



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

Magistrado sustanciador: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Bogotá, trece (13) de octubre de dos mil dieciséis (2016)

Ref.: Expediente: N° 76001233300020130068401
Número interno: 21167
Demandante: Giros & Finanzas Compañía de Financiamiento S.A.
Demandado: DIAN
Asunto: Medio de control de Nulidad y restablecimiento del derecho
Régimen: Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo¹
Asunto: Decide recurso de apelación

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la Giros & Finanzas S.A., parte demandante, contra la decisión del magistrado ponente que

¹ La demanda fue presentada el 8 de julio de 2013

en la audiencia inicial llevada a cabo el 11 de junio de 2014 declaró probada la excepción de transacción.

1. ANTECEDENTES

1.1. La demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad, la sociedad Giros y Finanzas S.A. formuló las siguientes pretensiones:

- 1º *Se me reconozca como apoderado de la GIROS Y FINANZAS COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO S.A. en este proceso.*
- 2º *Que de conformidad con el Artículo 165 del CPACA (Ley 1437 de 2011), se proceda a la acumulación de las pretensiones, por cumplir todos los requisitos consagrados en el artículo citado.*
- 3º *Sean declaradas nulas la Resoluciones de Rechazo Definitivo y las resoluciones que resolvieron los recursos de Reconsideración, confirmando las primeras, descritas en el acápite V., de la presente demanda. Dichas resoluciones fueron expedidas por el Jefe GIT Devoluciones de la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Cali y por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN Nivel Central-Bogotá.*
- 4º *Que de conformidad con el Artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo se le restablezca el derecho a la sociedad GIROS Y FINANZAS COMPAÑÍA DE FINANCIAMIENTO S.A., reconociéndole que las sumas correspondientes a los bimestres 1 al 6 del 1999 y al 6 del año 2000 por concepto de IVA, no ha debido pagarlas, porque su cobro fue ilegal, como lo determinó inicialmente el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca y Posteriormente, el H Consejo de Estado.*
- 5º *Que se ordene a la DIAN la devolución de las sumas pagadas indebidamente y se le reconozcan los intereses que serán liquidados conforme al artículo 863 del Estatuto Tributario.*

El estudio de la demanda correspondió, por competencia, al Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que, por auto del 21 de octubre de 2013, admitió la demanda.

En escrito radicado el 18 de febrero de 2014², la DIAN contestó la demanda, propuso como excepción previa la de cosa juzgada.

Dijo que, previa solicitud del contribuyente y con el cumplimiento de todos los requisitos de ley, la DIAN tramitó una solicitud de terminación por mutuo acuerdo por todos los procesos de determinación y controversias administrativas adelantadas por el impuesto a las ventas de 1999 (1,2,3,4,5,6) y 2000 (1,2,3,4,5,6).

² Folios 667- 686.

Adujo que entre la demandante y la DIAN se suscribieron actas de terminación por mutuo acuerdo, de conformidad con los beneficios consagrados en las leyes 788 de 2002 y 863 de 2003.

Que el comité especial de conciliación de la DIAN aprobó dichas actas y puso fin a todas las controversias administrativas en curso y, además, extinguió todas las obligaciones a cargo de la sociedad actora. Que estas actas prestan merito ejecutivo de conformidad con lo dispuesto en los artículos 828 y 829 del E.T.

1.2. La decisión apelada

La Sala Unitaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, presidida por el señor magistrado Jhon Erick Chávez Bravo declaró probada de oficio la excepción de transacción.

Para fundamentar su decisión citó la sentencia dictada por esta Sala el 1 de agosto de 2013, radicado 2008-00466-01, magistrado ponente Hugo Fernando Bastidas Bárcenas

Luego de leer los considerandos de la aludida providencia, concluyó que:

La terminación por mutuo acuerdo finiquita la actuación administrativa y que la nueva solicitud de devolución no revive la actuación administrativa a pesar de que la DIAN profiera nuevos actos administrativos en virtud de la nueva solicitud de devolución, porque es el mismo contribuyente el que solicita la terminación por mutuo acuerdo y es el mismo contribuyente el que renuncia a continuar discutiendo el saldo a favor de forma voluntaria, para disipar anticipadamente la controversia.

