



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D.C., veinticinco (25) de junio de dos mil veinte (2020)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 25000-23-37-000-2015-500381-01 (23519)
Demandante: Unión temporal Hospital Cardiovascular del niño de Cundinamarca
Demandado: Departamento de Cundinamarca
Tema: Devolución por pago de lo no debido. Intereses a favor del contribuyente por impuestos pagados en exceso.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 19 de octubre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que negó pretensiones, sin condenar en costas (ff. 419 a 436).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante derecho de petición del 19 de diciembre de 2013 (f. 54), la demandante solicitó a la demandada el pago del interés legal del 6% anual, de que trata el artículo 1617 del Código Civil (CC), sobre las sumas retenidas de manera indebida y/o en exceso por concepto de estampillas durante los años 2004 a 2011, y que fueron devueltas según lo ordenado por las Resoluciones nros. 0044, 0320 y 2476, del 2012, y 124, 553 y 627, del 2013 (ff. 107 a 190).

Luego de que, con escrito del 13 de enero de 2014, la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria del departamento negara la petición sobre los intereses (ff. 54 a 56), la



demandante se dirigió nuevamente ante esa entidad, a través de escrito del 24 de enero de 2014, solicitando que le aclarara qué recursos procedían a efectos de controvertir la anterior respuesta negativa y que *«de ser procedente el recurso de apelación, necesario para agotar la vía gubernativa procedo a su interposición cuya argumentación presentaré una vez se me comuniquen sus procedencias»* (ff. 57 a 58).

El 31 de enero de 2014, el departamento dio respuesta e indicó que los recursos a interponer son los previstos en el CPACA (ff. 59 a 61). Acto seguido, el 04 de febrero de 2014, la demandante interpuso recurso de reposición y en subsidio apelación, en contra del oficio que no accedió al reconocimiento y pago de los intereses solicitados (ff. 62 a 74).

El recurso de reposición fue resultado a través de la Resolución nro. 3008, del 13 de febrero de 2014, de la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria del departamento, en el sentido de no reponer y, al efecto, se argumentó que el supuesto fáctico en el que se encontraba el contribuyente no estaba previsto entre los casos que el artículo 863 del ET ordena reconocer intereses en materia tributaria (ff. 75 a 90). A su paso, mediante Resolución nro. 3460, del 23 de abril de 2014, el Secretario de Hacienda del Departamento de Cundinamarca rechazó el recurso de apelación, por considerar que la unión temporal apelante carecía de capacidad procesal para solicitar el pago y reconocimiento de los intereses solicitados (ff. 92 a 94).

Respecto de la anterior determinación, la demandante interpuso recurso de queja (ff. 96 a 102), que fue resuelto mediante Resolución nro. 3996, del 30 de julio de 2014, que confirmó el acto impugnado (ff. 104 a 106).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones:

Primera. Que se declare la nulidad del acto administrativo contenido en el oficio de fecha enero 13 de 2014, expedido por el Director Financiero de la Dirección de Rentas y Gestión Tributaria de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Cundinamarca, por medio del cual, se resolvió la petición sobre el reconocimiento y pago de intereses legales a que se tiene derecho sobre las sumas devueltas por concepto de pago de lo no debido, por concepto de estampillas departamentales ordenada mediante las Resoluciones 044 de 2012, 320 de 2012, 2476 de 2012, 124 de 2013, 553 de 2013 y 627 de 2013; del oficio CE-2014505428 del 31 de enero de 2014, expedido por el Director de Rentas y Gestión Tributaria de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Cundinamarca; de la Resolución 003008 de febrero 13 de 2014, por la cual se resolvió un recurso de reposición expedida por el Director de Rentas y Gestión Tributaria de la Secretaría de Hacienda del Departamento de Cundinamarca; de la Resolución 3460 del 23 de abril de 2014 expedida por el Secretario de Hacienda del Departamento de Cundinamarca; y de la Resolución 3996 de julio 30 de 2014 expedida por el Secretario de Hacienda del Departamento de Cundinamarca.

