto en este artículo y en el artículo 867-1 tendrá efectos en relación con los impuestos nacionales, departamentales, municipales y distritales”.

Así, antes de la modificación del artículo 12 de la Ley 1066 de 2006, la tasa de interés moratorio era la equivalente a la tasa promedio efectiva de usura, menos cuatro puntos, determinada con base en la certificación de la entonces Superintendencia Bancaria durante el cuatrimestre anterior. Dicha tasa era determinada por el Gobierno Nacional cada cuatro meses.

Luego de la modificación de la Ley 1066 de 2006, frente a obligaciones tributarias cuyo vencimiento fuera a partir del 1 de enero de 2006, la tasa de interés moratorio era la equivalente a la tasa efectiva de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora. Y para las obligaciones con vencimiento anterior al 1 de enero de 2006 y que se encuentren pendientes de pago a 31 de diciembre de 2005, la tasa de interés moratorio es la vigente a 31 de diciembre de 2005 por el tiempo de mora transcurrido hasta este día, sin perjuicio de los intereses que se generen a partir de esa fecha a la tasa y condiciones establecidas en el inciso 1 del artículo 635 del E.T.

Frente a las modificaciones introducidas por la Ley 1066 de 2006 a los artículos 634, 635 y 804 del Estatuto Tributario, en la Circular 69 de 11 de agosto de 2006⁵⁰ “aplicable a los tributos administrados por la DIAN y a los tributos distritales, pues dicha Circular permite la debida aplicación de la Ley 1066 de 2006, que, a su vez, modificó el Estatuto Tributario Nacional, la DIAN precisó lo siguiente:

⁵⁰“Por la cual se imparten instrucciones para aplicar los cambios introducidos por la Ley de Normalización de Cartera”.

“Prelación de pagos

El artículo 6 de la Ley 1066 de 2006 modifica sustancialmente la aplicación de la prelación en la imputación de los pagos, buscando con ello garantizar una amortización equitativa de las obligaciones, en la medida en que cada uno de los pagos del contribuyente se imputarán tanto a capital como a sanciones e intereses, en la misma proporción en que cada uno de estos conceptos participa en el total de la obligación.

La nueva forma de imputación de pagos tiene carácter permanente y su vigencia se predica desde el 1o de enero de 2006, teniendo en cuenta no solo la literalidad de su texto, sino que por tratarse de una norma que contempla beneficios para los contribuyentes, su aplicación no afecta el principio de irretroactividad.

La imputación de pagos señalada, aplica igualmente para los pagos efectuados por compensación de saldos a favor, **pagos en exceso** y de lo no debido que se hayan generado a partir del 1o de enero de 2006.

Tasa de interés moratorio

Con la nueva determinación de la tasa de interés moratorio, contemplada en el artículo 12 de la Ley, se introducen los siguientes cambios:

1. Se deroga el inciso segundo del artículo 634 del Estatuto Tributario, lo cual se traduce en que los intereses no se liquidarán a la tasa vigente a la fecha del pago, sino que frente a los mismos se aplica el sistema de causación diaria.

2. Los intereses generados hasta el 28 de julio de 2006 se calcularán y causarán a la tasa vigente para dicha fecha, esto es al 20.63%, realizando un corte y acumulación de los rubros adeudados a esa fecha; tratándose de facilidades que se hayan declarado incumplidas, los intereses causados a 28 de julio de 2006 corresponderán a la tasa más alta entre la pactada en el acuerdo y la vigente a la fecha del corte; esto es, al 28 de julio de 2006. A partir del 29 de julio de 2006 los intereses se causarán con la tasa efectiva de usura vigente para cada mes certificada por la Superintendencia Financiera. La tasa vigente para el mes de julio, es de 22.62% y para el mes de agosto de 22.53%. Cada mes la tasa varía y es señalada mediante comunicado por parte de la Superintendencia Financiera de Colombia; en consecuencia, a partir de la fecha de entrada en vigencia de la Ley de Normalización de Cartera no habrá lugar a la expedición de decretos para estos efectos.

Si bien la norma en forma expresa señala que la nueva tasa se causará frente a las obligaciones cuyo vencimiento sea a partir del 1o de enero de 2006 y a los saldos insolutos de obligaciones anteriores a 31 de diciembre de 2005, en acatamiento del artículo 29 de la Constitución Política, no es posible dar aplicación retroactiva a la misma, atendiendo su naturaleza sancionatoria que requiere su preexistencia a los hechos sancionables. **En consecuencia la nueva tasa de interés moratorio se aplicará a obligaciones en mora cuyo vencimiento legal sea a partir del 29 de julio de 2006, así como a los saldos insolutos de obligaciones anteriores que continúen en mora a partir de la misma fecha.**

3. La nueva tasa de interés moratorio se calculará dentro del contexto del interés compuesto, utilizando como referencia la Tasa de Usura, la cual es certificada como una Tasa Efectiva Anual (E.A.), por lo que se hace necesario utilizar la fórmula que de acuerdo con la técnica financiera permite obtener el resultado esperado. La tasa de usura a que hace referencia la Ley, es aquella máxima permitida por la Ley y certificada en forma mensual por la Superintendencia Financiera de Colombia". (Resalta la Sala)

De acuerdo con el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006 y la Circular DIAN 69 de 2006, la nueva forma de imputación de pagos se aplica a partir del 1 de enero de 2006.

No sucede lo mismo frente a las modificaciones introducidas por el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006 en relación con el cálculo de los intereses de mora, pues, a pesar de que la norma expresamente señaló que la nueva tasa moratoria allí prevista se causa frente a las obligaciones cuyo vencimiento sea a partir del 1 de enero de 2006 y a los saldos insolutos de obligaciones anteriores a 31 de diciembre de 2005, en acatamiento del principio de irretroactividad tributaria, la Circular dispuso que por tratarse de una norma sancionatoria, la nueva tasa de interés moratorio "*se aplicará a obligaciones en mora cuyo vencimiento legal sea a partir del 29 de julio de 2006*⁵¹, así

⁵¹ Que es la fecha de entrada en vigencia de la Ley 1066 de 2006.

como a los saldos insolutos de obligaciones anteriores que continúen en mora a partir de la misma fecha.”

En efecto, los artículos 634 y 635 del Estatuto Tributario son de naturaleza sancionatoria, pues, el primero regula la sanción por mora, que son los mismos intereses moratorios y, la segunda, prevé la forma de determinar dichos intereses.

Por ello, aun cuando el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006 dispuso que los artículos 634 y 635 del Estatuto Tributario se aplicarían a hechos ocurridos con anterioridad a la entrada en vigencia de esta, es decir, al 29 de julio de 2006, en aplicación de los artículos 29 y 363 de la Constitución Política, que, respectivamente, establecen los principios de irretroactividad y legalidad tributaria, tales normas sancionatorias, en cuanto son desfavorables a los contribuyentes, solo pueden aplicarse a hechos ocurridos a partir de la entrada en vigencia de la citada ley, a diferencia de lo que sucede con la modificación a la imputación de pagos del artículo 804 del Estatuto Tributario, por parte del artículo 6 de la Ley 1066 de 2006, pues, como lo precisó la DIAN, esta modificación entró a regir a partir del 1 de enero de 2006, comoquiera que contempla un beneficio para los contribuyentes.

En síntesis, la tasa de interés moratorio que se debe aplicar para obligaciones en mora cuyo vencimiento sea anterior al 29 de julio de 2006, es la vigente al momento del pago y debe calcularse como lo preveía el artículo 635 del E.T. antes de la modificación del artículo 12 de la Ley 1066 de 2006. Sin embargo, los saldos insolutos de obligaciones anteriores al 29 de julio de 2006 que continúen en mora a partir de esa fecha se regirán por la nueva tasa de interés moratorio fijada en el artículo 635 del E.T. modificado por la Ley 1066 de 2006.

Frente a la aplicación de la tasa de interés moratorio, en el Instructivo 9 de 29 de septiembre de 2006 *“Por la cual se señalan las instrucciones necesarias para aplicar los cambios introducidos por la Ley de Normalización de Cartera”*, la DIAN hizo las siguientes precisiones:

“[...]”

2.- Los intereses se causarán con la tasa efectiva de usura vigente para cada mes certificada por la Superintendencia Financiera.

3.- El interés de mora se calculará en adelante [a partir del 29 de julio de 2006] dentro del contexto del interés compuesto, utilizando como referencia la Tasa de Usura, la cual es certificada como una Tasa Efectiva Anual (E.A.), por lo que se hace necesario utilizar la fórmula que de acuerdo con la técnica financiera permite obtener el resultado esperado.

4.- Los intereses generados hasta el día anterior a la fecha de entrada en vigencia de la ley de normalización de cartera, se deberán calcular con la normatividad vigente para la época, realizando un corte y acumulación de los rubros adeudados a esa fecha, para que a partir de la vigencia de la esta ley se aplique la nueva fórmula y tasa sobre los pagos realizados con posterioridad a la citada fecha.

5.- Para aplicar las fórmulas para el cálculo del interés efectivo se debe tener en cuenta:

a) Que dentro del contexto de Interés Compuesto los intereses generados son reinvertidos en el momento de ser causados.

b) La tasa de interés efectiva supone la reinversión acumulada y sucesiva de interés a la misma tasa nominal.

c) Que la tasa de interés Efectiva Anual, se caracteriza por liquidar intereses al final de cada año, y como la causación de los intereses moratorios para el caso de las obligaciones administradas por la DIAN se da en períodos de un día, es necesario liquidar los intereses proporcionales al tiempo de la mora.

d) Para el manejo matemático de la tasa efectiva, ésta solo se puede operar exponencialmente y que por lo tanto no se puede dividir ni multiplicar.