Que el apoderado de la demandante solamente discute el hecho de que la transacción no tiene validez por contener un objeto ilícito, sin embargo, para el despacho no se debe perder de vista que esa actuación goza de la presunción de legalidad en la medida en que quedaron contenidas en actos administrativos.

Que ese vicio (objeto ilícito) no tiene la virtualidad de anular el acto ipso iure, requiere el análisis del juez a través del medio de control correspondiente para que determine la configuración del vicio y la posterior nulidad del acto. Porque existe diferencia entre la existencia y la nulidad, la primera opera de pleno derecho, la nulidad, en cambio, debe ser declarada por vía judicial, mientras no se presente el decaimiento del acto o la providencia judicial que lo saque del mundo jurídico, el acto administrativo goza de presunción de legalidad y debe ser acatado.

Lo que aconteció en el presente caso fue una transacción, que es la figura mediante la cual la autonomía de la voluntad de las partes determinan renunciaciones recíprocas solventando las diferencias con el fin de extinguir las obligaciones.

De la revisión del expediente se aprecia que los actos administrativos demandados son la negativa de la devolución del IVA de los años gravables 1999 y 2000, sin embargo, esta situación ya fue discutida, terminado anticipadamente por voluntad de las partes, que haciendo uso del artículo 39 de la Ley 863 de 2003, suscribieron sendas actas de terminación por mutuo acuerdo en los años 2003 y 2004, es decir,

contenidas en actos administrativos donde los valores y conceptos que el contribuyente voluntariamente acordó pagar coinciden exactamente con los actos administrativos que hoy se demandan.

Comparados los actos administrativos demandados con las actas de terminación por mutuo acuerdo, el despacho llega a la conclusión de que se encuentra probada la excepción de transacción, precisamente porque existe identidad de partes, el contenido de las actas de transacción y de los actos administrativos demandados es el mismo; no solo porque los valores son iguales sino porque, además, dichos dineros conciliados provienen de la declaración de IVA de los periodos fiscales de los años 1999 y 2000, sin que haya prueba en el plenario de que dichas actas hayan sido declaradas nulas en sede judicial.

En consecuencia, el despacho declara no probada la excepción de cosa juzgada propuesta por el apoderado judicial de la DIAN y de forma oficiosa se declara probada la excepción de transacción porque no le era dable al contribuyente revivir la actuación administrativa que sobre el mismo asunto ya había sido transada de mutuo acuerdo entre las partes, en consecuencia, da por terminado el proceso conforme con lo dispuesto en el inciso 3 numeral 6 del artículo 180 del CPACA.

(Minuto 18.23 y siguientes de la audiencia)

1.3. Recurso de apelación

El apoderado judicial de Giros y Finanzas presentó recurso de apelación contra la decisión de declarar probada de oficio la excepción de transacción y dar por terminado el proceso.

Al respecto, manifestó que *la DIAN no propuso la excepción de transacción. Dijo que cuando la transacción se realizó existían situaciones jurídicas no consolidadas. Que dichas situaciones jurídicas se consolidaron con sendas sentencias del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca y del Consejo de Estado. Que el Consejo de Estado determinó que el cobro del IVA por parte de la DIAN era ilegal y que, por tanto, el derecho de la DIAN no existe y la transacción sobre derechos que no existen no es válida.*

El demandante no precisó las sentencias a las que se refiere.

1.4. Traslado

Del recurso de apelación presentado por la parte demandante el magistrado corrió traslado a la parte demandada quien manifestó *oponerse a la prosperidad del recurso porque las sentencias a las que alude el demandante no vinculan a la DIAN porque se refieren a otros asuntos distintos al que aquí se debaten (IVA 1999-2000).*

Que en virtud de la terminación por mutuo acuerdo Giros & Finanzas renunció a continuar con el debate y por eso precluyó la oportunidad para seguir discutiendo el asunto.

2. CONSIDERACIONES

2.1. De la competencia

Previo a resolver el asunto de fondo, la Sala precisa que es competente para conocer el recurso de apelación interpuesto por Giros & Finanzas contra la decisión del *a quo* que declaró probada de oficio la excepción de transacción y dio por terminado el proceso.

En efecto, de conformidad con el artículo 150 del CPACA, el Consejo de Estado es competente para conocer en segunda instancia de las apelaciones de los autos “*susceptibles de apelación*”.

Además, también son apelables los autos que decidan sobre las excepciones³ de conformidad con el inciso final del numeral sexto del artículo 180, *ibídem*.

