



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejera Ponente: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá, D.C., trece (13) de septiembre de dos mil diecisiete (2017)

Radicación: 05001-23-33-000-2012-00547- 01 (20646)

Actor: BANCOLOMBIA S. A.

Demandado: DIAN

Estabilidad tributaria - Intereses moratorios

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 3 de septiembre de 2013, por la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la demandante.

ANTECEDENTES

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



La sociedad Corporación Nacional Financiera y Suramericana S. A. – CORFINSURA, absorbida por BANCOLOMBIA S. A.¹, presentó demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra la DIAN, para que se declarara la existencia del contrato de estabilidad tributaria de que trata el artículo 240-1 del ET, por el término de 10 años. El 5 de marzo de 2009, el Tribunal Administrativo de Antioquia aceptó dicha pretensión y, en consecuencia, declaró la existencia del mencionado contrato desde el 19 de julio de 2000².

Con fundamento en tal providencia judicial, BANCOLOMBIA S. A. solicitó la devolución y/o compensación de los saldos a favor originados en los pagos de cada uno de los impuestos estabilizados en virtud del contrato referido, por considerarlos “no debidos”.

La División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín aceptó las respectivas solicitudes de devolución, que en total ascendieron a \$21.403.121.726, mediante las resoluciones que a continuación se relacionan³:

RESOLUCIÓN	CONCEPTO	VALOR DEVUELTO
14279 del 06-08-10	SOBRETASA DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA 2004	\$564.420.000
14281 del 06-08-10	IMPUESTO AL PATRIMONIO 2005	\$1.333.958.000
14282 del 06-08-10	IMPUESTO AL PATRIMONIO 2004	\$835.380.000
14283 del 06-08-10	IMPUESTO AL PATRIMONIO 2005	\$1.333.958.000
14284 del 06-08-10	IMPUESTO AL PATRIMONIO 2004	\$835.380.000
14394 del 10-08-10	GMF 2004	\$410.774.000
14395 del 10-08-10	GMF 2005	\$1.593.529.111
14396 del 10-08-10	GMF 2002	\$3.788.313.202
14397 del 10-08-10	GMF 2004	\$2.286.395.095
14398 del 10-08-10	GMF 2001	\$3.634.771.253
14399 del 10-08-10	GMF 2003	\$4.786.243.065

¹ La fusión por absorción entre Bancolombia S.A., Conavi Banco Comercial y de Ahorros S.A. y CORFINSURA. Se perfeccionó por escritura pública 3974 del 30 de julio de 2005, otorgada en la Notaría 29 del Círculo de Medellín (<https://www.superfinanciera.gov.co/descargas?com=institucional&name...06...>).

² Fls. 55 a 64. Revisada la página de “consulta de procesos” se verificó que la sentencia fue objeto del recurso de apelación, el cual fue inadmitido mediante auto del 27 de agosto de 2009 (rad. 2002-00135, M. P. Dr. Enrique Gil Botero)

³ Fls. 65 a 96. Ninguno de los valores solicitados en devolución fueron objeto de compensación previa.



El 22 de marzo de 2012, el demandante solicitó el reconocimiento, liquidación y pago de los intereses moratorios generados respecto de las sumas que las resoluciones anteriormente señaladas ordenaron devolver, en el entendido de que eran un “pago de lo no debido”, derivado del desconocimiento de la existencia del contrato de estabilidad tributaria reconocido mediante la sentencia del 5 de marzo de 2009 del Tribunal Administrativo de Antioquia⁴. En ese sentido, solicitó que los intereses correspondientes se liquidaran desde el momento en que los valores no debidos ingresaron a las arcas del Estado y hasta el 18 de agosto de 2010, cuando se hizo la respectiva devolución.

El Jefe del Grupo Interno de Trabajo Devoluciones de la División Gestión de Recaudo negó el reconocimiento de los intereses solicitados, mediante la Resolución 1201001 del 11 de abril de 2012, por considerar que la sentencia del 5 de marzo de 2009 no era de tipo condenatorio sino declarativo y que la declaración que hizo no incluyó la orden de pagar a la demandante los intereses establecidos en los artículos 177 del CCA, 1617 del CC ni 863 del ET⁵.

Tal decisión fue confirmada por las Resoluciones 001 del 16 de mayo de 2012⁶ y 001 del 6 de junio del mismo año⁷, que resolvieron los recursos de reposición y apelación interpuestos, respectivamente.

DEMANDA

BANCOLOMBIA S. A., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, solicitó la nulidad de las Resoluciones 1201001 del 11 de abril de 2012, 001 del 16 de mayo y 001 del 6 de junio del mismo año. A título de restablecimiento del derecho, pidió la liquidación y pago de los intereses moratorios que le negaron, a la misma tasa que la DIAN tuvo en cuenta frente a los dos puntos adicionales que debió pagar BANCOLOMBIA S. A. sobre el impuesto de renta liquidado y pagado por la sociedad CORFINSURA S. A.⁸ (absorbida por Bancolombia) por los años 2001 a 2005, inclusive.

En defecto de tal restablecimiento, solicitó la liquidación de los intereses moratorios a la tasa de interés bancario corriente del 14,94% vigente el 18 de agosto de 2010, certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia mediante la Resolución 1311 del 30 de junio de 2010, desde el momento en que se hizo el pago y hasta la fecha de la devolución (18 de agosto de 2010).

⁴ Fls. 107-130.

⁵ Fls. 38 a 40

⁶ Fls. 41 a 46

⁷ Fls. 47 a 54

⁸ La tasa de interés de mora determinada en el Estatuto Tributario, liquidada desde el momento del pago y hasta el 18 de agosto de 2010, cuando se hizo la devolución.



