



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., diez (10) de octubre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: Acción ejecutiva.
Radicación: 76001-23-33-000-2013-00786-01 (23313)
Demandante: MARIELA RAMÍREZ DE BARRAGÁN Y OTROS
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-
DIAN
Temas : Proceso ejecutivo. Devolución por pago de lo no debido por
concepto de IVA implícito. Liquidación de intereses corrientes y
moratorios.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 27 de julio de 2017, proferida en audiencia inicial por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca en audiencia inicial¹, que declaró probada la excepción de pago formulada por la DIAN.

En la parte resolutive de la sentencia apelada, se dispuso lo siguiente²:

"1. DECLARAR probada la excepción de pago formulada por la entidad ejecutada **"DIAN"** y en consecuencia dar por terminado el proceso por las razones expuestas en la parte motiva de este proveído.

2. ABSTENERSE de condenar en **COSTAS** a la parte vencida".

ANTECEDENTES

El señor Manuel Uriel Barragán Saavedra presentó solicitud de devolución y/o compensación ante la DIAN, por concepto de pago de lo no debido en cuantía de \$782.686.955 por IVA implícito, correspondiente a declaraciones de importación de bienes agrícolas por los años gravables 1999 a 2001.

Mediante acción de nulidad y restablecimiento del derecho, el señor Barragán Saavedra demandó las resoluciones números. 0012 y 3507200001805 del 7 de febrero y del 18 de julio de 2006, respectivamente, proferidas por la Administración Especial de Aduanas de Buenaventura de la DIAN, en las que rechazó la solicitud de devolución elevada por el señor Manuel Saavedra.

¹ Folios 165 a 173 c. p.

² Folio 172 (revés) c. p.



En sentencia del 28 de junio de 2010³, la Sección Cuarta de esta Corporación declaró la nulidad de las anteriores resoluciones, y a título de restablecimiento del derecho, ordenó la devolución de la suma de \$508.746.521, más los intereses corrientes y moratorios causados, de conformidad con los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario.

Mediante Resolución nro. 1135 del 8 de febrero de 2011⁴, la Administración reconoció la suma de \$ 997.392.521 a favor de Mariela Ramírez de Barragán, Martha Rebeca Alicia Barragán Ramírez, Héctor Uriel Barragán Ramírez, Amparo Barragán Ramírez, Yolanda Barragán Ramírez y Humberto Barragán Ramírez, en su calidad de cónyuge supérstite y herederos del señor Manuel Uriel Barragán Saavedra, en cumplimiento de la sentencia citada. Dichos valores fueron liquidados de la siguiente forma:

El 26 de mayo de 2011, el apoderado de los demandantes radicó petición ante a la DIAN, en la cual solicitó la reliquidación de los intereses moratorios, por considerar que fueron incorrectamente calculados en la Resolución 0001135 de 2011. Dicha solicitud fue resuelta por la Administración mediante Resolución nro. 006713 del 14 de junio de 2011⁵, en la que se reliquidaron los intereses de mora desde 1º de marzo de 2011 hasta el día anterior al día del pago efectivo del capital adeudado. Por lo anterior, se ordenó pagar a los demandantes la suma adicional de \$8.383.500.

DEMANDA

Los demandantes iniciaron acción ejecutiva el 26 de julio 2013, demanda que fue remitida al Tribunal Administrativo del Valle del Cauca para lo de su competencia. En el escrito formularon las siguientes pretensiones⁶:

“1. PRETENSIONES

PRIMERA: Que se libre mandamiento de pago ejecutivo a favor de MARIELA RAMIREZ DE BARRAGÁN, MARTHA REBECA ALICIA BARRAGÁN RAMIREZ, HECTOR URIEL BARRAGÁN RAMIREZ, AMPARO BARRAGÁN RAMIREZ, YOLANDA BARRAGÁN RAMIREZ Y HUMBERTO BARRAGÁN RAMIREZ y en contra de la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN, por las siguientes sumas de dinero:

Por concepto de intereses moratorios: MIL CUARENTA Y DOS MILLONES QUINIENTOS OCHO MIL CUATROCIENTOS SEIS PESOS (\$1.042.508.406), suma que de conformidad con la liquidación de intereses contenida en la parte resolutive de la Sentencia proferida por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta de fecha 28 de junio de 2010, Rad. 76001-23-31000-2006-035870-01 (17320), descontando para el efecto las sumas que por dicho concepto ya fueron pagadas a mi representada.