Como consecuencia de lo anterior es necesario encontrar una tasa equivalente, con la cual se pueda realizar la operación requerida para el cálculo del interés de mora en períodos inferiores a un año, para el caso, diariamente, para lo cual se deben conocer los siguientes conceptos:

Tasas equivalentes: Dos tasas son equivalentes cuando ambas, operando en condiciones diferentes (distintos períodos de capitalización o reinversión), producen el mismo resultado.

Tasa Nominal: Es una tasa anual caracterizada por liquidar los intereses en períodos menores a un año.

Tasa periódica: Es el valor porcentual de los intereses liquidados durante un período determinado, un mes, un bimestre, un trimestre, o simplemente un número determinado de días y su nombre lo toma de dicho período, para el caso de la DIAN es diario”.

Cabe precisar que el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012⁵² modificó la forma de calcular los intereses moratorios en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 635. DETERMINACIÓN DE LA TASA DE INTERÉS MORATORIO. <Artículo modificado por el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012. El nuevo texto es el siguiente:> Para efectos de las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo.

Las obligaciones insolutas a la fecha de entrada en vigencia de esta ley generarán intereses de mora a la tasa prevista en este artículo sobre los saldos de capital que no incorporen los intereses de mora generados antes de la entrada en vigencia de la presente ley.

PARÁGRAFO. Lo previsto en este artículo y en el artículo 867-1 tendrá efectos en relación con los impuestos nacionales, departamentales, municipales y distritales.

Así, la nueva tasa de interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo.

La citada norma señala, además, que las obligaciones insolutas a la fecha de entrada en vigencia de esta ley (26 de diciembre de 2012) generarán intereses de mora a la tasa prevista en este artículo sobre los saldos de capital que no incorporen los intereses de mora generados antes de la entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012.

⁵² *“Por la cual se expiden normas en materia tributaria y se dictan otras disposiciones”.*

Con la modificación del artículo 635 del E.T por el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012, el cálculo de intereses moratorios sobre obligaciones tributarias dejó de ser compuesto, y volvió a ser simple, pues la tasa de usura ya no se calcula en forma “efectiva” como lo disponía el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006, lo que implicaba la capitalización de intereses.

En sentencia de 10 de septiembre de 2009⁵³, con base en la exposición de motivos de la Ley 1066 de 2006, la Sala precisó que *“al modificar el artículo 635 [1] del Estatuto Tributario, la intención del legislador fue la de desestimular la morosidad, mediante la implantación de una tasa de interés moratorio más alta que las demás que se aplican en el sistema financiero y que se mantuviera en el tiempo, situación que, se insiste, no se presentaba en la práctica, dado que la tasa se cobraba en forma simple, a pesar de que estaba legalmente prevista como efectiva. En consecuencia, era necesario que de manera inequívoca el interés se cobrara como efectivo y por lo mismo dejara de calcularse como interés simple y empezara a calcularse como compuesto, esto es, el que produce un capital que se aumenta a intervalos regulares de tiempo, debido a que los intereses de cada período se suman al capital para que junto con él se devenguen nuevos intereses⁵⁴. En consecuencia, el interés compuesto se calcula sobre la base inicial más los intereses acumulados en períodos anteriores; es decir, los intereses recibidos son reinvertidos y pasan a convertirse en nuevo capital”⁵⁵.*

De esta manera, la tasa de interés compuesto es más onerosa para el contribuyente que la tasa de interés simple, pues implica que periódicamente

⁵³ Exp. 19399, C.P. Héctor J. Romero Díaz

⁵⁴ MONTOYA DURANGO Leonel, “*Matemáticas Financieras*”, Investigar Editores, novena edición, 1995, pág 13.

⁵⁵ www.eumed.net/libros/2006, ACHING GUZMÁN César, *Matemáticas Financieras Para Toma de Decisiones Empresariales*” edición virtual gratuita.

y con el transcurso del tiempo la base sobre la que se calculan los intereses moratorios se va ampliando. A diferencia del interés compuesto, el interés simple es el pagado sobre el capital inicial, que permanece invariable, por lo que el interés obtenido en cada intervalo unitario de tiempo es el mismo. Es decir, *“la retribución económica causada y pagada no es reinvertida, por cuanto, el monto del interés es calculado sobre la misma base”*⁵⁶⁵⁷.

La modificación que introdujo el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 635 del Estatuto Tributario se comprende mejor en la exposición de motivos⁵⁸ en la que se explicó que la razón de la modificación, era buscar que la relación Estado - deudor fuera equitativa y justa y que sus estados financieros reflejaran la realidad. A su vez, presentó la fórmula matemática que operaría en adelante y que reemplazó las complejas fórmulas financieras que se venían aplicando.

En efecto, en dicha ponencia se expuso lo siguiente:

“La forma de liquidar intereses de mora para las obligaciones a favor fiel (sic) Estado ha sufrido históricamente diferentes cambios, buscando fórmulas que permitan al deudor cumplir con sus obligaciones y al mismo tiempo al Estado mantener el poder adquisitivo del dinero y recibir en alguna medida el resarcimiento por la mora en el pago.

Es en este contexto que se hace la nueva propuesta que pretende hacer más fácil el cálculo de los intereses por parte de los deudores al no tener que realizar operaciones financieras complejas sino únicamente operaciones matemáticas simples como es tomar la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera, vigente en la fecha en que se pretende realizar el pago y dividirla en 365 días que tiene el año o 366 sí es bisiesto y el factor obtenido, multiplicarlo por el valor insoluto de la obligación y este resultado por el número de días de

⁵⁶ *Ibídem*

⁵⁷ Sentencia de 10 de septiembre de 2009, exp. 19399, C.P. Héctor J. Romero Díaz.

⁵⁸ Ponencia para segundo debate en plenaria de la Cámara de Representantes al proyecto de ley 166/2012 (Cámara) y 134/2012 (Senado).

mora que tenga el saldo insoluto desde la fecha de exigibilidad de la misma, obedeciendo a la aplicación de la siguiente fórmula:

$(K \times T \times t)$.

Donde:

K: valor insoluto de la obligación

T: factor de la tasa de interés (tasa de usura dividida en 365 o 366 según el caso)

t: número de días de mora desde la exigibilidad.

La propuesta también pretende que al aplicar la tasa de usura vigente al momento del pago el Estado reciba la justa remuneración por el dinero dejado de recibir en tiempo y el deudor no tenga cargas excesivas con tasas que no reflejan las tasas vigentes en la economía del país, facilitando que sus estados financieros también reflejen esa realidad.

Es importante recordar que esta tasa de interés propuesta se aplica en concordancia con lo establecido en el artículo 804 del ET, respecto en la forma de imputación del pago, lo que justifica que los intereses siempre se liquiden sobre saldos desde la fecha de la exigibilidad de la obligación".

Así, la tasa de interés de mora prevista en el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012, resulta más favorable para los contribuyentes que la que preveía el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006. Y comoquiera que ambas normas modifican el artículo 635 del Estatuto Tributario, que se refiere a la sanción por mora, debe aplicarse, de preferencia y en lo pertinente, el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012, por ser más favorable, como lo ratifica el artículo 197 numeral 3 de la Ley 1607 de 2012⁵⁹ y como más adelante se indica.

⁵⁹ **ARTÍCULO 197.** Las sanciones a que se refiere el Régimen Tributario Nacional se deberán imponer teniendo en cuenta los siguientes principios:

[...]

3. FAVORABILIDAD. En materia sancionatoria la ley permisiva o favorable, aun cuando sea posterior se aplicará de preferencia a la restrictiva o desfavorable.

[...].

Frente a la modificación introducida por el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012 al artículo 635 del E.T., en la Circular 3 de 6 de marzo de 2013 *“Por la cual se señala el procedimiento para el cálculo de los intereses moratorios”*, que también es aplicable a este asunto, la DIAN hizo las siguientes precisiones:

“[...]

De acuerdo con lo establecido en la citada norma [artículo 635 del E.T. modificada por el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012], para calcular los intereses de mora se debe tomar la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para la modalidad de crédito de consumo y dividirla en 366 días, causando los intereses de mora diariamente con la tasa de interés vigente de cada día de retardo en el pago, de tal forma que el interés total es igual a la sumatoria de los intereses de mora diarios causados.

La fórmula a utilizar para calcular los intereses de mora es la siguiente:

$$IM = K \times (TU / 366) \times n$$

Dónde:

IM = Intereses de mora

K = Impuesto, Retención, Anticipo o Tributos Aduaneros en mora

TU= Tasa de usura Certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia

n = Número de días en mora

Es importante recordar que la tasa de interés certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia (TU) está dada en términos porcentuales.

Para el cálculo de los intereses moratorios, se tiene (sic) en cuenta los días en mora de la obligación desde la fecha de la exigibilidad y las diferentes tasas certificadas por la Superintendencia Financiera de Colombia, durante el tiempo de la mora. Cuando se hayan efectuado abonos a la obligación, el cálculo se realiza sobre el saldo insoluto de capital desde la fecha de exigibilidad, observando las diferentes tasas certificadas durante el tiempo de la mora.

Sin embargo, si la fecha de exigibilidad de la obligación es anterior a la vigencia de la Ley 1066 del 29 de julio de 2006, el cálculo del interés se debe realizar hasta esa fecha de acuerdo con lo establecido en la Circular número 69 de 2006 “hasta el 28 de julio de 2006 se calcularán y causarán a la tasa vigente para dicha fecha, esto es al 20.63%.

realizando un corte y acumulación de los rubros adeudados a esa fecha".