Si bien se había interpretado que los únicos autos susceptibles del recurso de apelación eran los previstos en el artículo 243 del CPACA, mediante auto del 3 de julio de 2014, la Sala Plena de esta Corporación aclaró que contra la providencia que decida las excepciones también procede ese recurso⁴.

Esa precisión la hizo la Sala Plena, a instancias del recurso de queja que se interpuso contra una providencia que negó el recurso de apelación contra un auto que declaró no probada una excepción previa. Se dijo en esa oportunidad:

“Así las cosas, no acertó el Tribunal en la decisión de no conceder el recurso de apelación contra la decisión que no declaró probada una excepción previa, toda vez que en los términos del artículo 180 del CPACA –norma especial– esa decisión es pasible o susceptible del recurso de apelación. Y, para efectos de competencia funcional, habrá que recurrir a lo dispuesto en el artículo 125 *ibídem*, es decir, que si la excepción que se declara probada da por terminado el proceso –por tratarse de una de aquellas decisiones a que se refieren los numerales 1 a 4 del artículo 243 de la misma codificación– tendrá que ser proferida por la respectiva sala de decisión del Tribunal Administrativo en primera instancia; a contrario sensu, si la providencia no declara probada la excepción y, por lo tanto, no se desprende la finalización del plenario, entonces será competencia exclusiva del ponente, y en ambos casos será

³ El auto que decida sobre las excepciones será susceptible del recurso de apelación o del de súplica, según el caso.

⁴ Por auto del 3 de julio de 2014, la Sala Plena de esta Corporación aclaró el tema y precisó que contra la providencia que decida las excepciones si es procedente el recurso de apelación. Magistrado ponente Enrique Gil Botero, expediente: 25000-23-36-000-2012-00395-01(49.299)

procedente el recurso de apelación, en el primer caso resuelto por la respectiva sala de decisión del Consejo de Estado, y en el segundo por el Consejero Ponente a quien le corresponda el conocimiento del asunto en segunda instancia.

En efecto, el numeral 6 del artículo 180 del CPACA, determina que “el auto que decida sobre las excepciones será susceptible del recurso de apelación o del de súplica, **según el caso...**”, lo que significa que en procesos de primera instancia será procedente la apelación, mientras que tratándose de asuntos de única instancia lo procedente será el recurso de súplica.

Como se aprecia, la expresión “según el caso” sirve de inflexión para dejar abierta la posibilidad de la procedencia del recurso de apelación o de súplica dependiendo la instancia en que se desarrolle el proceso, puesto que si se trata de un asunto cuyo trámite corresponde a un Tribunal Administrativo o al Consejo de Estado en única instancia, el medio de impugnación procedente será el de súplica, mientras que si se tramita en primera instancia por un Tribunal Administrativo procederá el de apelación, bien que sea proferido por el Magistrado Ponente –porque no se le pone fin al proceso– o por la Sala a la que pertenece este último –al declararse probado un medio previo que impide la continuación del litigio–. (...)”

Ahora bien, tal como lo precisó la Sala Plena en el auto del 3 de julio de 2014, de conformidad con el artículo 125 del CPACA, por regla general, le corresponde al juez o magistrado ponente dictar los autos interlocutorios y de trámite, salvo aquellos que decidan los recursos de apelación que se interpongan contra los autos enlistados en el artículo 243 del CPACA.

En ese contexto, la Sala es competente para conocer del recurso de apelación interpuesto por Giros & Finanzas S.A. [parte demandante] contra la decisión del *a quo* que declaró probada de oficio la excepción de transacción y dio por terminado el proceso.

2.2. Problema jurídico

El problema jurídico que deberá resolver la Sala se contrae a establecer si la terminación por mutuo acuerdo suscrita por Giros & Finanzas S.A. y la DIAN es una verdadera transacción y, por tanto, si es procedente declarar probada la excepción de transacción y dar por terminado el proceso.

Para resolver el problema jurídico, la Sala debe estudiar las siguientes figuras jurídicas 1. La transacción y 2. La terminación de la obligación tributaria por mutuo acuerdo, para establecer si se configuró la excepción decretada de oficio por la Sala Unitaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca:

2.3. La transacción

En el derecho privado, la transacción, de acuerdo con el artículo 2469 del Código Civil (C.C.), es un contrato en que las partes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente o precaven un litigio eventual. La transacción produce el efecto de cosa juzgada (artículo 2483 C.C.).