SEGUNDA: Que se condene a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN al pago de las costas y gastos del proceso.”

Los demandantes invocaron como normas violadas, el numeral 7º del artículo 152, los artículos 157, 188, 189, 192, 196, 297, 298 y 306 del Código Contencioso Administrativo, 335, 488 y subsiguientes del Código de Procedimiento Civil, 863 y 864 del Estatuto Tributario y 557 del Decreto 2685 de 1999.

³ Folio 31 a 49 (revés) c. p.

⁴ Folios 20 a 26 c. p.

⁵ Folio 15 a 18 vto., c. p.

⁶ Folios 3 y 4 c. p.



CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Manifestaron que la sentencia del 28 de junio de 2010, proferida por la Sección Cuarta de esta Corporación, prestó mérito ejecutivo, y ordenó a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- la devolución de la suma de \$508.746.521 por el pago de lo no debido por concepto de IVA implícito correspondiente a las declaraciones de importación de los años gravables 1999 a 2001, más los intereses corrientes y moratorios que corresponden de conformidad con los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, aplicables por remisión expresa del artículo 557 del Estatuto Aduanero.

Para los demandantes, los intereses moratorios a su favor ascienden a la suma de \$1.109.973.406, liquidados sobre un capital de \$508.746.521, por 1.995 días de mora (desde el 1º de noviembre de 2005 hasta el 28 de febrero de 2011), teniendo en cuenta la tasa de interés vigente hasta la entrada en vigencia de la Ley 1066 de 2006 (20,63%), y la variación de la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera a partir de la vigencia de la ley mencionada.

Dado que la DIAN solo reconoció como intereses moratorios la suma de \$67.465.000, debe emitirse mandamiento de pago a favor de los demandantes por \$1.042.508.406, correspondiente a la diferencia entre los intereses pagados, y los intereses moratorios calculados en la demanda.

TRÁMITE PROCESAL

En Auto nro. 426 del 11 de octubre de 2013, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca decidió⁷ librar mandamiento de pago parcial a cargo de la DIAN, en los siguientes términos:

"a) A favor de la señora Mariela Ramírez de Barragán, la suma de setenta y seis millones ciento cuarenta y cuatro mil doscientos veintitrés pesos con cuarenta y nueve centavos (\$76.144.223.49), por saldo insoluto por la devolución del IVA implícito, a fecha del 24 de abril de 2011.

b) A favor de cada uno (c/u) de los señores Héctor Uriel Barragán Ramírez, Amparo Barragán Ramírez, Yolanda Barragán Ramírez y Humberto Barragán Ramírez, la suma de quince millones cuatrocientos veinte mil trescientos sesenta pesos con cincuenta y cuatro centavos (\$15.420.360.54), por saldo insoluto por la devolución del IVA implícito, a fecha 14 de marzo de 2011.

c) Por los intereses moratorios que se causen a partir del día de estructuración del saldo a favor de los ejecutantes, hasta la fecha en que verifique el pago, aplicando la tasa equivalente a la tasa efectiva de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia para el respectivo mes de mora, conforme al artículo 635 del Estatuto Tributario, modificado por el Art. 12 de la Ley 1066 de 2006." (...).

Según el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, los intereses de mora a favor de los demandantes deben liquidarse desde el 1º de noviembre de 2005, hasta la fecha del pago conforme a las resoluciones 1135 y 6713 de 2011, aplicando las tasas efectivas anuales certificadas por la Superintendencia Financiera, según lo dispuesto en los artículos 635 y 864 del Estatuto Tributario.

⁷ Folios 67 y 68 c. p.



Los intereses de mora a favor de la señora Ramírez de Barragán son de \$328.353.223, los que sumados al capital reconocido a su favor (\$254.373.260) equivale a \$582.726.484. A esta suma debe imputársele los pagos realizados por la DIAN con anterioridad (\$506.582.261), de donde resulta un saldo insoluto por \$76.144.223⁸.