Segunda. Que a título de restablecimiento de derechos se ordene el reconocimiento y pago de intereses legales e indexados sobre las sumas devueltas por pago de lo no debido ordenada mediante Resolución 044 de 2012, 320 de 2012, 2476 de 2012, 124 de 2013, 553 de 2013 y 627 de 2013, causados desde el momento en que se efectuó por parte del Departamento – Secretaría de Salud de Cundinamarca y Convida EPS, la retención en la fuente por concepto de estampilla hasta el momento en que se aceptó por el Departamento – Unidad Especial de Rentas y Gestión Tributaria la devolución de las estampillas del caso.



Tercera. Que se condene en costas y agencias en derecho a la parte demandada.

A los anteriores efectos, invocó como violados los artículos 717 y 1617 del CC. El concepto de violación planteado se resume así (ff. 2 a 12):

Argumentó que la demandada estaba obligada a reconocer y pagar el interés legal de que trata el artículo 1617 del Código Civil, sobre las sumas retenidas indebidamente por concepto de estampillas, causado desde el momento en el que se efectuó la retención en la fuente indebida hasta la fecha en que la Administración ordena la devolución de tales sumas. En apoyo de lo alegado, citó la sentencia del 18 de julio de 2013 (exp. 2012-00352, MP: Beatriz Martínez Quintero) del Tribunal Administrativo de Cundinamarca y las sentencias de esta Sección del 09 de julio (exp. 15923, CP: Héctor J Romero Díaz) y del 13 de agosto (exps. 16392 y 16418, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y William Giraldo Giraldo, respectivamente) de 2009.

Contestación de la demanda

La parte demandada se opuso a las pretensiones en los siguientes términos (ff. 333 a 345):

Sostuvo que las sentencias cuya aplicación ha solicitado la demandante, incluso desde la vía administrativa, no son sentencias de unificación jurisprudencial por lo cual no son vinculantes para el fallador del *sub examine*.

Manifestó que el régimen jurídico aplicable, que regula los intereses que en materia tributaria se reconocen a favor de los contribuyentes, es el previsto en el artículo 863 del ET, disposición de la que se desprende que la Administración está obligada a cancelar solamente intereses moratorios y corrientes y bajo los supuestos fácticos previstos en tal norma.

Finalmente, propuso las excepciones previas de falta de legitimación en la causa por activa, indebida representación del demandante y caducidad del medio de control.

Audiencia inicial

En la audiencia de que trata el artículo 181 del CPACA se resolvieron las excepciones propuestas por la parte demandada (ff. 376 a 388).

El *a quo* consideró que no se configuró la excepción de caducidad del medio de control, por cuanto en el *sub lite* no se discute la legalidad de los actos por medio de los cuales se ordenó la devolución de los montos retenidos a la actora por concepto de estampillas, sino la decisión posterior de la Administración de no acceder al pago de los intereses legales del artículo 1617 del Código Civil que solicitó la demandante. De modo que el término para presentar la demanda inició desde el momento en el que se notificó el acto que resolvió el recurso de queja interpuesto, teniendo en cuenta la suspensión del término que operó en virtud de la realización de la audiencia de conciliación extrajudicial.

Adujo que tampoco se configuraron las excepciones de falta de legitimación en la causa por activa e indebida representación de la demandante, toda vez que, de conformidad con el criterio jurisprudencial unificado, mediante sentencia del 25 de septiembre de 2013 (exp. 19933, CP: Mauricio Fajardo Díaz), de la Sección Tercera del Consejo de Estado, se reconoció a los consorcios y uniones temporales la capacidad procesal para comparecer al proceso como sujetos procesales, en condición de partes, terceros



interesados o litisconsortes. Por lo cual, estimó que la Unión Temporal Hospital Cardiovascular del Niño de Cundinamarca estaba legitimada para actuar en el *sub examine* como parte demandante, bajo la representación judicial del apoderado que, para esos efectos, designó el representante legal de la misma.