Subsidiariamente a lo anterior, pidió que “se ordene a la DIAN proceder con la devolución de los intereses moratorios que dicha sociedad tuvo que pagar a la DIAN cuando esta última le exigió, como condición para la devolución de los valores cancelados indebidamente, pagar de forma previa los dos puntos adicionales sobre el impuesto de renta liquidado y pagado por la sociedad CORFINSURA S. A. (absorbida por BANCOLOMBIA) por los años 2001, 2002, 2003 y 2004, incrementados con la tasa de interés bancario corriente certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia, desde el momento en que ingresaron los valores a las arcas del Estado y hasta el día de la devolución.”

Finalmente, solicitó que se condenara en costas a la entidad demandada.

Estimó violados los artículos 4 (numeral 8), 5 y 27 de la Ley 80 de 1993, 95 (numeral 9) y 363 de la Constitución Política, 683 del Estatuto Tributario Nacional y 35 del Código Contencioso Administrativo. El concepto de violación se sintetiza así:

Explicó que la Administración negó el reconocimiento de los intereses solicitados, porque la sentencia del Tribunal Administrativo de Antioquia es declarativa, en cuanto reconoció la existencia del contrato de estabilidad tributaria, pero no condenó al Estado a pagar intereses.

Señaló que ante la claridad de la relación contractual existente entre la Nación – DIAN y CORFINSURA S. A. y la legalidad del reconocimiento de intereses moratorios, condujo a que, para efecto de la devolución, dicha sociedad reconociera los intereses de mora causados desde el vencimiento de las declaraciones de renta de los años 2001 a 2005, respecto de los dos puntos porcentuales adicionales sobre el impuesto de renta y complementarios, como contraprestación derivada de la existencia del contrato de estabilidad tributaria.

Indicó que la Administración reconoció la existencia y los efectos de dicha relación contractual e hizo exigible la prestación que en virtud de la misma le correspondía a BANCOLOMBIA, con los correspondientes intereses de mora entre la fecha de vencimiento del plazo para declarar y el momento del pago.

Sostuvo que, sin embargo, la DIAN desconoció su obligación de restablecer el equilibrio que le corresponde frente a la ecuación económica derivada de la existencia del contrato de estabilidad tributaria, tanto más cuando BANCOLOMBIA reconoció el valor correspondiente a los dos puntos adicionales en la tarifa del impuesto de renta con sus respectivos intereses de mora, no obstante que la Administración tenía en su poder una suma superior al valor reconocido por el demandante, la cual pudo compensarse previamente a la devolución.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



Arguyó que la forma prevista legalmente para restablecer el equilibrio del contrato, consiste en el reconocimiento de intereses moratorios sobre el pago del impuesto de renta por los años 2001, 2002, 2003, 2004 y 2005, a la misma tasa utilizada por la DIAN, sin necesidad de una orden judicial que así lo decrete.

Destacó que la orden de restablecimiento del equilibrio económico entre las partes contratantes proviene de la ley, que esa armonía se rompió al exigirse impuestos que no correspondían por los efectos mismos del contrato de estabilidad tributaria y que la obligación de liquidar intereses cuando las actuaciones de los funcionarios públicos perjudican a los particulares, fue avalada por la sentencia C-892 de 2001 de la Corte Constitucional.

Anotó que, al tenor de dicha providencia: i) la responsabilidad patrimonial del Estado comprende todos los daños antijurídicos causados por las actuaciones u omisiones de los entes públicos, ii) esa responsabilidad se aplica en el ámbito contractual para mantener la correspondencia económica de la relación jurídica involucrada, así como la integridad y licitud del patrimonio frente a las lesiones y daños antijurídicos que puedan ocasionarse por el incumplimiento de las obligaciones contractuales a cargo de la Administración Pública y, iii) la ley colombiana consagra el principio de reciprocidad de prestaciones, buena fe y reconocimiento de intereses moratorios en los convenios administrativos, independientemente de que éstos se hubieran pactado en el precontrato o contrato, y se causan desde cuando ocurre el daño antijurídico que afecta la base económica del particular contratista.

Señaló que los actos demandados están viciados de falsa motivación, porque invocan una jurisprudencia inaplicable al asunto sub iudice, en cuanto aquélla se elaboró en un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho y no de naturaleza contractual.

Precisó que lo alegado es la ruptura del equilibrio contractual por cuenta de no haberse reconocido intereses respecto de los valores que indebidamente pagó la actora, máxime cuando la Administración sí exigió intereses respecto de los dos puntos porcentuales adicionales en el impuesto de renta y complementarios que debían declararse en los años 2001 a 2005, por razón del contrato de estabilidad tributaria. De acuerdo con ello, estimó que la autoridad fiscal violó los principios de equidad, justicia y eficiencia que informan el sistema tributario y las relaciones entre el Estado y los particulares.



Dijo que, además de fundamentarse en una jurisprudencia inaplicable, la resolución que negó el reconocimiento de intereses moratorios tomó como inexistentes leyes especiales que rigen la contratación estatal. Asimismo, que los actos que resolvieron los recursos contra dicha resolución repitieron los argumentos de la misma, sin analizar los argumentos alegados por el impugnante, e hicieron nugatorio el derecho de defensa del contribuyente, desnaturalizando la vía gubernativa.

Finalmente, sostuvo que la actuación demandada violó el principio de distribución de las cargas públicas.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN propuso las excepciones de caducidad de la acción y falta de agotamiento de la vía gubernativa, para lo cual adujo que la demanda no se había presentado dentro de los cuatro meses siguientes a la notificación de la Resolución 001 de 2012, que resolvió el recurso de apelación contra el acto que negó el reconocimiento de intereses moratorios.