Para el caso de cada uno de los hijos herederos, los intereses de mora a favor son \$64.384.460, los que sumados al capital reconocido a su favor (\$50.874.652) equivale a \$115.259.112. A esta suma debe imputársele los pagos realizados por la DIAN con anterioridad (\$99.838.752), de donde resulta un saldo insoluto por \$15.420.360 a favor de cada uno⁹.

OPOSICIÓN

La DIAN solicitó revocar el mandamiento de pago, y declarar que dicha entidad no le debe suma alguna a los demandantes, con fundamento en los siguientes argumentos¹⁰:

No les asiste razón a los demandantes, toda vez que toman equivocadamente como fecha de inicio para calcular los intereses el 1º de noviembre de 2005, pues la solicitud de devolución se presentó el 12 de septiembre de 2005, y luego se dictó auto de suspensión de términos por noventa días, por lo que finalmente la DIAN rechazó la solicitud de devolución mediante Resolución nro. 012 del 7 de febrero de 2006, notificada el 5 de marzo de 2006.

La liquidación de intereses moratorios planteada por los demandantes no es procedente, puesto que supone la causación de intereses de doble naturaleza (corrientes y moratorios) en forma simultánea, con lo que se presenta la figura del anatocismo, proscrita en la ley.

Concluyó que no se adeuda suma alguna por concepto de capital e intereses a los demandantes, según la Resolución nro. 1135 del 8 de febrero de 2011, por lo que no hay lugar a librar mandamiento de pago. Además, el Tribunal no tuvo en cuenta los intereses liquidados que fueron adicionados mediante Resolución nro. 6713 del 14 de junio de 2011.

SENTENCIA APELADA

En audiencia inicial del 27 de julio de 2017¹¹, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca declaró probada la excepción de pago propuesta por la DIAN, bajo los siguientes argumentos:

Si bien la DIAN no lo menciona expresamente, debe interpretarse su oposición a la demanda como la formulación de una excepción de pago, por lo que debe resolverse si la entidad ejecutada pagó en su totalidad la suma ordenada en el título que sirve de base a la ejecución.

⁸ Folio 64 c. p.

⁹ Folio 66 c. p.

¹⁰ Folios 104 a 109 c. p.

¹¹ Folios 164 a 173 c. p.



Adujo que en el presente asunto se discute si efectivamente la DIAN pagó el total de la obligación ordenada en la sentencia del 28 de junio de 2010, proferida por el Consejo de Estado, y que además, se debe tener en cuenta la liquidación parcial practicada por el mismo despacho en auto del 11 de octubre de 2013, por medio del cual se libró mandamiento de pagó parcial a cargo de la DIAN.

En ese orden de ideas, el Tribunal practicó liquidación de los intereses corrientes y moratorios de acuerdo a lo dispuesto en la parte resolutive de la sentencia citada y proferida por el Consejo de Estado y en la que se ordenó devolver al señor Saavedra, el IVA implícito pagado más los intereses corrientes y moratorios de conformidad con los artículos 863 y 864 del E.T.

Con base en lo anterior, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, practicó liquidación de la siguiente forma:

1.

Mariela Ramírez de Barragán

Capital devolución saldo a favor (50% del total del capital)	\$254.373.260
Intereses corrientes causados (del 26 de octubre de 2005 al 27 de julio de 2010).	\$187.275.332
Intereses de mora causados (del 28 de julio de 2010 hasta el 14 de marzo de 2011).	\$38.691.265
Capital + intereses	\$480.339.857
Menos: pago DIAN (Res. 1135 de 2011)	\$498.696.261
Menos: pago DIAN (Res. 6713 de 2011)	\$7.886.000
Exceso pagado por DIAN	(\$11.427.755)

2.