Los pagos o compensaciones efectuadas antes de la vigencia de la Ley 1607 de diciembre 26 de 2012, por hallarse debidamente liquidados no serán objeto de modificación alguna. Las obligaciones pendientes de pago al 26 de diciembre de 2012 se liquidarán de conformidad con el procedimiento descrito en la citada fórmula".

De acuerdo con la citada circular, frente a obligaciones cuya **exigibilidad sea anterior a la vigencia de la Ley 1066 de 2006**, esto es, al 29 de julio de 2006, los intereses de mora deben calcularse hasta esa fecha, conforme con la Circular DIAN 69 de 2006 según la cual *"hasta el 28 de julio de 2006 [los intereses] se calcularán y causarán a la tasa vigente para dicha fecha, esto es al 20.63%, realizando un corte y acumulación de los rubros adeudados a esa fecha"*.

Asimismo, frente a obligaciones que sean **exigibles a partir del 29 de julio de 2006 y que estén pendientes de pago a 26 de diciembre de 2012**, fecha de entrada en vigencia de la Ley 1607 de 2012, se aplica la nueva tasa de interés prevista en el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012.

De otra parte, el artículo 61 del Decreto 401 de 1999 que adicionó el artículo 133-1 al Decreto 807 de 1993, en concordancia con el artículo 803 del Estatuto Tributario⁶⁰, dispone lo siguiente:

"Artículo 61º.- Fecha en que se entiende Pagado el Impuesto.
Adiciónase el siguiente artículo al Decreto 807 de 1993:

⁶⁰ **ARTÍCULO 803. FECHA EN QUE SE ENTIENDE PAGADO EL IMPUESTO.** Se tendrá como fecha de pago del impuesto, respecto de cada contribuyente, aquella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de Impuestos Nacionales o a los Bancos autorizados, aún en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, retenciones en la fuente, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto.

"Artículo 133-1º.- Fecha en que se Entiende Pagado el Impuesto. Se tendrá como fecha de pago del impuesto respecto de cada contribuyente aquella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de la Dirección Distrital de Impuestos o a los bancos autorizados, aun en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos buenas cuentas, **retenciones en la fuente**, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto".

De conformidad con la citada disposición, el impuesto se entiende pagado en la fecha en que los valores imputables hayan ingresado a las arcas del Distrito Capital o a los bancos autorizados, aun en los casos en que se hayan recibido inicialmente como simples depósitos, buenas cuentas, **retenciones en la fuente**, o que resulten como saldos a su favor por cualquier concepto.

En el caso de **retenciones en la fuente por ICA**, por los periodos en discusión, debe entenderse pagada la retención, como regla general, al momento de la presentación de las respectivas declaraciones bimestrales con pago por parte de los agentes retenedores de la demandante⁶¹.

Ello, por cuanto el artículo 17 del Decreto 807 de 1993 dispone que se tienen por no presentadas, entre otras, las declaraciones de retenciones de los impuestos distritales *"en los casos consagrados en los artículos 580 y 650-1 del Estatuto Tributario Nacional y cuando no contengan la constancia del pago"*. El párrafo de la misma norma prevé que *"Por constancia de pago se entiende la cancelación total de los valores correspondientes a impuestos, retenciones, anticipos y sanciones liquidados en la declaración, así como el total de los derechos e intereses*

⁶¹**Decreto 807 de 1993, artículo 130.** El pago de los impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la Dirección Distrital de Impuestos, deberá efectuarse en los lugares y dentro de los plazos que para tal efecto señale el Secretario de Hacienda. En las Resoluciones 01352 de 2003, 1145 de 2004 y DSH-000203 de 2005 el Distrito Capital fijó los plazos para declarar y pagar el impuesto de industria y comercio y las retenciones por concepto de dicho impuesto.

por mora que se hubieren causado al momento de la presentación de la declaración”.

En el expediente están probados los siguientes hechos:

Por los periodos 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006 varias entidades practicaron a la actora retenciones de ICA por \$221.595.850.78. Así se advierte del certificado de revisor fiscal de la actora de 6 de febrero de 2009, acompañado de las correspondientes certificaciones de retenciones de ICA, así⁶²:

Bimestres	Entidades retenedoras	Retenciones en la fuente
5/2004	Universidad Militar Nueva Granada	\$51.910.34
	Secretaría de Hacienda Dirección Distrital de Tesorería	\$1.163.808.31
	Total retenido por el periodo 5 de 2004	\$1.215.718.65
6/2004	Dirección Sanidad Armada Nacional	\$105.182.00
	Secretaría de Hacienda Dirección Distrital de Tesorería	\$8.218.837.84
	Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales	\$183.400.70
	Total retenido por el periodo 6 de 2004	\$8.507.420.54
1/2005	Secretaría de Hacienda Dirección Distrital de Tesorería	\$80.495.000
	Instituto de Investigación Alexander Von Humboldt	\$74.339.00
	Min Defensa – Ejército	\$13.847.181.00

⁶² Folios 248 a 304 c.p.

	Productos Roche	\$2.098.00
	Instituto de Investigación Alexander Von Humboldt	\$3.768.13
	Total retenido por el periodo 1 de 2005	\$14.007.881.13
2/2005	Instituto de Investigación Alexander Von Humboldt	\$64.584.00
	Policía Nacional	\$22.330.281.00
	Total retenido por el periodo 2 de 2005	\$22.394.865.00
3/2005	Secretaría de Hacienda del Distrito	\$123.929.00
	Secretaría de Hacienda del Distrito	\$120.864.00
	Policía Nacional	\$3.424.967.00
	Total retenido por el periodo 3 de 2005	\$3.669.760.00
4/2005	Secretaría de Hacienda Dirección Distrital de Tesorería	\$37.627.00
	Min Defensa – Ejército	\$13.847.181.00
	Total retenido por el periodo 4 de 2005	\$13.884.808.00
5/2005	Secretaría de Hacienda Dirección Distrital de Tesorería	\$28.134.000
	Total retenido por el periodo 5 de 2005	\$28.134.00
6/2005	Rama Judicial	\$4.323.130.00
	Dirección de Sanidad Armada Nacional	\$1.348.143.00
	Dirección de Sanidad de la Policía Nacional	\$2.385.050.13
	Secretaría de Hacienda Dirección Distrital de Tesorería	\$28.134.00
	Superintendencia de Sociedades	\$3.717.435.00
	Fondo Financiero de Proyectos de Desarrollo	\$11.189.114.00
	Fondo de Previsión Social del Congreso de la República	\$438.524.00
	Total retenido por el periodo 6 de 2005	\$25.381.547.13

1/2006	Fonade	\$443.158.16
	Fondo de Previsión Social del Congreso de la República	\$92.725.00
	Fonade	\$509.408.00
	Total retenido por el periodo 1 de 2006	\$1.045.291.16
2/2006	Superintendencia de Sociedades	\$2.977.844.00
	Total retenido por el periodo 2 de 2006	\$2.977.844.00
3/2006	Policía Nacional	\$1.746.590.65
	Fonade	\$973.532.13
	Total retenido por el periodo 3 de 2006	\$2.720.122,78
4/2006	Policía Nacional	\$34.416.955.36
	Contraloría de Bogotá	\$8.645.790.43
	Dirección General de Sanidad	1.187.090.00
	Fonade	\$618.644.75
	Total retenido por el periodo 4 de 2006	\$44.868.480.54
5/2006	Fonade	\$2.141.272.61
	Fonade	\$316.461.60
	Total retenido por el periodo 5 de 2006	\$2.457.734.21
6/2006	Fuerzas Militares de Colombia	\$35.891.697.45
	Instituto Nacional de Medicina	\$5.362.526.00
	Equant Colombia	\$330.677.00
	Almagrarios S.A.	\$97.110.00
	Ministerio de Hacienda	\$1.818.282.48
	Secretaría de Hacienda	\$29.508.612.00

	Instituto Tecnológico Metropolitano	\$3.686.112.23
	Dirección de Sanidad	\$1.098.746.28
	Fonade	\$632.923.20
	Equant Colombia	\$642.480.20
	Total retenido por el periodo 6 de 2006	\$78.436.243,64
Total ICA retenido periodos 5 a 6 de 2004 y 1 a 6 de 2005 y 2006		\$221.595.850.78

En el expediente no existe prueba de la declaración y pago de dichas retenciones por dichos agentes de retención.

Por los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006, la actora presentó en el Distrito Capital las declaraciones del impuesto de industria y comercio, así⁶³:

Bimestre 5 de 2004	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$2.255.001.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$2.540.069.000
	\$14.932.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Reglón 13-13)	
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	0
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$14.932.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$145.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Reglón 19 + 20 + 21)	\$145.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$145.000
30. TOTAL A PAGAR	\$0

Bimestre 6 de 2004	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$7.820.670.000

⁶³ Folios 321 a 334 c.p.