Igualmente señaló que el demandante no adelantó el trámite conciliatorio previo ante la autoridad competente, sino que únicamente radicó una solicitud en tal sentido, sin informar la suerte de la misma.

Precisó que la conciliación, como requisito de procedibilidad, es aplicable al caso de autos, porque la negativa a reconocer intereses pedidos no encaja entre los asuntos tributarios que indicó la sentencia C-714 de 2001 y que el cumplimiento de dicho requisito, supone allegar constancia sobre la fecha de la solicitud y de la audiencia correspondiente, además de especificar el asunto objeto de la conciliación.

Asimismo, informó sobre la existencia de tres procesos judiciales adelantados ante Juzgados Administrativos de Medellín y relacionados con el asunto controvertido, todos fundamentados en la sentencia del 5 de marzo de 2009, que declaró la existencia del contrato de estabilidad tributaria entre las partes a partir del 19 de julio de 2000 y sirvió de sustento para los actos aquí demandados.



En cuanto al asunto de fondo, afirmó que los argumentos planteados por el demandante fueron expresamente analizados por la DIAN y que la sentencia del 26 de enero de 2009 (exp. 16393) podía fundamentar los actos demandados, porque dicha providencia examinó la legalidad de actos administrativos con fundamentos fácticos y jurídicos similares a los de las resoluciones demandadas en el presente proceso, ajeno a la Ley 80 de 1993.

Descartó que el fundamento de la solicitud de intereses fuera el estatuto de contratación pública, dada la prevalencia de las normas tributarias y, entre ellas, las que consagran el derecho a percibir intereses moratorios cuando la devolución no se atiende en los términos perentorios legalmente establecidos (arts. 850 y sgts), que se prefieren sobre las disposiciones generales establecidas para las sentencias condenatorias a cargo de la Nación.

Indicó que los contratos de estabilidad tributaria tienen naturaleza eminentemente tributaria y fiscal, con elementos formales y sustanciales diferentes a los de los contratos entre el Estado y los particulares, regidos por la Ley 80 de 1993.

Anotó que lo pretendido por el artículo 240-1 del ET fue crear un régimen especial de estabilidad tributaria y que el hecho de que éste exija la suscripción de un contrato específico con el Estado, no lo convierte en uno de los contratos regulados por la legislación contractual estatal.

Destacó que los numerales 1 a 7 del artículo 4 de la Ley 80 de 1993, establecen derechos y deberes de las entidades estatales que la DIAN no podría aplicar en el caso del demandante, porque presuponen la existencia de un contrato originado en un proceso previo licitatorio o de contratación directa, en el que se pactan cláusulas contractuales sobre obras a ejecutar, servicios a prestar, bienes a suministrar y garantías de cumplimiento, entre otras prestaciones.

En contraste, precisó que en el contrato de estabilidad tributaria las partes no pueden hacer pactos, porque la ley no lo permite. Lo acordado se encuentra establecido en el citado artículo 240-1 del ET, norma de orden público excepcional y, por tanto, restrictiva, que no se puede desconocer. Es decir, el de estabilidad tributaria no es un contrato estatal en el que se pueda pactar algo adicional a lo puntualmente señalado en la norma tributaria.

Insistió en que la sentencia del 5 de marzo de 2009 que declaró la existencia del contrato de estabilidad tributaria no es de tipo condenatorio sino declarativo y que, por lo mismo, no ordenó el

PriceWaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



pago de los intereses previstos en los artículos 177 del CCA y 1617 del CC, como tampoco en el artículo 863 del ET, que no contempla el supuesto de intereses para las devoluciones de los pagos de lo no debido, sino para las de los saldos a favor por pagos en exceso.

Resaltó que los intereses moratorios previstos en el mencionado artículo 863 del ET, sólo proceden cuando la Administración no realiza la compensación y/o devolución dentro del término que establece el artículo 855 ibídem, y no desde cuando se realiza el pago de lo no debido. Dijo que, que en el caso concreto, la devolución del pago de lo no debido fue oportunamente atendida.

AUDIENCIA INICIAL

El 21 de junio de 2013, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011 (fls. 368 a 385), en la cual se declararon impróperas las excepciones propuestas, según las siguientes razones:

La de caducidad de la acción: porque los sellos de radicación visibles en el expediente demuestran que la demanda fue presentada el 16 de octubre de 2012, día en el que vencían los cuatro meses siguientes a la notificación del acto que resolvió el recurso de apelación contra la resolución que negó el reconocimiento de intereses moratorios.

La de falta de agotamiento de la conciliación prejudicial como requisito de procedibilidad: porque la presentación de la solicitud de conciliación extrajudicial ante el conciliador es suficiente para tener por cumplido el mencionado requisito, en cuanto la parte actora allegó posteriormente la prueba sumaria de que la audiencia correspondiente se realizó y con ella subsanó la demanda.

La de pleito pendiente o litispendencia: porque las pretensiones del presente proceso difieren de las de los procesos respecto de las cuales la parte demandada alega la litispendencia, pues aunque todas las demandas se relacionan con el reconocimiento, liquidación y pago de intereses moratorios, estos son afines a la devolución del valor solicitado por los conceptos que cada demanda discute⁹. En ese

⁹ Las pruebas aportadas por la DIAN con el escrito de contestación, muestran que en los tres procesos adelantados por juzgados administrativos del Circuito de Medellín, se demandaron los actos que negaron el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del ET, que Bancolombia aduce haberse causado respecto de las sumas devueltas, esto es, los generados pero dentro del trámite de la devolución.



sentido, se concluyó que las cuestiones debatibles en los procesos que menciona la excepcionante, no inciden en el asunto *sub judice* ni viceversa.