En contra de las anteriores decisiones, las partes no interpusieron recurso alguno.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en las consideraciones que se resumen así (ff. 419 a 437):

Expuso que, de conformidad con los artículos 11 y 16 del Decreto 2277 de 2012, la respectiva petición de devolución debe presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva de que trata el artículo 2536 del Código Civil, esto es, dentro del término de 5 años. Bajo ese contexto normativo, precisó que la solicitud sobre el pago de los intereses que reclama la actora y que se causaron sobre el monto de los tributos devueltos el 19 de diciembre de 2013, se encuentra prescrita en relación con aquellos que se causaron con anterioridad al 19 de diciembre de 2008.

También negó los intereses reclamados con causación posterior al 19 de diciembre de 2008, pero por razones de derecho sustancial. Estimó que el supuesto fáctico en el que se encuentra la actora para reclamar los intereses no da lugar a su reconocimiento de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 863 del ET. Explicó que dicha disposición prevé el pago de los mismos, solo en las siguientes hipótesis: (i) cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y dicha petición se encuentre en discusión, caso en el cual, se causan intereses corrientes desde la fecha de notificación del acto que no accede a la devolución hasta la ejecutoria de acto o providencia que confirma total o parcialmente el saldo a favor; (ii) en todos los casos en los que el saldo a favor se hubiese discutido, se causan intereses corrientes, desde el día siguiente de la fecha de ejecutoria del acto o providencia que confirma el saldo en comento, hasta la fecha del pago de la devolución respectiva; y (iii) a partir del vencimiento del término para devolver hasta el momento en el que se gira el cheque, se emite el título o se realiza la consignación respectiva, en cuyo evento se causan intereses moratorios.

Finalmente, precisó que tampoco procede el pago de intereses legales del artículo 1617 del Código Civil, de conformidad con el criterio que sobre el asunto unificó la Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante sentencia del 04 de febrero de 2016 (expedientes acumulados: 18551 y 18962, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), según el cual, dicha disposición normativa del ordenamiento jurídico civil no es aplicable a los supuestos de devolución por pago de lo no debido o pago en exceso en materia tributaria, sino que lo es el artículo 863 del ET.

Recurso de apelación

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia, en los términos que a continuación se exponen (ff. 446 a 448):

Precisó que los intereses cuyo reconocimiento invoca a su favor, surgen porque la Administración obtuvo y conservó un tributo al que no tenía derecho, razón por la cual, a la devolución del mismo debió acompañarse el pago de los intereses de que trata el artículo 1617 del Código Civil. Según expuso, la anterior interpretación jurídica se encuentra contenida en la sentencia del 22 de junio de 2017, proferida por la Sección Tercera del Consejo de Estado (exp. 35519, CP: Marta Nubia Velásquez Rico).



Además, adujo que el pago de «*intereses*», de conformidad con el artículo 178 del Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 01 de 1984), sobre el que se pronunció el criterio jurisprudencial puesto de manifiesto por parte del *a quo* (sentencia del 04 de febrero de 2016, exp. 18551, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), debe aplicarse, no solo a la devolución de sumas líquidas ordenadas por sentencias judiciales, sino que también a las devoluciones ordenadas por la autoridad tributaria en sede administrativa.

Alegatos de conclusión

La parte actora reiteró los argumentos expuestos en el recurso de apelación (ff. 460 a 462), en el sentido de alegar la procedencia de los intereses del artículo 1617 del Código Civil y la aplicación del artículo 178 del CCA. La parte demandada insistió en que el reconocimiento de intereses en materia tributaria se determina conforme con el artículo 863 del ET y no con fundamento en el artículo 1617 del Código Civil. También, insistió que en el *sub examine* operó la caducidad del medio de control (ff. 463 a 472).

El Ministerio Público solicitó revocar la sentencia apelada (ff. 480 a 482). Manifestó que a efectos de debatir el pago de los intereses que solicita, la parte actora debió seguir e interponer los recursos previstos en el ET, esto es, el de reconsideración en contra de las resoluciones que accedieron a la devolución del tributo, de modo que, se configuró la excepción de indebido agotamiento de la vía administrativa respecto de las Resoluciones nros. 0320, 2476 y 0044 de 2012 y 124, 53 y 627 de 2013.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad de los actos demandados, de conformidad con los cargos de apelación formulados por la parte demandante en contra de la sentencia de primera instancia.