14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$7.771.978.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$48.692.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$3.156.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (RENLÓN 15-16-17)	\$45.536.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$440.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$440.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$440.000
30. TOTAL A PAGAR	\$0

Bimestre 1 de 2005	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$5.114.780.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$5.062.922.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$51.858.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$11.806.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (RENLÓN 15-16-17)	\$40.052.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$387.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$387.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$387.000
24. MÁS SANCIONES	0
30. TOTAL A PAGAR	0

Bimestre 2 de 2005	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$9.529.497.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$9.483.748.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$45.749.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$456.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (RENLÓN 15-16-17)	\$45.293.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$438.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$438.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$438.000
24. MÁS SANCIONES	0

30. TOTAL A PAGAR	0
-------------------	----------

Bimestre 3 de 2005	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$5.654.389.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$5.606.681.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$47.708.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$7.260.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$40.448.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$391.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$391.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$391.000
24. MÁS SANCIONES	0
30. TOTAL A PAGAR	0

Bimestre 4 de 2005	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$1.887.324.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$1.828.106.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$59.218.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$780.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$58.438.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$565.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$565.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$565.000
24. MÁS SANCIONES	0
30. TOTAL A PAGAR	0

Bimestre 5 de 2005	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$3.721.825.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$3.670.887.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$50.938.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	0
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$50.938.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$492.000

20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$492.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$492.000
24. MÁS SANCIONES	\$109.000
30. TOTAL A PAGAR	\$109.000

Bimestre 6 de 2005	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$5.759.910.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$5.697.312.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$62.598.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$31.786.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$30.812.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$298.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$298.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$298.000
24. MÁS SANCIONES	\$109.000
30. TOTAL A PAGAR	\$109.000

Bimestre 1 de 2006	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$7.404.663.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$7.374.136.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$30.527.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	0
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$30.527.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$295.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$295.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$295.000
24. MÁS SANCIONES	\$109.000
30. TOTAL A PAGAR	\$109.000

Bimestre 2 de 2006	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$10.626.869.000

14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$10.484.648.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$142.221.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$540.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$141.681.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$1.369.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$1.369.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$1.369.000
24. MÁS SANCIONES	\$109.000
30. TOTAL A PAGAR	\$109.000

Bimestre 3 de 2006	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$5.393.698.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$5.346.555.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$47.143.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$3.095.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$44.048.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$426.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$426.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$426.000
24. MÁS SANCIONES	\$109.000
30. TOTAL A PAGAR	\$109.000

Bimestre 4 de 2006	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$1.804.181.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$1.768.495.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$35.686.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$1.772.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$33.914.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$328.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$328.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$328.000

24. MÁS SANCIONES	0
30. TOTAL A PAGAR	0
Bimestre 5 de 2006	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$6.751.673.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$6.705.736.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$45.937.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$210.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	0
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$45.727.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$442.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$442.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$442.000
24. MÁS SANCIONES	0
30. TOTAL A PAGAR	0

Bimestre 6 de 2006	
13. TOTAL INGRESOS ORDINARIOS Y EXTRAORDNARIOS DEL PERIODO	\$6.062.392.000
14. Menos: TOTAL INGRESOS OBTENIDOS FUERA DEL DISTRITO CAPITAL	\$6.030.606.000
15. TOTAL INGRESOS BRUTOS OBTENIDOS EN EL DISTRITO CAPITAL (Renglón 13-13)	\$31.786.000
16. Menos: DEVOLUCIONES, REBAJAS Y DESCUENTOS	\$10.156.000
17. Menos: DEDUCCIONES, EXENCIONES Y ACTIVIDADES NO SUJETAS	\$191.000
18. TOTAL INGRESOS NETOS GRAVABLES (REGLÓN 15-16-17)	\$20.843.000
19. IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO	\$201.000
20. Más: IMPUESTO DE AVISOS Y TABLEROS (15% del renglón 19)	0
21. Más: VALOR TOTAL UNIDADES COMERCIALES ADICIONALES	0
22. TOTAL IMPUESTO A CARGO (Renglón 19 + 20 + 21)	\$201.000
23. Menos: VALOR QUE LE RETUVIERON A TÍTULO DE IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO EN EL PERIODO GRAVABLE	\$201.000
30. TOTAL A PAGAR	\$0

Así, el total del impuesto de industria y comercio a cargo declarado por la actora en el Distrito Capital ascendió a \$6.217.000.

El 20 de febrero de 2009, la actora solicitó al Distrito Capital la devolución de las retenciones de ICA practicadas por los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006. La solicitud se formuló en los siguientes términos:

“[...]

B. En el caso presente, QUINTEC tiene la obligación de liquidar y pagar impuesto de industria y comercio en Bogotá D.C., sobre los ingresos derivados del desarrollo de su actividad de servicios en Bogotá D.C.; pero no tiene la obligación de liquidar y pagar impuesto de industria y comercio en Bogotá D.C.: 1º, sobre los ingresos derivados del desarrollo de su actividad comercial en Cota ni 2º, sobre los ingresos derivados del desarrollo de su actividad de servicios en Cota.

[...]

No obstante lo anterior, en relación con los bimestres 5º de 2004 a 6º de 2006, QUINTEC pagó en Bogotá D.C. un impuesto de industria y comercio superior al que debió pagar. En efecto, el impuesto que debió pagar es el liquidado en las declaraciones del impuesto de industria y comercio de tales periodos (la suma de \$6.217.000). Sin embargo, el impuesto de industria y comercio que pagó es la suma de \$221.595.850,78. Por tanto, es evidente que la diferencia entre lo que debió pagar y lo que pagó, esto es, la suma de \$215.378.850,78, constituye un pago de lo no debido por concepto de impuesto de industria y comercio.

[...]

IV. PETICIÓN:

[...]

A. Solicitamos la devolución de la suma de doscientos quince millones trescientos setenta y ocho mil ochocientos cincuenta pesos con setenta y ocho centavos (\$215.378.850,78) por concepto de impuesto de industria y comercio pagado (a través de las retenciones en la fuente que le practicaron a QUINTEC algunas entidades públicas domiciliadas en Bogotá, D.C.) y no debido, en relación con los siguientes bimestres: quinto de 2004 a sexto de 2006.

B. Subsidiariamente, esto es, sólo en caso de que la Administración no acceda a devolver la totalidad de la suma anterior, por considerar que una parte de ella está en discusión⁶⁴, solicitamos la devolución de la suma de ciento sesenta y tres millones seiscientos sesenta y seis mil cuatrocientos dos pesos con sesenta y cinco centavos (\$163.666.402.65), por concepto de impuesto de industria y comercio pagado (a través de las retenciones en la fuente que le practicaron a QUINTEC algunas entidades públicas domiciliadas en Bogotá, D.C.) y no debido, en relación con los siguientes bimestres: quinto y sexto de 2004, sexto de 2005 y primero al sexto de 2006.

Al respecto, aclaramos que esta petición subsidiaria no implica un desistimiento frente a la solicitud de devolución total de la suma de \$215.378.850,78, sino un reconocimiento de que la Administración podría negarse a devolver la parte de esta suma que está en discusión (\$51.712.448,13); caso en el cual, en el momento en que el Consejo de Estado falle a favor QUINTEC la controversia relacionada con las declaraciones del impuesto de industria y comercio correspondientes a los bimestres primero al quinto de 2005, la Administración se vería en la necesidad de devolverle la suma de \$51.448,13 más intereses corrientes y/o moratorios, conforme a lo dispuesto en el art. 863 del E.T.”.

Conforme con lo anterior, la actora solicitó la devolución de \$215.378.850,78 correspondiente a la diferencia entre el ICA pagado y las retenciones de ICA practicadas por los bimestres 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006, por considerar que eran pagos en exceso o de lo debido, puesto que dichas retenciones excedían el ICA causado y pagado por la actividad de servicios en el Distrito Capital, que fue de \$6.217.000, por los referidos periodos.

⁶⁴ La parte correspondiente a la diferencia entre el impuesto declarado (\$2.273.000) y el pagado (\$53.985.448,13), en relación con los bimestres primero al quinto de 2005, esto, la suma de (\$51.712.448,13).

Por Resolución DDI000559 (2011EE3354) de 13 enero de 2011, el Distrito Capital negó la devolución las retenciones de ICA, por las siguientes razones⁶⁵:

«3.- Que el contribuyente solicita la devolución por valor de \$215.378.850.78 por concepto del impuesto de industria, comercio avisos y tableros pagado a través de retenciones en la fuente que le practicaron a QUINTEC COLOMBIA S.A. algunas entidades de Derecho Público domiciliadas en Bogotá D.C., en relación con los bimestres 5 de la vigencia 2004 al bimestre 6 de la vigencia 2006, el contribuyente manifiesta en su escrito que solo en el caso de que la Administración no acceda a devolver la totalidad de la suma anteriormente mencionada, por considerar que una parte de ella se encuentra en discusión, solicita la devolución de la suma de \$163.666.402,65 por concepto de dicho impuesto y pagado a través de retenciones que le practicaron al contribuyente en relación con los bimestres 5 y 6 de la vigencia 2004, 6 de la vigencia 2005 y 1 a 6 de la vigencia 2006, encontrándose en discusión los bimestres 1 a 5 de la vigencia 2005.

4.- Que la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo mediante memorando 2010IE41713 de fecha 23 de noviembre de 2010 (v.f. 177-181), después de analizar y valorar las pruebas aportadas por el contribuyente concluye: ***“(...) que por los bimestres quinto y sexto del año gravable 2004, bimestre seis de 2005 y bimestres 1 a 6 del año 2006, las declaraciones de industria y comercio presentadas por QUINTEC COLOMBIA S.A., gozan de firmeza. Respecto de los bimestres 1 a 5 del año gravable 2005, se aclara que la instancia para discutir el proceso de determinación ya fue surtida una vez se presentó y se resolvió el correspondiente recurso de reconsideración – Resolución DDI 185119, 2008EE428428 de octubre 22 de 2008 (folios 168 a 176), proceso que en la actualidad se encuentra en discusión ante tribunales.***

Cabe aclarar que el reintegro de valores retenidos por agentes de retención en Bogotá, los realizan los respectivos agentes retenedores, obviamente, previo a haber informado en su oportunidad legal, por parte de los sujetos pasivos de retención, su condición de exentos o no sujetos, ante los respectivos agentes que le practicaron la retención en Bogotá y de haber aportado las respectivas pruebas de su calidad de exento o no obligado.