Decididas las anteriores cuestiones, el magistrado sustanciador fijó el litigio y tuvo como pruebas las aportadas al proceso.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas al demandante, fijando las agencias en derecho en primera instancia en el valor de \$121.743.685, equivalentes al 0,5% de la estimación razonada de la cuantía.

Precisó que los intereses moratorios tienen lugar al vencimiento de los términos sin que el deudor cumpla la obligación correspondiente, obedecen a la real situación de la economía y buscan el resarcimiento de los perjuicios que el retardo en el pago causa al acreedor.

Señaló que las sentencias del Consejo de Estado sobre devolución de pagos de lo no debido originados en la declaratoria de existencia del contrato de estabilidad tributaria rechazan la aplicación del artículo 177 del CCA, porque: i) tales sentencias no reconocen sumas líquidas de dinero y, ii) la fuente de la obligación de pagar intereses difiere del contrato de estabilidad tributaria, pues aquéllos no surgen a la luz de las normas del estatuto contractual, sino del artículo 863 del ET y, eventualmente, del Código Civil.

Anotó que, de acuerdo con los lineamientos anteriores, los actos administrativos no infringieron las normas en que debían fundarse, porque la Ley 80 de 1993 no podía sustentarlos.

También dijo que, según el Consejo de Estado, la sentencia que provee sobre el derecho a los beneficios del régimen de estabilidad tributaria es declarativa y, por tanto, hace inaplicable el artículo 177 del CCA, que los intereses por devolución de pagos de lo no debido se causan de acuerdo con el

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



artículo 863 del ET y que la desvalorización monetaria causada por el pago indebido de tributos debe ser resarcida por la DIAN de acuerdo con el artículo 1617 del CC, dado el vacío legal en cuanto a la causación de intereses entre el pago que hace el contribuyente y la notificación del acto que resuelve la solicitud de devolución.

Sostuvo que las normas que sustentaron la petición de nulidad de los actos demandados no se compadecen con la naturaleza, objeto y finalidad del contrato de estabilidad tributaria, ni con la reclamación de los intereses deprecados en la demanda como pretensiones.

En su concepto, la teleología y alcance de la Ley 80 de 1993 no es compatible con el contrato de estabilidad tributaria que, además de beneficiar al contribuyente con la pertenencia a un régimen especial por el cual opta acogerse, impone obligaciones de exclusiva fuente legal tanto a dicho contratante como a la Administración. De hecho, si la Administración no suscribe el contrato dentro de los dos meses siguientes a la petición del contribuyente, opera el silencio administrativo positivo.

Indicó que las normas enunciadas como vulneradas y el concepto de violación expuesto en la demanda no conducen a declarar la nulidad de los actos demandados, sin que el juzgador pueda analizar oficiosamente la violación de normas superiores no indicadas como violadas, so pena de infringir los principios de congruencia de la sentencia y justicia rogada.

Resaltó que cuando el juzgador concluye que las normas que se invocan como vulneradas y el concepto de violación reseñado no se aplican a la actuación enjuiciada, debe desestimar las pretensiones de la demanda, pues, la propia jurisprudencia constitucional ha precisado que la alegación de vicios de invalidez respecto de los actos administrativos que se presumen legales y son ejecutivos y ejecutorios, impone la carga procesal de señalar y explicar concretamente las causales de nulidad a quien pretende la anulación.

Señaló que el control de nulidad de los actos administrativos se circunscribe a los aspectos que la parte interesada pide que se revisen, de modo que el fallador no puede estudiar temas que el actor no hubiere planteado y sustentado de manera clara, específica, pertinente y suficiente.

Manifestó que el pago de intereses con fundamento en la Ley 80 de 1993 es consecuencial a la declaración de incumplimiento del contrato o de desequilibrio en la ecuación económica del mismo, y que tal declaración no se invocó en la demanda como pretensión principal.

PriceWaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



Finalmente, condenó en costas a la parte demandada, por concepto de agencias en derecho equivalentes al 0,5% de la estimación razonada de la cuantía, correspondiente al valor de los intereses moratorios reclamados por el demandante.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante** apeló la sentencia, con fundamento en los siguientes argumentos:

Expuso que a la luz de la regulación contenida en el Código Civil, el pago de los intereses reclamados no encaja en el cuasicontrato de pago de lo no debido por concepto de los impuestos estabilizados, dado que éstos se fundamentaban en una disposición legal. En consecuencia, el pago no se hizo por error.

Explicó que la negativa de la DIAN a suscribir el contrato de estabilidad tributaria impedía que el demandante pudiera considerarse como no sujeto a los impuestos objeto de la estabilidad, hasta tanto existiera un pronunciamiento judicial que declarara la existencia de dicho contrato. Por tanto, los pagos del impuesto al patrimonio, GMF y la sobretasa al impuesto de renta durante los años 2001 a 2005 no podían calificarse como “no debidos”, porque al momento de generarse cada uno de esos tributos, CORFINSURA se constituyó en sujeto pasivo de la obligación tributaria y debía asumir las cargas impositivas derivadas de tal condición.

Anotó que el incumplimiento del contrato de estabilidad tributaria, cuya existencia y validez fue judicialmente declarada, y la consiguiente facultad de exigir el resarcimiento de los perjuicios ocasionados por la entidad pública, junto con el restablecimiento del equilibrio económico para reponer la integridad patrimonial frente a los daños antijurídicos inferidos, surgió a partir de la sentencia del 5 de marzo de 2009, que hizo esa declaratoria.