1.1- La actora, que es la apelante única, sostuvo que la demandada debió reconocer intereses legales del artículo 1617 del Código Civil sobre las sumas devueltas por concepto de retenciones indebidas sobre tributos. La demandada y el *a quo* plantean que la norma que regula los intereses procedentes en materia tributaria es el artículo 863 del ET, que no el aludido artículo del código civil, y, conforme a aquella norma de orden tributario, el supuesto fáctico en el que se encuentra la actora no da lugar al reconocimiento de intereses, por cuanto la devolución del pago de lo no debido no fue negada o discutida y tampoco hubo mora en el pago de esta.

En esencia, la Sala debe decidir si las sumas que ordenó devolver la Administración tributaria por concepto de retenciones indebidas de estampillas generan intereses legales del artículo 1617 del Código Civil a favor del contribuyente, como lo alega la demandante.

1.2- Pero antes de analizar el debate planteado, la Sala debe pronunciarse sobre la caducidad y el indebido agotamiento de la vía administrativa, planteadas por la demandada y el Ministerio Público en los alegatos de conclusión, respectivamente.

Los actos administrativos enjuiciados fueron expedidos por la demandada como resultado del procedimiento administrativo que inició la actora, mediante derecho de petición del 19 de diciembre de 2013, con miras a obtener el reconocimiento y pago de intereses sobre unas sumas que fueron previamente devueltas por la misma Administración tributaria, según dispuesto en las Resoluciones nros. 0044, 0320 y 2476,



del 2012, y 124, 553 y 627, del 2013. De manera que en la vía administrativa se dio un debate adicional y particular sobre los intereses de las sumas devueltas por ser retenidas de manera indebida, el cuál fue tramitado, decidido y concluido por la Administración tributaria mediante actos distintos y adicionales a los que profirió para ordenar la referida devolución. Por lo anterior, coincide la Sala con las consideraciones que expuso el *a quo* en la audiencia inicial, al estimar que el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho se presentó dentro del término previsto en el inciso 2.º del artículo 138 del CPACA, en la medida en que el acto que finalizó la discusión en sede administrativa, sobre los intereses solicitados, fue aquel que tuvo por objeto pronunciarse sobre el recurso de queja interpuesto por parte de la actora, tras ser rechazado el recurso de apelación en la vía administrativa.

Adicionalmente, se destaca que durante el procedimiento administrativo la Autoridad tributaria le indicó a la demandante que los recursos procedentes eran los previstos en el CPACA (ff. 59 a 61), conforme a lo cual la demandante agotó la vía administrativa interponiendo oportunamente los recursos de apelación y de queja. Por ello, la Sala considera que la demandante sí agotó la vía administrativa que le concedió y habilitó la demandada, para que planteara sus motivos de inconformidad y la Administración tuviera oportunidad de conocer tales cuestionamientos y revisar nuevamente su decisión administrativa.

A la luz de las anteriores consideraciones, la Sala estima que no se configuran las excepciones de caducidad y falta de agotamiento de la vía administrativa. Pasa por tanto a considerar el fondo del debate planteado por las partes:

2- El régimen jurídico de los intereses en materia tributaria, que se puedan generar a favor de los contribuyentes por impuestos pagados a la Administración tributaria, se encuentra previsto en el artículo 863 del ET. Con esta norma el legislador tipificó los supuestos de hecho en los que se generan intereses, concretamente corrientes y moratorios, sobre las devoluciones de saldos a favor liquidados en declaraciones tributarias, pagos en exceso y de lo no debido, señalando para el efecto, además, el *dies a quo* y el *dies ad quem* en la causación de tales intereses en favor de aquellos contribuyentes. Y es de resaltar que tal artículo, desde la versión dada por la Ley 49 de 1990, y que se mantuvo luego de la modificación de la Ley 1430 de 2010, incorpora un mandato en el sentido de que «*solo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos [...]*», de manera que en eventos distintos a tales casos no es posible conceder intereses a favor de los contribuyentes.