Por tanto, QUINTEC COLOMBIA S.A., no presenta pagos en excesos o de lo no debido por los bimestres quinto y sexto del año gravable 2004,

⁶⁵ Folios 22 a 24 c.a.

bimestre seis de 2005 y bimestres 1 a 6 del año 2006, por que (sic) la instancia para discutir el proceso de determinación ya fue surtida una vez se presentó y se resolvió el correspondiente recurso de reconsideración – bimestres 1 a 5 de 2005-, por ser sujeto pasivo del impuesto de industria y comercio, en la jurisdicción de Bogotá y porque las declaraciones fueron válidamente presentadas”.

5.- Que de acuerdo con el pronunciamiento realizado por la Oficina de Fiscalización de la Subdirección de Impuestos a la Producción y al Consumo se proveerá a negar la solicitud de devolución elevada por el contribuyente». (Se destaca)

De acuerdo con el acto que negó la devolución de las retenciones, las declaraciones del impuesto de industria y comercio presentadas por la actora por los bimestres **5 y 6 del año 2004, 6 del año 2005 y 1 a 6 del año 2006**, gozan de firmeza. Lo anterior, por cuanto no fueron fiscalizadas por el demandado.

El acto también da cuenta de que los actos que modificaron las declaraciones de ICA por los periodos **1 a 5 de 2005** se encontraban en discusión. No obstante, la controversia fue dirimida por esta Sección, en sentencia de 29 de septiembre de 2011, que anuló parcialmente los actos demandados, pues mantuvo el mayor impuesto determinado por el Distrito Capital por esos periodos, en cuantía de \$266.608.000 y levantó la sanción de inexactitud por \$432.682.000⁶⁶.

Al respecto, el mencionado fallo dispuso, en lo pertinente, lo siguiente:

«[...] Finalmente, en lo que respecta a la sanción por inexactitud, el demandante, luego de transcribir los artículos 64 y 101 del Decreto 807 de 1993, se centra en el segundo inciso de éste último, según el cual “No se configura inexactitud, cuando el menor valor a pagar que resulte en las declaraciones tributarias se derive de errores de apreciación o de diferencias de criterio entre las Oficinas de Impuestos y el declarante,

⁶⁶ Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

relativos a la interpretación del derecho aplicable, siempre que los hechos y cifras denunciados, sean completos y verdaderos”.

Para el evento en estudio, como se expuso a lo largo de las consideraciones, no existe una norma que precise dónde debe entenderse realizada la actividad comercial y por ello, la jurisprudencia y la doctrina han adoptado criterios para resolver dicha duda, dando lugar a múltiples controversias sobre la territorialidad del ICA en el caso de que el declarante ejerza la citada actividad.

Es entonces posible que el actor, por tener su domicilio principal en Cota y efectuar algunas actividades que hicieron posibles sus ventas, haya interpretado que la actividad comercial que dio origen a los ingresos gravados se hubiera llevado a cabo en dicho municipio, si se considera que QUINTEC declaró y tributó por ICA sobre los valores que consideró gravados en ese municipio, lo que demuestra la ausencia de intención fraudulenta con el fisco.

Lo anterior hace ver que para la actora, como lo argumentó en la demanda, el domicilio comercial de su empresa se encuentra en Cota, lugar donde está establecida la sociedad, y es allí donde debe tributar, mientras que para la entidad demandada, la jurisdicción del tributo se encuentra en el Distrito Capital, lugar donde se materializan efectivamente las ventas de mercancía y por tanto, se realiza la actividad comercial, y que, aunque ésta última sea la posición correcta de acuerdo con las pruebas aportadas, las dos constituyen interpretaciones válidas para efectos de que se configure la diferencia de criterios y por tanto, no sea procedente la sanción por inexactitud, dado que, además, los hechos y cifras que aparecen declarados son completos y verdaderos”

De acuerdo con lo anterior, por los bimestres 1 a 5 del año gravable 2005, el ICA declarado por la actora, el ICA retenido y el ICA determinado en la sentencia 29 de septiembre de 2011, se discriminan así:

Bimestre	Declaración privada	ICA retenido	Valor determinado por el Consejo de Estado⁶⁷
1/2005	\$387.000	\$14.007.881.13	\$41.960.000
2/2005	\$438.000	\$22.394.865.00	\$104.763.000

⁶⁷ Folio 4 c.a.

3/2005	\$391.000	\$3.669.760.00	\$61.913.000
4/2005	\$565.000	\$13.884.808.00	\$19.895.000
5/2005	\$492.000	\$28.134.00	\$38.077.000
Total	\$2.273.000	\$53.985.448.13	\$266.608.000

En consecuencia, el ICA retenido por los **bimestres 1 a 5 del año 2005 (\$53.985.448.13)** fue inferior al ICA a cargo de la actora por los mismos periodos gravables (**\$266.608.000**), lo que significa que por dichos bimestres no hubo pagos en exceso de ICA.

Por su parte, respecto a los **bimestres 5 y 6 del año gravable 2004, 6 de 2005 y 1 a 6 del año 2006**, las declaraciones privadas de ICA se encuentran en firme, razón por la cual el ICA pagado por la actora por dichos periodos fue de \$3.944.000 y las retenciones por esos bimestres fue de \$167.610.402.65, según el siguiente cuadro:

Bimestre	ICA declarado	ICA retenido
05-2004	\$145.000	\$1.215.718.65
06-2004	\$440.000	\$8.507.420.54
06-2005	\$25.381.547.13	\$25.381.547.13
01-2006	\$1.045.291.16	\$1.045.291.16
02-2006	\$2.977.844.00	\$2.977.844.00
03-2006	\$2.720.122.78	\$2.720.122.78
04-2006	\$44.868.480.54	\$44.868.480.54
05-2006	\$2.457.734.21	\$2.457.734.21
06-2006	\$78.436.243.64	\$78.436.243.64

Total	\$3.944.000	\$167.610.402.65
--------------	--------------------	-------------------------

De esta manera, por los bimestres 5 y 6 del año gravable 2004, 6 del año 2005 y 1 a 6 del año 2006 a la actora le practicaron retenciones por ICA por \$167.610.402.65, por lo que se presentó un pago en exceso del ICA por \$163.666.402.65, que fue el valor que la actora subsidiariamente pidió que se le devolviera y/o compensara en caso de que no se le devolvieran las retenciones solicitadas, teniendo en cuenta que las declaraciones de ICA por los periodos 1 a 5 del año gravable 2005 estaban en discusión.

De acuerdo con lo anterior, por los periodos 5 y 6 del año 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006, el ICA pagado por la actora, el ICA retenido, el mayor impuesto determinado por la Sección en la sentencia de 29 de septiembre de 2011, frente a los bimestres 1 a 5 del año 2005⁶⁸ y la diferencia entre el ICA declarado por la actora y el ICA retenido en los periodos 5 y 6 del año 2004, 6 de 2005 y 1 a 6 de 2006, se detallan de la siguiente manera:

Bimestre	Declaración privada	ICA retenido	Mayor impuesto determinado por el C.E.	Diferencia entre ICA retenido e ICA declarado
05-2004	\$145.000	\$1.215.718,65		\$1.070.718,65
06-2004	\$440.000	\$8.507.420,54		\$8.067.420,54
01-2005	\$387.000	\$14.007.881,13	\$41.960.000	\$13.620.881,13
02-2005	\$438.000	\$22.394.865,00	\$104.763.000	\$21.956.865,00
03-2005	\$391.000	\$3.669.760,00	\$61.913.000	\$3.278.760,00
04-2005	\$565.000	\$13.884.808,00	\$19.895.000	\$13.319.808,00
05-2005	\$492.000	\$28.134,00	\$38.077.000	\$463.866,00

⁶⁸ Sección Cuarta, exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia

06-2005	\$298.000	\$25.381.547,13		\$25.083.547,13
01-2006	\$295.000	\$1.045.291,16		\$750.291,16
02-2006	\$1.369.000	\$2.977.844,00		\$1.608.844,00
03-2006	\$426.000	\$2.720.122,78		\$2.294.122,78
04-2006	\$328.000	\$44.868.480,54		\$44.540.480,54
05-2006	\$442.000	\$2.457.734,21		\$2.015.734,21
06-2006	\$201.000	\$78.436.243,64		\$78.235.243,64
Total	\$6.217.000	\$221.595.850,78	\$266.608.000	\$215.378.850,78

Por lo tanto, la actora tiene derecho a que se compensen y/o devuelvan \$163.666.402.65, que corresponden al exceso de retenciones practicadas frente al impuesto pagado por los periodos gravables 5 y 6 del año 2004, 6 del año 2005 y 1 a 6 del año 2006, pues, se insiste, las declaraciones privadas de ICA por estos periodos se encuentran en firme.

Según la actora, el Distrito Capital debió hacer la compensación de la siguiente manera:⁶⁹

1 BIM / 05		2 BIM / 05		3 BIM / 05	
Mayor impuesto a pagar	\$41.960.000	Mayor impuesto a pagar	\$104.763.000	Mayor impuesto a pagar	\$61.913.000
Menos: Compensaciones		Menos: Imputaciones: 2 bim 05:		Más: Intereses 18-07/05 al 31-12/06	\$18.753.000
5 bim / 04:	\$1.070.718	Nuevo saldo a	\$2.289.000	Nuevo saldo a pagar:	\$80.666.000

⁶⁹ Según cuadro del Anexo E del recurso de reconsideración interpuesto por la actora contra la resolución que negó la devolución. Folios 73 a 77.