De acuerdo con dicha sentencia, la relación jurídica entre las partes se regía por las obligaciones y derechos recíprocos convenidos en el contrato de estabilidad tributaria, de modo que el Estado se comprometía a reconocer que al administrado no le eran oponibles los nuevos impuestos creados durante la vigencia del contrato, y el administrado, a cambio, reconocía dos puntos porcentuales adicionales a la tarifa general del impuesto sobre la renta correspondientes a la misma vigencia.

Ante la declaratoria judicial de existencia del contrato de estabilidad tributaria, dedujo que la fuente de la obligación legal de pagar intereses eran las normas del Estatuto Contractual.

Señaló que no era necesario pedir el reconocimiento de intereses como consecuencia de la declaratoria de incumplimiento del contrato porque, el 18 de agosto de 2010, la DIAN reintegró los impuestos que se le pagaron por valor de \$21.403.121.726, precisamente por razón del incumplimiento contractual y sin ningún tipo de discusión, en cuanto se trataba de pagos sin causa legal. Así, el reconocimiento de intereses es, por sustracción de materia, la pretensión principal para el restablecimiento del derecho.

Insistió en que el sustento del reconocimiento de intereses es el desequilibrio de la ecuación económica del contrato, pues mientras el demandante asumió sin ningún reparo el reconocimiento de los dos puntos adicionales en la tarifa de renta, con los intereses moratorios exigidos por la DIAN, como requisito previo para la devolución de los impuestos pagados a la Nación, la DIAN se negó a reconocer los intereses moratorios generados sobre las sumas que no debieron pagarse, no obstante el perjuicio causado a quien las pagó.

En ese sentido, censuró el hecho de que la DIAN hubiera obligado al contribuyente a consignar los recursos correspondientes a dos puntos porcentuales en el impuesto de renta, propios de su obligación en el contrato de estabilidad tributaria, cuando tenía en su poder una suma superior que estaba obligada a devolver (los impuestos pagados), con la que podía realizar la compensación ordenada por la ley y sin cobrar intereses moratorios.

De otro lado resaltó que, de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado, prevalece la protección de los derechos fundamentales de aplicación inmediata y el derecho sustancial sobre las exigencias de tipo formal, de modo que el rigorismo procesal no puede llevar a sacrificar el derecho material. Así, cuando el concepto de violación es comprensible, no puede negarse la nulidad del acto administrativo por el hecho de no haberse invocado en la demanda todas las normas legales



vulneradas, como tampoco ignorarse los vicios de nulidad de que adolece el acto administrativo, dado que el principio de jurisdicción rogada se ha flexibilizado y el juez tiene el deber constitucional de proteger los derechos fundamentales vulnerados.

Acotó que entre las normas violadas y al concepto de violación se citaron los principios constitucionales de equidad, justicia y eficiencia del sistema tributario en el marco de los artículos 363 y 95 (num. 9) de la CP, los cuales desarrollaron el derecho fundamental a la igualdad.

Añadió que el cargo de falsa motivación predicó la violación directa de tales normas, de manera que, aunque fuera impertinente invocar la violación de la Ley 80 de 1993, la vulneración de esa normativa se traduce en la violación del derecho a la igualdad en las obligaciones surgidas del contrato y, en ese sentido, el análisis del a quo debió realizarse a la luz del artículo 13 de la CP.

Dijo que, frente a la relación bilateral nacida del contrato de estabilidad tributaria, no puede reconocerse la procedencia de intereses moratorios sólo para una de las partes, pues ello viola el derecho fundamental a la igualdad, y agregó que el pago de intereses moratorios surge del principio de responsabilidad patrimonial del Estado, consagrado en el artículo 90 ibídem, como derecho irrenunciable a favor del contratista afectado por el incumplimiento de las obligaciones contractuales adquiridas, y con el cual se busca que la Administración satisfaga o restablezca los perjuicios causados.

Manifestó que, en virtud de los principios de reciprocidad y buena fe en material contractual, si la DIAN estaba facultada para cobrar la tasa de interés moratorio que para efectos probatorios se solicitó allegar al expediente, esa misma sería reconocible para reponer el equilibrio de las prestaciones entre las partes.

Precisó que en el caso de que el contrato no hubiere pactado intereses moratorios, se aplica la tasa equivalente al doble del interés legal civil sobre el valor histórico actualizado, y que en el régimen de contratación pública la tasa de interés aplicable es el doble del interés legal civil, de acuerdo con el artículo 1617 del CC.



Alegó la improcedencia de la condena en costas, debido a que éstas no se comprobaron en el curso del proceso judicial, ni siquiera sumariamente, considerando que el objetivo de la condena es el resarcimiento de los gastos efectivos en que se incurre para que la parte que tuvo que someterse al proceso judicial y no de los gastos en que se pudo haber incurrido. De no ser así, el proceso se convertiría en un mecanismo de enriquecimiento para la parte favorecida con la sentencia.

Señaló que las agencias en derecho a favor de la DIAN no pueden ascender a \$121.743.685 porque, además de que el abogado que representó a dicha entidad pertenece a la nómina de la misma, el proceso sólo correspondió a un debate de derecho sin incidentes especiales que implicaran erogación alguna para las partes.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El **demandante**, en síntesis, reiteró los argumentos del recurso de apelación.

La **demandada**, por su parte, precisó que en materia tributaria los “pagos de lo no debido” presuponen la realización del pago, la ausencia de causa legal para hacerlo, el error de hecho o de derecho en que incurrió quien lo hizo y la ausencia de obligación alguna que permite retener lo pagado.