Herederos del Señor Manuel Uriel Barragán Saavedra (liquidación individual)

Capital devolución saldo a favor (10% del total del capital)	\$50.874.652
Intereses corrientes causados (del 26 de octubre de 2005 al 27 de julio de 2010).	\$40.871.246
Intereses de mora causados (del 28 de julio de 2010 hasta el 14 de marzo de 2011).	\$7.442.926
Capital + intereses	\$99.188.824
Menos: pago DIAN (Res. 1135 de 2011)	\$99.739.252
Menos: pago DIAN (Res. 6713 de 2011)	\$99.500
Exceso pagado por DIAN por cada beneficiario	(\$649.927)
Exceso pagado por DIAN por los cinco beneficiarios	(\$3.249.639)

De acuerdo a lo anterior, el Tribunal manifestó que el título base de ejecución está contenido en la sentencia del 28 de junio de 2010, proferida por esta Corporación y que dispuso que los intereses corrientes se tenían que calcular desde el día 5 de marzo de 2006, fecha de notificación de la Resolución nro. 012 que negó la solicitud de devolución, hasta el 27 de julio de 2010, fecha de ejecutoria de la sentencia que ordenó la devolución del saldo a favor, según el artículo 863 del Estatuto Tributario.

Por su parte, los intereses moratorios se debían calcular a partir del día siguiente de la fecha de ejecutoria de la sentencia, -es decir, el 28 de julio de 2010-, hasta la fecha en que se hizo efectivo el pago, para lo cual se aplicarán las tasas efectivas anuales certificadas por la Superintendencia Financiera de Colombia, por remisión expresa de los artículos 635 y 864 del Estatuto Tributario.



Aclaró que la tasa de interés corriente aplicable en el presente asunto, es la bancaria corriente vigente, y para el interés de mora la tasa máxima de usura, (interés bancario corriente aumentado en un 50%), las cuales se convertirán a tasa efectiva diaria, teniendo en cuenta el concepto de la Superintendencia Financiera.

De manera que las liquidaciones efectuadas las realizó con base en lo siguiente:

Saldo a favor del Señor Manuel Saavedra:	\$508.746.521.
Intereses Corrientes:	Desde el 5 de marzo de 2006 hasta el 27 de julio de 2010.
Intereses Moratorios:	Desde el 28 de julio de 2010 hasta la fecha del pago efectuado por la DIAN, esto es: - Para la señora Mariela Ramírez de Barragán el 25 de abril de 2011. - Demás herederos el 15 de marzo de 2011.
La tasa de interés aplicar:	La vigente para cada periodo, según la certificación de la Superintendencia Financiera de Colombia.

Conforme a lo anterior, el Tribunal concluyó que la DIAN no adeuda suma alguna a favor de los demandantes, y por el contrario, estimó la existencia de un exceso pagado por la Administración.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante interpuso el recurso de apelación contra la anterior decisión con fundamento en los siguientes argumentos¹²:

Tanto la DIAN como el Tribunal aplicaron el artículo 863 del Estatuto Tributario, que fue modificado por la Ley 1430 de 2010 para la liquidación del crédito, pero no tuvieron en cuenta que la ley vigente para el momento de los hechos era la Ley 49 de 1990, que estableció que los intereses corrientes se calculaban desde el auto que negó la solicitud de la devolución, hasta la providencia que confirma el saldo a favor.

Respecto a los intereses moratorios, afirmó que deben calcularse desde el vencimiento del término para devolver; es decir desde el 26 de octubre del año 2005, hasta la fecha en que se hizo efectivo el pago.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandante reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación¹³.

La parte demandada insistió¹⁴ en los argumentos de la contestación de la demanda.

¹² Folio 174, cd minuto 36:23.

¹³ Folios 211 a 215 c. p

¹⁴ Folios 208 a 210 c. p



Añadió que los intereses corrientes se calcularon en debida forma como lo establece el artículo 863 del Estatuto Tributario. También adujo que los demandantes pretenden obtener intereses corrientes y moratorios desde el 1º de noviembre de 2005, cuando en realidad la notificación de la Resolución que negó la solicitud de devolución se realizó el 5 de marzo de 2006, pues los intereses corrientes se causan cuando el saldo a favor está en discusión; esto es, desde el acto que niega dicha solicitud.

El cálculo de los intereses corrientes se realizó conforme a lo dispuesto en el Decreto 2154 de 2006, hasta el día 28 de julio de 2006 a una tasa del 20,63%, y a partir del 29 de julio, fecha en que entra en vigencia la Ley 1066 de 2006, según las tasas certificadas por la Superintendencia Financiera.