6 bim / 04:	\$8.067.420	pagar:	\$102.474.000		
Imputaciones:		Más:		Menos:	
1 bim / 05	\$13.620.881	Intereses 18-05 al 30-06 / 05:	\$2.491.000	compensaciones: 6 bum / 06:	\$43.310.000 ⁷⁹
Nuevo saldo a pagar:	\$19.201.000	Menos compensaciones: 3 bim / 05:	\$3.278.760 ⁷¹	Nuevo saldo a pagar:	\$37.356.000
Más intereses 18-03 al 30-04 / 05	\$467.000	Nuevo saldo a pagar:	\$101.686.000	Más:	
Menos:		Más:		Intereses 31-12/06 al 16-03/11 ⁷⁸	\$67.294.000
Imputaciones:		Intereses 30-06 al 31-08/05:	\$3.563.000	Intereses 01-12/11 al 24-04/12:	\$3.362.000
2 bim / 05	\$19.668.000 ⁷⁰	Menos:		Nuevo saldo a pagar:	\$108.012.00
Nuevo saldo a pagar:	\$0	Compensaciones: 4 bim / 05:	\$13.319.808 ⁷²		
		Nuevo saldo a pagar:	\$91.929.000		
		Más:			
		Intereses 31-08 al 31-12 / 05:	\$6.339.000		
		5 bim / 05:	\$463.686 ⁷³		
		Intereses 18-11 al 31-12 / 05:	\$11.000		
		Menos:			
		Compensaciones: 6 bim / 05:	\$25.083.547 ⁷⁴		
		Nuevo saldo a			

⁷⁰ Queda entonces un saldo de retenciones del 2 bim / 05 por valor de \$2.289.000, que se imputa a pagar del 2 BIM / 05.

⁷¹ Intereses: \$2.491.000 + impuesto: \$788.000

⁷² Intereses: \$3.563.000 + impuesto: \$9.757.000

⁷³ Como puede verse en los cuadros de las págs. 7 y 8 del recurso, las retenciones en la fuente que le practicaron a QUINTEC en el quinto bimestre de 2005 fueron menores que el impuesto que QUINTEC declaró y pagó por ese bimestre en la suma de \$463.866. Por tanto, se calcularon los intereses de mora sobre esta suma desde la fecha de vencimiento del plazo para presentar esta declaración con pago (el 18 de noviembre de 2005) hasta el 31 de diciembre de 2005, los cuales ascienden a la suma de \$11.000 (como puede verse enseguida del cuadro).

⁷⁴ Intereses: \$6.350.000 (= \$6.339.000 + \$11.000) + impuesto: \$18.734.000 (= 18.270.000 + \$464.000).

		pagar:	\$73.659.000		
		Más:			
		Intereses 31-12 / 05 al 31-08/06:	\$10.109.000		
		Menos:			
		Compensaciones:			
		1 bim / 06	\$750.291		
		2 bim / 06	\$1.608.844		
		3 bim / 06	\$2.294.122		
		4 bim / 06	\$44.540.480 ⁷⁵		
		Nuevo saldo a pagar:	\$34.574.000		
		Más			
		Intereses 31-08 al 31-10 /06:	\$1.197.000		
		Menos:			
		Compensaciones:			
		5 bim/06:	\$2.015.734 ⁷⁶		
		Nuevo saldo a pagar:	\$33.755.000		
		Mas:			
		Intereses 31-10 al 31-12/06:	\$1.170.000		
		Menos:			
		Compensaciones:			
		6 bim / 06	\$34.925.000 ⁷⁷		
		Saldo a pagar:	\$0		

4 BIM / 05	5 BIM / 05
-------------------	-------------------

⁷⁸ Ver nota 5, en la pág. 9 del recurso.

⁷⁹ Con la compensación de este saldo de las retenciones en la fuente practicadas a QUINTEC durante el sexto bimestre de 2006 quedan compensadas todas las retenciones que son objeto de la petición del recurso de reconsideración.

⁷⁵ Las retenciones correspondientes a estos cuatro primeros bimestres de 2006, cuyo valor total asciende a \$49.193.737, se compensan así: intereses: \$10.109.000 + impuesto: \$39.085.000.

⁷⁶ Intereses: \$1.197.000 + impuesto: \$819.000.

⁷⁷ Queda entonces un saldo de retenciones del 6 bim / 06 por valor de \$43.310.243 que se imputa al saldo a pagar del 3 BIM / 05.

Mayor impuesto a pagar	\$19.895.000	Mayor impuesto a pagar	\$38.077.000
Más: Intereses 19-09/05 al 16-03/11:		Más: Intereses 18-11/05 al 16-03/11:	\$83.718.000
Intereses 01-12/11 al 24-04/12:	\$44.417.000	Intereses 01-12/05 al 24-04/12:	\$3.427.000
Nuevo saldo a pagar:	\$1.790.000	Nuevo saldo a pagar:	\$125.222.000
	\$66.102.000		

Lo solicitado por la actora en el cuadro anterior se explica de la siguiente manera:

Primer bimestre de 2005

La diferencia entre el ICA retenido y el ICA declarado por los bimestres 5 y 6 de 2004 y 1 de 2005, esto es, \$1.070.718,65, \$8.067.420,54 y \$13.620.881,13, respectivamente, se compensa con el ICA del primer bimestre de 2005 determinado en la sentencia de la Sección de 29 de septiembre de 2011⁸⁰, que fue de \$41.960.000.

Hecha la anterior compensación, queda un saldo por pagar por impuesto por el primer bimestre de 2005 de \$19.201.000 más \$467.000 correspondientes a intereses moratorios causados entre el 18 de marzo de 2005⁸¹ y el 30 de mayo de 2005⁸², para un total a pagar de

⁸⁰ Exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁸¹ Fecha del vencimiento del plazo para declarar por el primer bimestre de 2005.

\$19.668.000 que se compensa con la diferencia entre el ICA retenido y el declarado por el bimestre 2 de 2005, que fue de \$21.956.865. Con ello, se cubre la totalidad del ICA del primer bimestre de 2005, determinado en la sentencia de 29 de septiembre de 2011 (\$41.960.000.) y queda un saldo de retenciones de \$2.289.000, que se compensa con parte del impuesto del siguiente periodo.

Segundo bimestre de 2005

Por el bimestre 2 de 2005, la sentencia de 29 de septiembre de 2011 determinó un ICA a cargo de la actora de \$104.763.000, que se compensa con el saldo de retenciones que quedó del bimestre anterior (\$2.289.000), por lo que el nuevo saldo a pagar es \$102.474.000. A este nuevo saldo por pagar se le suman los intereses de mora causados entre el 18 de mayo de 2005⁸³ y el 30 de junio de 2005⁸⁴, esto es, \$2.491.000. Estos intereses se compensan primero con la diferencia entre el ICA declarado y el ICA retenido por el tercer bimestre de 2005 que fue de \$3.278.760, por lo que queda un saldo de \$788.000 que se imputa a los \$102.474.000 de impuesto, por lo que el nuevo saldo a pagar es \$101.686.000.

Sobre \$101.686.000 se causaron intereses de mora entre el 30 de junio y el 31 de agosto de 2005⁸⁵ por \$3.563.000. Estos intereses se compensan primero con la diferencia entre el ICA declarado y el ICA retenido por el cuarto bimestre de 2005 que fue de \$13.319.808, por lo que queda un

⁸² Último día del bimestre en el que se practicaron las retenciones de ICA.

⁸³ Fecha del vencimiento del plazo para declarar por el segundo bimestre de 2005.

⁸⁴ Último día del bimestre 3 de 2005 en el que se practicaron las retenciones de ICA.

⁸⁵ Último día del bimestre 4 de 2005 en el que se practicaron retenciones.

saldo de retenciones de \$9.757.000 que se imputa a los \$101.686.000, resultando un nuevo saldo a pagar de \$91.929.000.

Sobre los \$91.929.000 se causaron intereses moratorios entre el 31 de agosto y el 31 de diciembre de 2005⁸⁶ por \$6.339.000, más \$463.686⁸⁷ más intereses sobre esta suma entre el 18 de noviembre de y el 31 de diciembre de 2005 por \$11.000 menos compensaciones por \$25.083.574 correspondientes al diferencia del ICA declarado y el ICA retenido por el sexto bimestre de 2005, para un nuevo saldo a pagar de \$73.659.000, más intereses moratorios causados sobre esta suma entre el 31 de diciembre de 2005 y el 31 de agosto de 2006⁸⁸ por \$10.109.000, que se compensa con las retenciones de ICA de los bimestres 1 de 2006 (\$750.291), 2 de 2006 (\$1.608.844), 3 de 2006 (\$2.294.122) y 4 de 2006 (\$44.540.480) que suman un total de \$49.193.737, así: \$10.109.000 a intereses y el restante, \$39.085.000 a impuestos, para un nuevo saldo a pagar de \$34.574.000, más intereses moratorios causados sobre esta suma entre el 31 de agosto y el 31 de octubre de 2006⁸⁹ por \$1.197.000.