Indicó que con la declaratoria de existencia del contrato de estabilidad tributaria desapareció la causa legal que condujo a pagar el GMF, se constituyó un “pago de lo no debido” y no el incumplimiento del contrato de estabilidad, porque antes de esa declaratoria el contrato simplemente no existía. Así, la causa generadora de la devolución no puede ser el incumplimiento referido, sino la desaparición de la causa legal del contrato, lo contrario implicaría una indebida escogencia de la acción, porque el incumplimiento del contrato supondría la tramitación de un proceso contractual.

Sostuvo que, como el fallo que declaró la existencia del contrato no ordenó la devolución de sumas líquidas de dinero, para la devolución del pago de lo no debido que realizó el demandante debían aplicarse las normas del Estatuto Tributario que regulan las devoluciones de saldos a favor.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



Anotó que la DIAN devolvió las sumas pagadas por GMF, en el entendido de que se trataba de un tributo nacional “nuevo”, creado por la Ley 633 de 2000, y que los contribuyentes que al entrar en vigencia esa ley hubieran suscrito contratos de estabilidad tributaria o que, por efecto del silencio administrativo positivo, hubieran quedado cobijados por dicho régimen especial, no estaban sometidos al mencionado gravamen y podían solicitar la devolución o compensación de los valores retenidos por tal concepto, de acuerdo con el procedimiento establecido en el Decreto 1000 de 1997 para pagos en exceso.

CONCEPTO DEL MINISTERIO PÚBLICO

El Ministerio Público solicitó revocar parcialmente la sentencia apelada, en el sentido de levantar la condena en costas. Al efecto argumentó:

Que tanto los impuestos como el régimen de estabilidad tributaria, surgieron por disposición legal y no por un acuerdo de voluntades, de modo que las controversias surgidas en relación con los contratos a través de los cuales se otorga dicho régimen, no se rigen por las normas sobre contratos estatales.

Que los impuestos pagados por el demandante desde el 19 de julio de 2000, fecha a partir de la cual la jurisdicción declaró la existencia del contrato de estabilidad tributaria, constituyen un “pago de lo no debido”, por virtud del régimen especial declarado y no del contrato mismo.

Que el citado contrato no generó incumplimiento alguno, porque la obligación tributaria entre el Banco y la DIAN la estableció la ley, y si la obligación principal estaba constituida por los impuestos indebidamente pagados y efectivamente devueltos, los intereses correspondientes tendrían el mismo origen, por ser accesorios a esa obligación.

Que a la Administración no puede reclamársele intereses moratorios por la devolución del pago no debido, porque tal reembolso no se originó en el incumplimiento de plazo alguno. Lo que sí debe reconocerse son intereses corrientes legales, tanto por el derecho que asiste a quien paga lo que no debe, para repetir por lo pagado, como por la obligación de quien recibe lo pagado lo restituya con los frutos civiles del capital, en aplicación de los principios de justicia y equidad.

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



Que el reconocimiento de intereses legales no configura una decisión ultrapetita, porque es una consecuencia prevista en la ley para los casos en que el dueño del dinero se ve privado de su uso. Sin embargo, como no se allegaron los comprobantes de pago del impuesto al patrimonio, GMF y sobretasa a la renta, durante los años 2001 a 2005, y no se informaron las fechas de tales pagos, no procede el reconocimiento mencionado.

Que no puede condenarse en costas al demandante, porque no aparecen comprobados los gastos en que pudo incurrir la Administración de Impuestos, máxime cuando el a quo no tuvo en cuenta las tarifas del Consejo Superior de la Judicatura ni la naturaleza, calidad y duración de las gestiones adelantadas por el apoderado de la parte favorecida.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Provee la Sala sobre la legalidad de los actos administrativos demandados, en cuanto negaron a BANCOLOMBIA S. A. el reconocimiento de intereses moratorios respecto de las sumas previamente devueltas por concepto de GMF de los años 2001 a 2005, impuesto al patrimonio de los años 2004 y 2005 y sobretasa al impuesto de renta 2004, que en total ascendieron a \$21.403.121.726.

En la sentencia apelada, el Tribunal acepta que la DIAN debe pagar a favor de la demandante los intereses moratorios que se originaron por el pago de lo no debido realizado por la demandante, en esas condiciones, debía aplicarse lo dispuesto en el artículo 863 E.T. y, eventualmente lo previsto en el artículo 1617 CC para reconocer la desvalorización de las sumas devueltas. Sin embargo, con fundamento en los principios de justicia rogada y de derecho al debido proceso, el *a quo* concluyó que, como la demandante había solicitado los intereses regulados en la Ley 80 de 1993 y dado que dicha normativa no es aplicable al régimen de estabilidad tributaria, era lo propio negar las pretensiones de la demanda.

La **demandante**, en el recurso de apelación, invoca el derecho a la igualdad y el principio de prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, para insistir en que tiene derecho al reconocimiento de intereses moratorios y en el restablecimiento de la ecuación económica del contrato, pues mientras los actos demandados negaron el pago de aquéllos, el demandante sí tuvo



que pagar los intereses moratorios que le exigió la DIAN para la devolución de los impuestos estabilizados¹⁰.

Para resolver, se observa:

DE LOS INTERESES PROCEDENTES SOBRE SALDOS A FAVOR DEVUELTOS COMO CONSECUENCIA DE LAS SENTENCIAS QUE DECLARAN LA EXISTENCIA DE LOS CONTRATOS DE ESTABILIDAD TRIBUTARIA

Las resoluciones visibles en los folios 65 a 96¹¹, ordenaron las devoluciones que el demandante solicitó respecto del pago de lo no debido¹² por concepto de gravamen a los movimientos financieros correspondiente a los años 2001 a 2005, impuesto al patrimonio de los años 2004 y 2005 y de la sobretasa del impuesto de renta del año 2004¹³.