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia apelada, por las siguientes razones¹⁵:

De acuerdo con el artículo 863 del Estatuto Tributario y el alcance dado a esta norma por la jurisprudencia, cuando la Administración rechaza la solicitud de devolución y se demandan los actos de rechazo, se causan intereses corrientes desde la notificación del acto que niega la devolución, hasta la ejecutoria de la sentencia que anula tales actos. En cuanto a los intereses moratorios, estos se causan a partir del día siguiente a la ejecutoria del mismo fallo. Por lo tanto la liquidación efectuada por la sentencia de primera instancia se ajusta a derecho y queda demostrado el pago efectuado por la DIAN, el cual no solo satisface la obligación ejecutada, sino que excede la misma.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, la Sala debe establecer: (i) cuál era la norma aplicable para determinar el monto de los intereses a favor de los demandantes sobre las sumas objeto de devolución, y (ii) si es correcta la liquidación de los intereses corrientes y moratorios pagados por la DIAN, contenida en los actos demandados, en consecuencia si hay lugar a confirmar la excepción de pago declarada probada por el juez de primera instancia.

El artículo 863 del Estatuto Tributario fija los parámetros para determinar los intereses corrientes y moratorios que la Administración tributaria debe reconocerle al contribuyente, en el caso en que este último haya efectuado un pago en exceso por obligaciones tributarias, o resulte un saldo a su favor. El texto original de dicha norma fue modificado por el artículo 44 de la Ley 49 de 1990, que establecía lo siguiente:

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

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

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

¹⁵ Folios 216 a 219 (revés) c. p



(Subraya fuera del texto)

Por su parte, el artículo 863 del E.T. fue posteriormente modificado por la Ley 1430 de 2010, en los siguientes términos:

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

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

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".

(Subrayas fuera del texto)

De lo anterior, es claro que la Ley 1430 de 2010 incluyó una regla especial en relación con la liquidación de los intereses moratorios, ausente en el texto anterior, aplicable en el caso en que la devolución del pago en exceso o del saldo a favor hubiese sido discutido. En este caso, los intereses moratorios se causan desde la ejecutoria del acto o sentencia que confirmó total o parcialmente dicho saldo, hasta la fecha en que se efectúe el pago por parte de la Administración.

Así lo ha sostenido la Sala en materia de procedimientos de devolución de saldos a favor, pagos en exceso, pagos de lo no debido, y reconocimiento de intereses ha señalado lo siguiente¹⁶:

"El alcance que la Sala le ha dado a la mencionada normativa conlleva que los intereses corrientes se causan desde la notificación del acto administrativo que negó la devolución, hasta la ejecutoria del acto administrativo que resuelve favorablemente la petición de devolución o de la sentencia que ordene la devolución. Por su parte, los intereses moratorios se causarán desde el día siguiente de la ejecutoria de la presente sentencia hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación, según lo ordena el inciso final del artículo 863 del ET." (...)

Por consiguiente, en caso en que el monto a devolver haya sido objeto de debate, los intereses corrientes se causan desde la notificación del acto administrativo que negó la devolución, hasta la ejecutoria del acto administrativo que resolvió favorablemente la petición de devolución, o de la sentencia que ordene la devolución. Por su parte, los intereses moratorios se causarán desde el día siguiente de la ejecutoria de la sentencia hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Así mismo, los intereses a favor de los contribuyentes que solicitan la devolución de saldos a favor o pagos en exceso deben efectuarse conforme a la sentencia que ordena la devolución, pues en esta se determina la manera en que los intereses deben reconocerse según lo dispuesto en el artículo 863 E.T., modificado por la Ley 1430 de 2010.

¹⁶ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 20 de septiembre de 2018, exp. 22829, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.



Frente a lo anterior, la Sección se ha pronunciado¹⁷ en los siguientes términos:

"Y el artículo 863 ib, establecía que cuando hubiere en las declaraciones tributarias un saldo a favor, solo se causan intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos: 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, hasta la del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor. Moratorios a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación

La Sala¹⁸ frente a la causación de los intereses de mora cuando se demande en acción de nulidad y restablecimiento del derecho el acto administrativo que niega el derecho a la devolución, precisó que estos se reconocerán a partir del día siguiente a la ejecutoria de la sentencia que declaró nulo el acto que negó la devolución.