Este nuevo saldo se compensa con la diferencia del ICA retenido y el declarado por del quinto bimestre de 2006, esto es, \$2.015.734 (\$1.197.000 a intereses y \$819.000 a impuesto), para un nuevo saldo de impuesto de \$33.755.000, más intereses moratorios sobre esta suma, causados entre el 31 de octubre y el 31 de diciembre de 2006⁹⁰ por

⁸⁶ Último día del bimestre 6 de 2005 en el que se practicaron retenciones.

⁸⁷ Respecto de esta suma la actora explicó que como las retenciones practicadas a QUINTEC en el quinto bimestre de 2005 fueron menores que el impuesto que esta pagó por ese mismo bimestre en \$463.866, se calcularon intereses de mora sobre esta suma desde la fecha de vencimiento del plazo para presentar esta declaración con pago (18 de noviembre de 2005) hasta el 31 de diciembre de 2005, los cuales ascienden a \$11.000.

⁸⁸ Último día del bimestre 4 de 2006 en el que se practicaron retenciones.

⁸⁹ Último día del bimestre 5 de 2006 en el que se practicaron retenciones.

⁹⁰ Último día del bimestre 6 de 2006 en el que se practicaron retenciones.

\$1.170.000 para un total a pagar de \$34.925.000, que se compensa con los \$78.235.243,64, correspondientes a la diferencia del ICA retenido y el declarado por el 6 bimestre de 2006, extinguiéndose la obligación determinada en la sentencia de 29 de septiembre de 2011 y resultando así un saldo de retenciones de ICA de \$43.310.243 que se imputa al periodo gravable siguiente.

Tercer bimestre de 2005

Por el tercer bimestre de 2005, la sentencia de 29 de septiembre de 2011 determinó un ICA a cargo de la actora de \$61.913.000, a esta suma se le adicionan los intereses moratorios causados entre el 18 de julio de 2005⁹¹ y el 31 de diciembre de 2006 por \$18.753.000, para un nuevo saldo a pagar de \$80.666.000 que se compensa con el saldo de las retenciones de ICA de \$43.310.243⁹², para un nuevo saldo a pagar de \$37.356.000, más intereses moratorios sobre este saldo causados entre el 31 de diciembre de 2006 y el 16 de marzo de 2011⁹³ por \$67.294.000, más

⁹¹ Fecha del vencimiento del plazo para declarar por el tercer bimestre de 2006.

⁹² Con la compensación de este saldo de las retenciones practicadas a la actora durante el sexto bimestre de 2006, quedan agotadas las retenciones de ICA practicadas a la actora durante los bimestres 5 y 6 de 2004 y 1 a 6 de 2005 y 2006.

⁹³ Para determinar esta fecha, al parecer la actora tuvo en cuenta el artículo 634-1 del Estatuto Tributario que prevé que *“Después de dos años contados a partir de la fecha de admisión de la demanda ante la jurisdicción contenciosa administrativa, se suspenderán los intereses moratorios a cargo del contribuyente hasta la fecha en que quede ejecutoriada la providencia definitiva”*. En este caso, según la actora, la demanda que dio origen a la *sentencia de 29 de septiembre de 2011* exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, se admitió el 17 de marzo de 2009 y la ejecutoria del fallo se dio 30 de noviembre de 2011, periodo durante el cual la actora no calculó intereses moratorios porque se suspendieron de conformidad con la citada disposición.

intereses moratorios desde el 1 de diciembre de 2011⁹⁴ al 24 de abril de 2012⁹⁵ por \$3.362.000 para un nuevo saldo a pagar de \$108.012.000.

Cuarto bimestre de 2005

Por el cuarto bimestre de 2005, la sentencia de 29 de septiembre de 2011 determinó un ICA a cargo de la actora de \$19.895.000, suma a la cual se le adicionan los intereses moratorios entre el 19 de septiembre de 2005⁹⁶ y el 16 de marzo de 2011 por \$44.417.000, más intereses de mora entre el 1 de diciembre de 2011 y el 24 de abril de 2012 por \$1.790.000 para un total saldo a pagar por el bimestre 4 de 2005 de \$66.102.000.

Quinto bimestre de 2005

Finalmente, por el quinto bimestre de 2005, la sentencia de 29 de septiembre de 2011 determinó un ICA a cargo de la actora de \$38.077.000. A este valor se suman los intereses moratorios entre el 18 de noviembre de 2005 y el 16 de marzo de 2011 por \$83.718.000, más intereses entre el 1 de diciembre de 2011 y el 24 de abril de 2012 por \$3.427.000 para un total saldo a pagar por el bimestre 4 del año 2005 de \$125.222.000.

A juicio de la actora, una vez compensadas las retenciones de ICA, surgió un nuevo **saldo a pagar de \$299.336.000** que, según dijo, pagó el 24 de

⁹⁴ Día siguiente a la fecha de ejecutoria de la sentencia de 29 de septiembre de 2011 exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia en el que se reanudan los intereses de mora.

⁹⁵ Fecha en el que presuntamente la actora realizó el pago de la totalidad de la obligación surgida a raíz de la sentencia de 29 de septiembre de 2011 exp. 18413, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁹⁶ Fecha del vencimiento del plazo para declarar por el cuanto bimestre de 2005.

abril de 2012. No obstante, en el expediente no aparece prueba del citado pago.

El Distrito Capital negó a la actora la devolución por cuanto por los bimestres 5 y 6 de 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006, en su criterio, no hubo pagos de ICA en exceso o de lo no debido.

Sin embargo, contrario a lo sostenido por el demandado, por los periodos 5 y 6 del 2004, 6 de 2005 y 1 a 6 de 2006, cuyas declaraciones privadas se encuentran en firme, la actora sí efectuó pagos en exceso porque las retenciones de ICA excedieron el impuesto a cargo de la demandante. En consecuencia, el exceso de retenciones debió compensarse con el mayor ICA a cargo de la actora por los bimestre 1 a 5 del año 2005, determinado por la Sección en la sentencia de 29 de septiembre de 2011.

Por lo tanto, el acto que negó la devolución y/o compensación es nulo, motivo por el cual, previa revocatoria de la sentencia apelada, la Sala declara su nulidad.

A título de restablecimiento del derecho no es posible ordenar la compensación en los términos pedidos por la actora, pues no tuvo en cuenta las modificaciones a la forma de hacer la imputación de pagos (artículo 6 de la Ley 1066 de 2006) y de calcular los intereses moratorios, (artículos 12 de la Ley 1066 de 2006 y 141 de la Ley 1607 de 2012), con el alcance por las Circulares DIAN 69 de 2006, la Instrucción 9 de 29 de septiembre de 2006 y la Circular DIAN 3 de 6 de marzo de 2013.

En efecto, al realizar la compensación, la actora imputó las retenciones primero a los intereses y luego al impuesto, sin tener en consideración que

ese orden solo era aplicable para los pagos efectuados antes del 31 de diciembre de 2005, pues los pagos del contribuyente efectuados a partir del 1 de enero de 2006 deben imputarse tanto a capital como a sanciones e intereses, en la misma proporción en que cada uno de estos conceptos participa en el total de la obligación.

Además, la actora no precisó a qué tasa liquidó los intereses moratorios. Tampoco aportó prueba del pago de los \$299.336.000 que presuntamente efectuó el 24 de abril de 2012 por concepto del mayor impuesto que determinó a su cargo la sentencia de 29 de septiembre de 2011, por los bimestres 1 a 5 del año 2005. Por lo tanto, no existe certeza de que puedan liquidarse los intereses de mora hasta esa fecha.

Conforme con el artículo 804 inciso 2 del Estatuto Tributario, cuando el contribuyente, responsable o agente de retención impute el pago en forma diferente a la establecida en dicho artículo, debe hacerse la reimputación en el orden señalado.

No obstante, en este caso, la Sala se abstiene de efectuar la reimputación y, como consecuencia de la nulidad de los actos demandados, condena en abstracto al Distrito Capital y le ordena compensar y/o devolver las retenciones practicadas en exceso por los bimestres 5 y 6 del 2004, 6 de 2005 y 1 a 6 de 2006, por las siguientes razones:

A pesar de que el Distrito Capital negó la devolución de las retenciones de ICA practicadas a la actora, no está demostrado si el demandado compensó tales retenciones, pues para la fecha en que fue resuelta la solicitud de devolución – 13 de enero de 2011- aún no se había proferido la sentencia de 29 de septiembre de 2011, que determinó un mayor impuesto a cargo de la

actora por los bimestres 1 a 5 de 2005, por lo que no había certeza sobre cuál era el valor que se debía compensar.

Tampoco existe certeza acerca de cuándo los agentes retenedores pagaron las declaraciones de retención en la fuente de ICA practicadas a la actora, de conformidad con los artículos 133-1 del Decreto 807 de 1993 y 803 del Estatuto Tributario. Tal dato es necesario para el cálculo de los intereses moratorios, pues estos corren desde el vencimiento del plazo para declarar hasta la fecha en que se realiza el pago. Y como no hay prueba de esos pagos, no es posible calcular hasta cuándo corrieron dichos intereses.

Conforme con el artículo 193 del CPACA cuando en el proceso no se pueda establecer la cuantía de la condena al pago de frutos, intereses, mejoras, perjuicios y otros semejantes, esta **se hará en forma genérica, señalando las bases con arreglo a las cuales se hará la liquidación incidental**, en los términos previstos en dicho código y en el Código de Procedimiento Civil (hoy Código General del Proceso), en lo compatible con las regulaciones del CPACA.

Por su parte, según el artículo 209 del CPACA la liquidación de las condenas en abstracto debe tramitarse como incidente. Y el artículo 210 del mismo código prevé la oportunidad y el trámite de los incidentes.