Es un hecho no discutido que, para esos periodos, el demandante no estaba cobijado por el régimen especial establecido en el artículo 240-1 del ET y, por lo tanto, debía pagar los tributos generados durante esas vigencias, toda vez que la existencia del contrato de estabilidad tributaria entre dicha corporación y la DIAN sólo se declaró cuatro años después, mediante sentencia del 5 de marzo de 2009, en la cual se resolvió:

“PRIMERO: Declárase no probada la excepción de inepta demanda por indebido ejercicio de la acción.

¹⁰ En los folios 388 a 407 del expediente, obra constancia expedida por el Jefe de la División de Gestión de Cobranzas de la Dirección Seccional de Medellín, en la cual certifica que, el 25 de mayo de 2010, CORFINSURA pagó los dos puntos porcentuales adicionales sobre el impuesto de renta de los años 2001 a 2005, junto con los intereses moratorios.

¹¹ Resoluciones 14279, 14281, 14282, 14283 y 14284 del 6 de agosto de 2010, 14394, 14395, 14396, 14397, 14398 y 14399 del 10 de agosto de 2010.

¹² Solicitudes del 28 y el 29 de junio de 2010 y el 1 de julio del mismo año, según lo enuncian las respectivas resoluciones.

¹³ El ordinal tercero del aparte “hechos” de la resolución que negó la petición de intereses moratorios, asoció cada resolución de devolución y/o compensación a cada uno de los tributos y periodos señalados.



SEGUNDO: Declárase la existencia del contrato de estabilidad tributaria de que trata el artículo 169 de la Ley 223 de 1995, correspondiente al artículo 240-1 del Estatuto Tributario vigente al 19 de mayo de 2000, fecha de presentación de la solicitud entre la Nación – Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y la Corporación Financiera Nacional y Suramericana S. A. – Corfinsura– en los términos solicitados en la demanda desde el 19 de julio del año 2000.

TERCERO: Se abstiene de emitir pronunciamiento sobre la nulidad del proyecto de contrato de estabilidad tributaria que emitió la Dirección de Impuestos Nacionales con respecto a la Corporación Financiera Nacional y Suramericana S. A. – Corfinsura –.

CUARTO: Para efectos de lo previsto por los artículos 59 y siguientes de la Ley 190 de 1995 y su Decreto Reglamentario 1477 de 1995 se ordena la publicación del mencionado contrato en el Diario único de Contratación Pública.”

De acuerdo con lo anterior, a partir de la ejecutoria de la sentencia del 5 de marzo de 2009, se entiende que el demandante gozaba del régimen de estabilidad tributaria desde el 19 de mayo de 2000 y, por consiguiente, para las partes surgieron cargas dirigidas a materializar dicha decisión, es decir, como lo ha sostenido la Sala en asuntos similares al ahora debatido¹⁴, *«obligaciones que corresponden a las que habrían nacido si se hubiera concedido el régimen de estabilidad tributaria en las condiciones que solicitaron los contribuyentes, esto es, por diez años»*.

Así pues, para la DIAN surgió el deber de devolver los impuestos que se hubieran creado en vigencia de ese régimen de estabilidad y que el actor le hubiere pagado, como ocurre en este caso con el GMF, el impuesto al patrimonio y la sobretasa del impuesto de renta, aspecto no discutido en este proceso. Por su parte, la demandante quedó obligada a pagar los dos puntos porcentuales adicionales de la tarifa ordinaria del impuesto de renta, por los años durante los cuales le era aplicable el régimen de estabilidad tributaria, obligación que fue cumplida y acreditada en el expediente.

¹⁴ En similar sentido, las sentencias de 4 de febrero de 2016, Exp. 18551 – 18962 – 19045; del 10 de febrero de 2016, Exp. 18957; de 18 de febrero de 2016, Exp. 18929; de 25 de febrero de 2016, Exp. 18749, Actor: Banco Colpatria Red Multibanca Colpatria S.A., M. P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, del 30 de marzo de 2016, Exp. 19048, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; de 7 de abril de 2016, Exp. 19100, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia y de 23 de febrero de 2017, Exp. 19841, M.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.



Ahora bien, aunque la sentencia del 5 de marzo de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, declaró únicamente la existencia del contrato de estabilidad tributaria, dentro de un proceso contractual, tal situación no impide que las reglas de ejecución de dicha sentencia se asimilen a las que en otras oportunidades la Sala ha considerado aplicables en casos análogos, toda vez que *«independientemente de que la sentencia que declara la existencia del régimen de estabilidad tributaria no haya dictado una orden de condena en concreto o en abstracto, lo cierto es que esas sentencias tienen un componente económico: el pago mutuo de obligaciones pecuniarias. Y el cumplimiento de esas obligaciones se materializa cuando se ejecuta la providencia, en las mismas condiciones en que se ejecuta una sentencia condenatoria. De ahí que sea pertinente que esos fallos se ejecuten siguiendo las reglas de los artículos 177 y 178 del CCA»*¹⁵. (Resaltado fuera de texto).

Por lo tanto, la sentencia del 5 de marzo de 2009 es declarativa, porque reconoció el derecho al régimen de estabilidad tributaria que tenía la actora desde el año gravable 2000 y hasta el año 2010 pero, además, es constitutiva del derecho a la devolución, por tanto, para su ejecución, los intereses aplicables a las sumas que deben devolverse por parte de la Administración, son los corrientes y moratorios del artículo 177 del CCA¹⁶, teniendo en cuenta el plazo de 30 días para el cumplimiento de la sentencia, previsto en el artículo 176 *ibidem*¹⁷.