Con las precisiones hechas se reconocerán intereses corrientes desde la notificación del Requerimiento Especial No. 310632007000065 de 30 de marzo de 2007, esto es, el 2 de abril de 2007, hasta la fecha en que quede ejecutoriada la presente providencia, e intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la presente providencia hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación."

En el caso bajo estudio, esta Corporación, en sentencia del 28 de junio de 2010¹⁹, señaló en el numeral 3º de la parte resolutive que *"Como restablecimiento del derecho, ORDÉNESE, a la entidad demandada devolver al señor Manuel Uriel Barragán Saavedra, el IVA implícito cancelado en los términos señalados en la parte resolutive de esta providencia, más los intereses corrientes y moratorios que correspondan de conformidad con los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, aplicables por remisión expresa del artículo 557 del Estatuto Aduanero"*.

La Administración, para dar cumplimiento a lo ordenado, profirió la Resolución nro. 1135²⁰ del 8 de febrero de 2011, en la que liquidó intereses de la siguiente forma:

- **Intereses corrientes:** desde la fecha de notificación que negó la devolución; es decir, desde el 5 de marzo de 2006, hasta el 28 de julio de 2006, a una tasa del 20,63%, y desde el 29 de julio de 2006, hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia que ordenó la devolución; es decir, el 27 de julio de 2010, de conformidad con la Ley 1066 de 2006 y el Decreto 2154 del 29 de junio de 2006.
- **Intereses moratorios:** desde el día siguiente a la fecha de la ejecutoria de la sentencia (28 de junio de 2010) hasta el 28 de febrero de 2011, fecha proyectada de pago, a una tasa del 23,42%, de conformidad con la Resolución 2476 del 30 de diciembre de 2010, expedida por la Superintendencia Financiera.

Conforme a la liquidación practicada, la DIAN reconoció los siguientes valores:

- Valor ordenado a devolver: \$508.746.521.
- Intereses corrientes: \$421.181.000.
- Intereses moratorios: \$67.181.000.
- **Valor total reconocido: \$997.392.521.**

¹⁷ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 9 de marzo de 2017, exp. 18614, C.P. Jorge Octavio Ramirez Ramirez.

¹⁸ Sentencias de 13 de junio de 2013, exp. 17973 y 4 de septiembre de 2014, exp. 19047. C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

¹⁹ Folios 48 c. p.

²⁰ Folios 22 y 23 c. p.



Las sumas reconocidas por la DIAN a favor de la cónyuge superviviente y los herederos fueron pagadas según los comprobantes de egreso números 1644, 1645, 1646, 1647, 1648 y 1649, los días 15 de marzo y 25 de abril de 2011²¹. La señora Ramírez de Barragán recibió el 50% del total de la suma reconocida, y el otro 50%, fue pagado en partes iguales a los herederos.

Luego, la Administración mediante Resolución nro. 006713 del 14 de junio de 2011²² reliquidó los intereses de mora calculados en la Resolución nro. 001135 de 2011, desde el 28 de julio 2010 hasta el día anterior en que se realizó el pago efectivo del capital adeudado, a la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia por cada trimestre. Y como resultado, se ordenó pagar a los demandantes la suma adicional de \$8.383.500.

Para la Sala, es claro que la Administración Tributaria dio aplicación a lo que se le ordenó en la sentencia del 28 de junio de 2010 proferida por esta Corporación conforme a la ley aplicable al momento en que calculó los intereses moratorios a favor de los demandantes. Aunque el fallo mencionado fue proferido en el año 2010, en vigencia de la Ley 49 de 1990, la DIAN calculó los intereses en las resoluciones impugnadas conforme a lo dispuesto en el artículo 863 E.T., modificado por la Ley 1430 de 2010, con lo cual se ajustó a la ley aplicable para ese procedimiento.

Cabe añadir que no hay lugar al reconocimiento y pago de intereses corrientes y moratorios de manera concurrente desde la fecha en que se negó la solicitud de la devolución, hasta la fecha en que se efectuó el pago por parte de la Administración Tributaria.