2.1- Así, el artículo 863 del ET, para la versión vigente a los hechos juzgados, dispone que «*solo*» se conceden intereses corrientes «*cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor*» (inciso 2.º), esto es, que el supuesto de hecho para que se reconozcan este tipo de intereses es que la Administración tributaria haya negado el derecho a devolver la suma solicitada, teniendo al efecto el periodo de causación señalado en la disposición en cita. Y respecto de los intereses moratorios dispone que «*en todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación*» (inciso 4.º), teniendo en cuenta la suspensión a la que se refiere el parágrafo 2.º del artículo 634 del ET luego de la modificación de la Ley 1819 de 2016; pero si no hubo discusión sobre las sumas objeto de devolución solamente «*se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o*



consignación».

Considerando los específicos supuestos de hecho configurados por el legislador, la Sala observa que el derecho a los intereses, concretamente el tipo de intereses corrientes, se genera siempre y cuando la Administración tributaria haya negado la devolución del saldo a favor o del pago en exceso o indebido efectuado por el obligado tributario. De manera que, la presentación de una declaración con saldo a favor o el hecho de efectuar un pago en exceso o indebido, no genera automáticamente la causación de intereses corrientes y/o moratorios a favor de los contribuyentes, como sí lo concedió el legislador en el pasado, mediante la versión original del mencionado artículo dada por el artículo 31 del Decreto 2821 de 1974, cuando señalaba que «*los intereses corrientes se causarán desde el momento en que hechas las imputaciones legales y las compensaciones a que hubiere lugar, resultare un saldo crédito*»; o como lo dispuso el artículo 165 de la Ley 223 de 1995, hasta que fue derogado por el artículo 383 de 1997, que disponía que «*a partir de 1996, cuando en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, se causan intereses desde el tercer mes siguiente a la fecha de presentación de la declaración donde consta el saldo y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, de la suma devuelta. Cuando el saldo a favor tenga origen en un pago en exceso que no figura en la declaración tributaria, se causan intereses a partir del mes siguiente a la fecha de presentación de la solicitud de devolución y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, de la suma devuelta*». En conclusión, según el mandato que establece el actual artículo 863 del ET, los intereses corrientes se causan solo cuando el contribuyente pide la devolución del pago en exceso o de lo no debido y la Administración niega el derecho a tal devolución (sentencia del 30 de marzo de 2016, exp.19973, CP: Martha Teresa de Briceño).

Cabe resaltar que la jurisprudencia de esta Sección ha señalado que el artículo 863 comporta «*una regulación íntegra, de carácter especial, dictada con la explícita finalidad de regular las relaciones obligacionales entre el Estado y los contribuyentes, que hace innecesario acudir a otras disposiciones*»¹, y que los intereses en ella reconocidos constituyen la forma en que la ley tributaria estableció el método resarcitorio y de cuantificación de perjuicios a cargo de la Administración y en favor de los contribuyentes, agregando que en tales intereses está comprendida la corrección monetaria que ordena hacer el artículo 178 del CCA para las condenas a devolver sumas líquidas de dinero en sentencias².

2.2- En cuanto a los intereses legales del artículo 1617 del Código Civil, la Sala considera que en materia tributaria los intereses a favor de los contribuyentes tienen un régimen jurídico especial, consagrado en el artículo 863 del ET. Adicionalmente, en sentencia del 04 de febrero del 2016 (exp. 18555, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas) la Sección decidió expresamente desestimar la aplicación de la referida norma del código civil, que en el pasado había aplicado en algunos casos puntuales. Al respecto, se manifestó que «*la Sala unifica su criterio y, para el efecto, precisa que, en casos como el analizado, no es procedente aplicar la tarifa del 6% anual prevista en el artículo 1617 del C.C.*». Por lo expresado, la Sala concluye que es la referida norma del ET, y no la del código civil, la que constituye el parámetro de legalidad de los actos administrativos acusados.