La condena en abstracto se liquida mediante incidente que debe promover el interesado en los términos del artículo 193 [inciso 2] del CPACA y 283 del Código General del Proceso, en lo que resulte compatible con las previsiones del CPACA.

Comoquiera que en este asunto no es posible establecer la cuantía de los valores que deben compensarse y/o devolverse a la actora, la compensación y/o devolución de los pagos en exceso del impuesto y el cálculo de los intereses de mora debe efectuarse teniendo en cuenta los siguientes parámetros:

1. A las retenciones practicadas **antes del 1 de enero de 2006**, esto es, por los bimestres 5 y 6 de 2004 y 1 a 6 de 2005, se les aplica el artículo 804 del Estatuto Tributario, sin la modificación del artículo 6 de la Ley 1066 de 2006. Por lo tanto, la imputación de dichas retenciones debe efectuarse primero a intereses y luego al impuesto.

2. A las retenciones de ICA practicadas con **posterioridad al 1 de enero de 2006**, esto decir, por los bimestres 1 a 6 de 2006, se les aplica la imputación en los términos previstos por el artículo 804 del Estatuto Tributario, con la modificación introducida por el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006. En consecuencia, tales retenciones se imputarán en la misma proporción en que participan los intereses y el impuesto en el total de la obligación al momento de efectuarse el pago.

3. Frente al impuesto a cargo de la actora por los **bimestres 1 a 5 de 2005, determinado en sentencia de 29 de septiembre de 2011, cuyo vencimiento es anterior al 1 de enero de 2006**, los intereses de mora se calculan de acuerdo con los artículos 634 inciso segundo y 635 del Estatuto Tributario, antes de la modificación del artículo 12 de la Ley 1066 de 2006. Ello porque la modificación solo se aplica a las obligaciones cuyo vencimiento sea posterior **al 29 de julio de 2006**, así como a los saldos insolutos de obligaciones anteriores que continúen en mora a partir de la misma fecha.

Lo anterior significa que por los citados periodos los intereses deben calcularse a la tasa de interés vigente en el momento del respectivo pago. Dicha tasa será la equivalente a la tasa promedio efectiva de usura, menos cuatro puntos, determinada con base en la certificación expedida por la entonces Superintendencia Bancaria durante el cuatrimestre anterior. Es decir, la tasa de interés vigente para cuando los agentes retenedores presentaron y pagaron las declaraciones de retenciones de ICA practicadas a la actora, porque en ese momento los dineros entraron a las arcas del Distrito Capital, de conformidad con los artículos 133-1 del Decreto 807 de 1993 y 803 del Estatuto Tributario.

4. Si hechas las compensaciones con las retenciones practicadas a la actora, **a 29 de julio de 2006** quedan saldos por pagar, a partir de esa fecha se aplica la nueva tasa de interés moratorio en los términos del artículo 141 de la Ley 1607 de 2012, y hasta cuando se efectúe el pago. Lo anterior, porque, como se precisó, esta norma prevé una sanción por mora más favorable a la actora.

5. Para calcular la tasa de interés moratorio frente al impuesto a cargo de la actora por los bimestres 1 a 5 de 2005, determinado conforme con la sentencia de 29 de septiembre de 2011, debe tenerse en cuenta el periodo comprendido entre el vencimiento del plazo para declarar y pagar por cada uno de los bimestres y la fecha en que las declaraciones de retención de ICA fueron presentadas y pagadas.

6. En caso de que el 24 de abril de 2012 la actora haya pagado \$299.336.000, la imputación de esa suma debe hacerse con fundamento en el artículo 6 de la Ley 1066 de 2006 y calcular los intereses de mora a

la tasa establecida en el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012, teniendo en cuenta que compensadas las retenciones con el mayor impuesto a cargo de la demandante, según la sentencia de 29 de septiembre de 2011⁹⁷, a 29 de julio de 2006 existiría un saldo a pagar a cargo de la demandante.

Si el pago de \$299.336.000 no se efectuó, los intereses de mora deben calcularse en la misma forma del párrafo anterior, hasta cuando se efectuó el pago, pues se trata de obligaciones pendientes de pago a 29 de julio de 2006.

7. Para el cálculo de los intereses moratorios relacionados con el impuesto de cargo de la actora por los bimestres 1 a 5 de 2005, en los términos de la sentencia de 29 de septiembre de 2011, también deberá tenerse en cuenta el artículo 634-1 del Estatuto Tributario, conforme con el cual *“Después de dos años contados a partir de la fecha de admisión de la demanda ante la jurisdicción contenciosa administrativa, se suspenderán los intereses moratorios a cargo del contribuyente hasta la fecha en que quede ejecutoriada la providencia definitiva.”*⁹⁸

8. Con fundamento en el artículo 193 inciso 2 del CPACA y 283 inciso 3 del Código General del Proceso, el incidente debe tramitarse ante el a quo⁹⁹.

En relación con la condena en costas, la Sala precisa lo siguiente:

⁹⁷ Se recuerda que las retenciones practicadas a la actora fueron de \$221.595.850,78 y el impuesto a cargo de la demandante por los bimestres 1 a 5 de 2005, conforme con la sentencia de la Sección Cuarta de 29 de septiembre de 2011, fue de \$266.608.000.

⁹⁸ Consultada la página www.ramajudicial.gov.co/consulta procesos/ se advierte que en el proceso 18413, que terminó con sentencia de 29 de septiembre de 2011, la demanda se admitió el 17 de abril de 2009. Además, la referida sentencia quedó ejecutoriada el 30 de noviembre de 2011, pues se notificó por edicto el 25 de noviembre del mismo año.

⁹⁹ Entre otras, ver sentencia de 3 de septiembre de 2009, exp 16347, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Aunque esta sentencia se dictó en vigencia del artículo 172 del C.C.A, esta norma es similar al artículo 193 del CPACA.

En el numeral segundo de la parte resolutive de la sentencia apelada, el a quo negó la condena en costas.

La condena en costas está prevista en el artículo 188 del C.P.A.C.A., que dispone que salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia debe disponer sobre esta condena, cuya liquidación y ejecución se debe hacer de acuerdo con las normas del Código de Procedimiento Civil.

De conformidad con el artículo 365 del Código General del Proceso (actual régimen procedimental colombiano) las reglas para la determinación de la condena en costas, son las siguientes:

“1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

2. La condena se hará en sentencia o auto que resuelva la actuación que dio lugar a aquella.

3. En la providencia del superior que confirme en todas sus partes la de primera instancia se condenará al recurrente en las costas de la segunda.

- 4. Cuando la sentencia de segunda instancia revoque totalmente la del inferior, la parte vencida será condenada a pagar las costas de ambas instancias.**
5. *En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas o pronunciar condena parcial, expresando los fundamentos de su decisión.*
6. *Cuando fueren dos (2) o más litigantes que deban pagar las costas, el juez los condenará en proporción a su interés en el proceso; si nada se dispone al respecto, se entenderán distribuidas por partes iguales entre ellos.*
7. *Si fueren varios los litigantes favorecidos con la condena en costas, a cada uno de ellos se les reconocerán los gastos que hubiere sufragado y se harán por separado las liquidaciones.*
- 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.**
9. *Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.”*
(Subraya fuera del texto original)

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 4 del artículo 365 del C.G.P. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que “**Solo habrá**

lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación¹⁰⁰.

En esas condiciones, se advierte que, una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas o agencias en derecho a favor de la apelante en la ninguna de las dos instancias. Por lo tanto, confirma la decisión de no condenar en costas en la primera instancia y no se condena en costas en la segunda instancia.

En resumen, se revoca el numeral primero de la parte resolutive de la sentencia apelada, que negó las pretensiones de la demanda. En su lugar, se anulan todos los actos demandados y, como consecuencia, se condena en abstracto al Distrito Capital y se le ordena que, a título de restablecimiento del derecho, compense y/o devuelva las retenciones practicadas en exceso por concepto de ICA por los bimestres 5 y 6 del 2004, 6 de 2005 y 1 a 6 de 2006, en los términos precisados en esta providencia. Para ello, la demandante debe promover incidente ante el *a quo* conforme lo dispuesto en el artículo 193 del CPACA y 283 del Código General del Proceso, en lo que resulte compatible con la primera de las normas citadas.

Se niega la condena en costas en segunda instancia. En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

¹⁰⁰ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

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

FALLA

REVÓCASE el numeral primero de la parte resolutive de la sentencia apelada. En su lugar dispone:

PRIMERO: ANÚLANSE la Resolución DDI000559 de 13 enero de 2011, que negó la devolución y/o compensación de las retenciones de ICA por los bimestres 5 y 6 de 2004 y 1 a 6 de los años 2005 y 2006 y los Autos 2012EE 122686 de 18 de mayo y 2012EE 170569 de 29 de junio de 2012, que inadmitieron el recurso de reconsideración contra la resolución que negó la devolución y/o compensación.

En consecuencia, **CONDÉNASE** en abstracto al Distrito Capital y, a título de restablecimiento del derecho, **ORDÉNASELE** que compense y/o devuelva las retenciones de ICA practicadas en exceso a la actora por los bimestres 5 y 6 de 2004, 6 de 2005 y 1 a 6 del año 2006, en los términos precisados en la parte motiva de esta providencia. Para hacer efectiva la condena en abstracto, la actora debe promover incidente ante el a quo, conforme con los artículos 193 del CPACA y 283 del Código General del Proceso.

En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.

No se condena en costas en segunda instancia.

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

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
BÁRCENAS**

HUGO FERNANDO BASTIDAS

Presidente

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