Frente a lo anterior, esta Sección ha sido clara al manifestar lo siguiente²³:

*“En ese contexto, debe concluirse que para la liquidación de los intereses y, concretamente los moratorios, la sentencia acudió a la fórmula contemplada en el estatuto tributario nacional, aspecto que la actora reconoce en su escrito de demanda, y así lo reiteró la Sala en el numeral 2º de la parte resolutoria al ordenar la devolución de la suma discutida **«junto con los intereses corrientes y moratorios de acuerdo con lo previsto en los artículos 863 y 864 del E.T., (...)»**.*

Por consiguiente, si la decisión de la Sala se fundamentó en lo dispuesto en el artículo 863 E.T., no puede sostenerse que haya ordenado el reconocimiento simultáneo o concurrente de intereses, como lo pretende la actora, pues la citada disposición no admite tal interpretación, lo cual ha sido precisado por la Sala así:

«En ese mismo orden de ideas, no hay lugar a reconocer intereses moratorios derivados del pago de lo no debido a partir del momento en que se negó la devolución, y mucho menos de manera concurrente con los intereses legales del C.C. o corrientes del E.T., pues los intereses moratorios tienen un carácter eminentemente punitivo y resarcitorio, representan la indemnización de perjuicios por la mora, mora en la que no ha incurrido la entidad demandada pues, como se precisó, la obligación de devolución se tornará exigible sólo con la ejecutoria de la sentencia»²⁴.
(Negrillas fuera de texto).

²¹ Folio 15 vto., c. p.

²² Folio 15 a 18 vto., c. p.

²³ CONSEJO DE ESTADO. Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia del 12 de noviembre de 2015, exp. 19962. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

²⁴ Sentencia del 13 de junio del 2013, exp. 17973, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, criterio reiterado en las sentencias del 13 de noviembre de 2014, exp. 19423, M.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, del 12 de diciembre de 2014, exp. 19292, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y del 30 de julio de 2015, exp. 19441, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, entre otras.



En esas condiciones es claro que el tenor literal del artículo 863 E.T. distingue dos tipos de intereses que remuneran dos situaciones distintas y, por ende, excluyentes, pues mientras los intereses corrientes se reconocen por el lapso que dura la discusión sobre la procedibilidad de la devolución reclamada, los de mora se causan cuando la Administración no realiza el pago una vez la devolución se ha hecho exigible.

(...)

Sin embargo, en la parte resolutive de la sentencia, de manera clara y precisa, se indicó que los intereses debían liquidarse con fundamento en lo dispuesto en los artículos 863 y 864 E.T., pues debe tenerse en cuenta que la discusión sobre la devolución tuvo que trasladarse ante la jurisdicción y fue la providencia la que determinó que si era procedente dicha devolución; entonces, la aplicación del artículo 863 E.T. para liquidar los intereses moratorios debía hacerse teniendo en cuenta la decisión de la Sala que es la que finalmente delimita la fecha desde la cual se hizo exigible la obligación." (...)

(Subrayas fuera del texto)

Según lo anterior, no es procedente liquidar los intereses moratorios dando aplicación al artículo 44 de la Ley 40 de 1990, como lo pretenden los demandantes, pues no es la disposición aplicable a este caso y para esta Sala es improcedente conforme a la ley y la jurisprudencia citada aplicar las disposiciones para una liquidación concurrente de intereses corrientes y moratorios.

En tanto, el Tribunal calculó los intereses corrientes y moratorios conforme al criterio anteriormente señalado, por lo que hay lugar a confirmar la sentencia apelada. En ese orden de ideas, y de acuerdo a lo expuesto en la parte considerativa de esta sentencia, si esta probada la excepción de pago propuesta por la Administración, y la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- no adeuda suma alguna por concepto de capital e intereses a los demandantes.

Condena en costas

La Sala no condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) porque no obra elemento de prueba que demuestre las erogaciones por ese concepto, como lo exige para su procedencia el artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable por disposición del artículo 188 de la Ley 1437 de 2011.

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 del 27 de julio de 2017, proferida en audiencia inicial por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.
2. **Negar** la condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, devuélvase el expediente al Tribunal de origen y cúmplase.



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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