¹ Sentencias del 03 de julio de 2003 (exp. 13355, CP: Juan Ángel Palacio Hincapié), del 05 de febrero de 2004 (exp. 13787, CP: Ligia López Díaz), del 02 de marzo de 2006 (exp. 15513, CP: Ligia López Díaz), del 25 de septiembre de 2008 (exp. 16155, CP: Ligia López Díaz), del 13 de noviembre de 2008 (exp. 16421, CP: Ligia López Díaz) y del 23 de agosto de 2012 (exp. 18672, CP: William Giraldo Giraldo).

² Hinestrosa, Fernando. Tratado de las obligaciones. Concepto, estructura y vicisitudes. Bogotá: Universidad Externado de Colombia, 2007. Pp. 157 y 169, plantea que el interés incluye la depreciación monetaria como uno de los factores que influyen en su formación, y que el interés moratorio cumple la función de resarcimiento tarifario o de indemnización de los perjuicios debidos a la falta de posesión del dinero del acreedor en el momento correspondiente.



2.3- También alega la apelante la aplicación del artículo 178 del CCA, bajo la consideración de que la corrección monetaria prevista por los códigos procesales de lo contencioso administrativo, para sentencias judiciales que condenan a devolver sumas líquidas de dinero, debe extenderse a los casos en los que durante la vía administrativa es la misma Administración tributaria quien reconoce y ordena devolver el pago de lo no debido.

Respecto al anterior cargo de la apelación, la Sala observa que la demandante no planteó la cuestión en el concepto de violación de la demanda, ni está relacionado con los motivos que llevaron al *a quo* a dictar la sentencia primera instancia. Al tratarse de un reparo que propone abrir una nueva discusión en sede de segunda instancia, abordarlo supondría incurrir en un fallo incongruente que, además, violaría los derechos al debido proceso y a la defensa y contradicción de la contraparte (sentencias del 19 de febrero de 2020, exp. 22748, CP: Julio Roberto Piza y del 29 de abril de 2020, exp. 23677, CP: *ibidem*). Sin perjuicio de lo anterior, la Sala pone de presente, que sobre la corrección monetaria contemplada en el artículo del CCA invocado por la apelante –que no se encontraba vigente para la época de los hechos enjuiciados, por cuenta del inicio de la eficacia temporal del CPACA, que en todo caso consagra una disposición equivalente en el inciso final del artículo 187– la Sección señaló que únicamente era procedente en materia tributaria en la devolución de impuestos ordenada en las sentencias que declaraban la existencia del régimen de estabilidad tributaria (artículo 169 de la Ley 223 de 1995), pues en esos casos la situación sí que subsumía en la ejecución de sentencias condenatorias a devolver sumas líquidas de dinero³. Excepcionalmente, esta Sección también ha aplicado la corrección monetaria del artículo 178 del CCA a casos de devolución de tributos distintos a «*impuestos*», no cobijados por el ámbito de aplicación normativo del artículo 863 del ET, como se puede observar en sentencias sobre devoluciones de tasas de vigilancia pagadas a la Superintendencia de Servicios Públicos⁴.

3- Sobre la cuestión objeto de litigio, se encuentran probados los siguientes hechos relevantes:

(i) Por medio de las Resoluciones nros. 0044, 0320 y 2476, del 2012 (ff. 107 a 131, 132 a 145 y 180 a 190, respectivamente), y 124, 553 y 627, del 2013 (ff. 146 a 158, 159 a 168 y 169 a 175, respectivamente), la Unidad Administrativa Especial de Rentas y Gestión Tributaria del Departamento de Cundinamarca resolvió favorablemente las solicitudes de devolución presentadas por la actora, en relación con las retenciones en la fuente practicadas de manera indebida o en exceso por concepto de las estampillas vigentes durante los años 2004 a 2011. De ese modo, la Sala constata que en el sub examine no se negó ni estuvo en discusión en la vía administrativa la devolución de las sumas solicitadas por la demandante.

(ii) Tras notificarse de las resoluciones por medio de las cuales se ordenó la devolución antes mencionada, el 19 de diciembre de 2013, la demandante presentó derecho de petición en el que solicitó el reconocimiento y pago de intereses sobre las sumas devueltas, de conformidad con el artículo 1617 del Código Civil (ff. 23 a 29).