En la transacción las partes hacen justicia por sí mismas, es, por tanto, un medio compositivo de la Litis y soluciona un conflicto de intereses y extingue las obligaciones que originaron el conflicto⁵.

En principio, este medio de extinguir las obligaciones no es aplicable en materia tributaria toda vez que esta obligación tiene su origen en la ley. Sin embargo, el mismo legislador admite, en algunas ocasiones, que se pueda hacer uso de esta herramienta cuando permite que la administración de impuestos y el contribuyente puedan resolver sus diferencias y hacer un arreglo por lo adeudado. Son casos extraordinarios.

Sobre el tema lo ha dicho la Sala⁶:

“Ahora bien, jurídicamente, la transacción se estableció como uno de los modos contractuales de extinguir obligaciones, a través del cual los contratantes terminan extrajudicialmente un litigio pendiente o precaven un litigio eventual (arts. 1625 y 2469 del Código Civil), y opera por ministerio de la Ley.

Esta connotación contractual de la figura, en todo representativa de un acto jurídico bilateral, que implica concesiones recíprocas para concluir un litigio por pago, o para evitar iniciarlo, entraña el surgimiento de obligaciones entre las partes, que nacen del concurso real de sus voluntades (arts. 1494 y 1495 ibídem)”.

Pues bien, las características de la transacción son: i) hace tránsito a cosa juzgada; ii) En materia tributaria es excepcional; iii) termina la controversia.

Ahora bien, la transacción en el proceso debe proponerse como una excepción perentoria en cuanto se opone a las pretensiones del demandante toda vez que el asunto que se transa hace tránsito a cosa juzgada, por consiguiente, ese derecho no puede reclamarse. No obstante, en la audiencia inicial el juez puede decretarla si comprueba que se configuró, conforme con lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 180 del CPACA.

2.4. De la terminación por mutuo acuerdo

⁵ Hernando Morales Molina, Curso de Derecho Procesal Civil, parte general, Editorial ABC, 1985

⁶ Sentencia del 2 de diciembre de 2010, expediente 76001-23-31-000-2004-04684-01 (16907), MP Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez

Para la época en que se expidieron los actos cuestionados, el legislador autorizó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales para terminar obligaciones tributarias por mutuo acuerdo, establecida como una medida temporal por la Ley 863 de 2003 en los siguientes términos:

ARTÍCULO 39. TERMINACIÓN POR MUTUO ACUERDO DE LOS PROCESOS ADMINISTRATIVOS. Los contribuyentes, responsables y agentes retenedores de los impuestos nacionales, así como los usuarios aduaneros a quienes se les haya notificado o se les notifique hasta el 31 de marzo de 2004, requerimiento especial, pliego de cargos o liquidación oficial, podrán solicitar transar con la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales hasta el 30 de junio del año 2004, el sesenta por ciento (60%) del mayor impuesto discutido y el valor total de las sanciones, intereses y actualización según el caso, como consecuencia del requerimiento especial, pliego de cargos o liquidación oficial, siempre y cuando el contribuyente, responsable, agente retenedor o usuario aduanero corrija su declaración privada y pague el cuarenta por ciento (40%) del mayor impuesto propuesto.

Para tal efecto, se deberá adjuntar la prueba del pago de la liquidación privada del impuesto sobre la renta por el año gravable 2002, del pago de la liquidación privada del impuesto o retención, según el caso, correspondiente al período materia de la discusión, y la del pago de los valores transados, según el caso.

Lo dispuesto en el presente artículo aplicará en igual forma para las sanciones impuestas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales por infracciones cambiarias, aduaneras o tributarias, pudiendo el particular conciliar en cualquiera de las etapas del proceso administrativo el sesenta por ciento (60%) del valor de la misma y su correspondiente actualización cuando haya lugar a ella, para lo cual se deberá pagar el cuarenta por ciento (40%) del valor de la sanción.

La terminación por mutuo acuerdo que pone fin a la actuación administrativa tributaria prestará mérito ejecutivo de conformidad con lo señalado en los artículos 828 y 829 del Estatuto Tributario, y con su cumplimiento se entenderá extinguida la obligación por la totalidad de las sumas en discusión.