³ Precedente reiterado en las sentencias del 10 de marzo de 2016 (exp. 18957, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), del 07 de abril de 2016 (exp. 18936, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez), del 07 de abril de 2016 (exp. 19100, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 05 de mayo de 2016 (exp. 19775, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 05 de mayo de 2016 (exp. 19216, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 19 de mayo de 2016 (exp. 20917, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 19 de mayo de 2016 (exp. 19262, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 23 de febrero de 2017 (exp. 19841, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 13 de septiembre de 2017 (exp. 20646, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) y del 25 de octubre de 2017 (exp. 21118, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez).

⁴ Sentencias del 29 de septiembre de 2015 (exp. 20874, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia), del 25 de abril de 2016 (exp. 21246, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia) y del 05 de febrero de 2019 (exp. 23152, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).



(iii) A dicha petición la parte demandada no accedió, con fundamento en el artículo 863 del ET. Reiteró dicha tesis en las resoluciones por medio de las cuales se pronunció sobre los recursos de reposición y queja interpuestos por la unión temporal (ff. 75 a 90, 92 a 94 y 104 a 106, respectivamente).

4- De acuerdo con lo expuesto en los fundamentos jurídicos nros. 2.1 y 2.2, las devoluciones de impuestos pagados en exceso a la Administración tributaria generan intereses de conformidad con los eventos dispuestos en el artículo 863 del ET y no al amparo del artículo 1617 del Código Civil. Respecto de los intereses corrientes en concreto, el artículo 863, inciso 2.º, del ET, dispone que ellos «solo» se generan cuando la Administración niega o cuestiona la devolución que finalmente es concedida en la vía administrativa o judicial; y los intereses moratorios cuando hay mora en el pago de la devolución, ya sea con previa discusión del monto a devolver o no.

De conformidad con los hechos probados, la Sala observa que los intereses del artículo 1617 del Código Civil alegados por la demandante, están asociados a sumas devueltas por retenciones indebidas o en exceso por concepto de impuestos de estampillas, conforme al procedimiento del artículo 850 y siguientes del ET. Por lo cual, los intereses que pudieran generar dichas sumas devueltas están regidos por el artículo 863 del ET y no por el artículo 1617 del Código Civil. Además, se encuentra establecido que la Administración no discutió o negó las solicitudes de devolución, sino que las atendió favorablemente; como tampoco se encuentra acreditada la mora en el pago de las sumas a devolver.

Teniendo en cuenta los fundamentos jurídicos expuestos y los hechos probados, la Sala considera que para el caso concreto no es aplicable el artículo 1617 del Código Civil y que el artículo 863 del ET no le otorga derecho a intereses corrientes, por cuanto la solicitud de devolución no fue negada o discutida; como tampoco intereses moratorios, en la medida en que no está probada la demora en el pago de las sumas a devolver. Reitera la Sala que el mero hecho de realizar un pago en exceso de un impuesto no genera automáticamente intereses corrientes, conforme al artículo 863 vigente, pues se requiere que el contribuyente solicite la devolución de este y sea negada o cuestionada por la Administración.

En cuanto a la aplicación del artículo 178 del CCA, o su equivalente del artículo 187 del CPACA, la Sala estima que no es procedente, toda vez que las sumas a devolver no provienen de la ejecución de una sentencia condenatoria a devolver sumas líquidas de dinero y se trata de devoluciones de impuestos tramitadas conforme al artículo 850 del ET y sometidas al régimen del artículo 863 del mismo cuerpo normativo.

5- Finalmente, en relación con la condena en costas, se observa que a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (ordinal 8.º) del CGP, no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual, no se condenará en costas a la demandada en esta instancia. Por su parte, en relación con las costas impuestas por el *a quo*, no habrá pronunciamiento alguno, en la medida en que no fueron objeto de apelación.

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



1. **Confirmar** la sentencia apelada.
2. Sin condena en costas en esta instancia.
3. Reconocer personería a la abogada Francia Marcela Perilla Ramos para actuar en representación del Departamento de Cundinamarca, conforme con poder conferido (f. 491).

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sala

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