Los términos de corrección previstos en los artículos 588, 709 y 713 del Estatuto Tributario, se extenderán temporalmente con el fin de permitir la adecuada aplicación de esta disposición.

En materia aduanera, la transacción aquí prevista no aplicará en relación con la definición de la situación jurídica de las mercancías.

La fórmula de transacción deberá acordarse y suscribirse a más tardar el día 31 de julio de 2004.

PARÁGRAFO. La terminación por mutuo acuerdo podrá ser solicitada por aquellos que ostenten la calidad de deudores solidarios o garantes del obligado.

En el mismo sentido el artículo 99 de la Ley 788 de 2002.

Entonces, las características de la terminación por mutuo acuerdo son: i) para que pueda solicitarse la terminación por mutuo acuerdo debe haberse notificado el requerimiento especial, un pliego de cargos, una liquidación de revisión o

resolución que imponga una sanción antes de la vigencia de la Ley 863 de 2003; ii) debe referirse a un porcentaje del mayor impuesto o la totalidad de la sanción; iii) la terminación por mutuo acuerdo pone fin a la actuación administrativa, el acuerdo presta merito ejecutivo y extingue la obligación por el monto total de la suma discutida; iv) es una medida temporal

Así las cosas, la terminación por mutuo acuerdo, en materia tributaria, produce los mismos efectos que la transacción, esto es, da por terminado el litigio por voluntad expresa de las partes plasmada en las actas de terminación por mutuo acuerdo y este acuerdo hace tránsito a cosa juzgada, por tanto, sobre la misma obligación no puede plantearse una nueva discusión, pues es, precisamente, esa la finalidad de esta figura.

En el presente asunto, se pretende la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- 1) Resolución 003 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 1999-1.
- 2) Resolución 004 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 1999-2.
- 3) Resolución 005 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 1999-3.
- 4) Resolución 006 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 1999-4.
- 5) Resolución 007 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 1999-5.
- 6) Resolución 008 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 1999-6
- 7) Resolución 009 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 2000-1
- 8) Resolución 010 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 2000-2
- 9) Resolución 011 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 2000-3.
- 10) Resolución 012 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 2000-4.
- 11) Resolución 013 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 2000-5.

- 12) Resolución 014 del 01/02/2012 por la que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de la declaración de IVA 2000-6.
- 13) La nulidad de las resoluciones que resolvieron los recursos de reconsideración.

Revisados los antecedentes administrativos allegados al proceso, la Sala encuentra que las actas de terminación por mutuo acuerdo suscrita entre la DIAN y Giros & Finanzas S.A., corresponden a los siguientes periodos:

- 1) Primer bimestre IVA 1999, cuaderno 710, folios 16 y 17
- 2) Segundo bimestre IVA 1999, cuaderno 732, folios 16 y 17
- 3) Tercer bimestre IVA 1999, cuaderno 730, folios 16 y 17
- 4) Cuarto bimestre IVA 1999, cuaderno 733, folio 16 y 17
- 5) Quinto bimestre IVA 1999, cuaderno 736, folio 16 y 17
- 6) Sexto bimestre IVA 1999, cuaderno 734, folio 16 y 17
- 7) Primer bimestre IVA 2000, cuaderno 738, folios 16 y 17
- 8) Segundo bimestre IVA 2000, cuaderno 739, folios 16 y 17
- 9) Tercer bimestre IVA 2000, cuaderno 737, folios 16 y 17
- 10) Cuarto bimestre IVA 2000, cuaderno 709, folios 16 y 17
- 11) Quinto bimestre IVA 2000, cuaderno 735, folios 16 y 17
- 12) Sexto IVA 2000, cuaderno 731, folios 16 y 17

Por consiguiente, existe identidad entre las pretensiones de la demanda y lo acordado en las actas de terminación por mutuo acuerdo. Como se dijo, estas actas prestan merito ejecutivo, hacen tránsito a cosa juzgada y extinguen las obligaciones que estaban en discusión, por tanto, habrá de confirmarse la decisión adoptada en audiencia por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

Por lo expuesto, la Sala,

RESUELVE

Primero: **Confírmase** la decisión de la Sala Unitaria del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que en la audiencia inicial declaró probada de oficio la excepción de transacción.

Segundo: Ejecutoriada la presente providencia, envíese el expediente al despacho de origen.

Notifíquese y cúmplase.

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