Precisa además la Sala que aunque *«medie una petición de devolución a instancia de la expedición de la sentencia, lo cierto es que la devolución ya no es un asunto que debe ser controvertido sino, simple y llanamente, cumplido y, por lo tanto, en las condiciones que prevén los artículos 176, 177 y 178 del CCA»*¹⁸, por lo tanto, no se requería que la sentencia hubiera dispuesto el reconocimiento de

¹⁵ *Ibidem*.

¹⁶ **CCA. Art. 177. Efectividad de condenas contra entidades públicas.** Cuando se condene a la Nación, a una entidad territorial o descentralizada al pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, se enviará inmediatamente copia de la sentencia a quien sea competente para ejercer las funciones del ministerio público frente a la entidad condenada. (...).

<Apartes tachados INEXEQUIBLES> Las cantidades líquidas reconocidas en tales sentencias devengarán intereses comerciales **durante los seis (6) meses siguientes a su ejecutoria** y moratorias **después de este término**. (...)

Cumplidos seis (6) meses desde la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide una condena o de la que apruebe una conciliación, sin que los beneficiarios hayan acudido ante la entidad responsable para hacerla efectiva, acompañando la documentación exigida para el efecto, cesará la causación de intereses de todo tipo desde entonces hasta cuando se presentare la solicitud en legal forma.

¹⁷ **CCA. Art. 176. Ejecución.** Las autoridades a quienes corresponda la ejecución de una sentencia dictarán, dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, la resolución correspondiente, en la cual se adoptarán las medidas necesarias para su cumplimiento.

¹⁸ Ob. Cit. Nota 15



intereses sobre la suma objeto de devolución, pues las condiciones para el cumplimiento de la sentencia previstas en el Código Contencioso Administrativo operan por ministerio de la ley.

En ese contexto, además debe concluirse que la forma de actualización de la suma a devolver se rige por lo dispuesto en el artículo 178 CCA¹⁹, como lo ha señalado la Sala, toda vez que esa devolución es la forma de restablecimiento consecuencial con la declaratoria judicial del régimen de estabilidad tributaria a través de una providencia judicial que, por lo mismo, adquiere la condición de “sentencia condenatoria”.

Lo anterior descarta, per se, la pretensión de reconocimiento de intereses moratorios a la luz del numeral 8 del artículo 4 de la Ley 80 de 1993 porque, se repite, la sentencia del 5 de marzo de 2009 es la fuente jurídica de la devolución de las sumas por las cuales se piden dichos intereses y, en esa medida, la decisión sobre los mismos debe adoptarse en el contexto de la efectividad de la condena contra entidades públicas y no en el del incumplimiento de los contratos estatales y ruptura del equilibrio de la ecuación económica contractual, máxime cuando el contrato de estabilidad tributaria es un tipo especial de contrato estatal, que se rige por el artículo 240-1 del ET.

De acuerdo con lo expuesto, los actos demandados infringen las normas en las que debían fundarse por no haber aceptado la liquidación de intereses que legalmente procedían a la luz del artículo 177 del ET, frente a la declaratoria hecha por la sentencia del 5 de marzo de 2009 y a la devolución que implicó.

Así pues, la Sala advierte que, de una parte, la pretensión de la demandante ha sido constante frente al reconocimiento de intereses y, de otra, ese reconocimiento es la consecuencia legal de la ejecución de una sentencia, aspecto regulado en los artículos 176, 177 y 178 del Decreto 01 de 1984, aplicable al presente asunto.

Adicionalmente, la decisión que adopta la Sala no vulnera el derecho al debido proceso y a la defensa de la demandada, toda vez que a pesar de que la actora desde sede administrativa solicitó los intereses en los términos dispuestos en la Ley 80 de 1993, en los actos demandados la DIAN manifestó su posición en relación con la aplicación del artículo 177 del CCA al sostener que «la sentencia no impuso

¹⁹ CCA. Art.178. Ajuste de valor. La liquidación de las condenas que se resuelvan mediante sentencias de la jurisdicción en lo contencioso administrativo deberá efectuarse en todos los casos, mediante sumas líquidas de moneda de curso legal en Colombia y cualquier ajuste de dichas condenas sólo podrá determinarse tomando como base el índice de precios al consumidor, o al por mayor.



a la Administración el deber de pagar o devolver una suma líquida de dinero oficiosamente o en los términos en que debiera hacerlos si se tratara de una sentencia de condena. Por tanto, no es aplicable al caso concreto, el artículo 177 del Código Contencioso Administrativo, el cual regula la manera de hacer efectivas las condenas contra entidades públicas»²⁰, criterio que fue también fue expuesto ante esta jurisdicción.

CASO CONCRETO

De acuerdo con lo decidido en el ordinal segundo de la sentencia del 5 de marzo de 2009, mediante el cual se declaró la existencia del contrato de estabilidad tributaria entre la Nación – Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales y la Corporación Financiera Nacional y Suramericana S. A. – Corfinsura–, dicho contrato regía desde el 19 de julio del año 2000.

Mediante Resoluciones 14279, 14281, 14282, 14283 y 14284 del 6 de agosto de 2010, 14394, 14395, 14396, 14397, 14398 y 14399 del 10 de agosto de 2010, la DIAN devolvió las sumas que le pagó el demandante por GMF de los años 2001 a 2005, impuesto al patrimonio de los años 2004 y 2005 y sobretasa al impuesto de renta 2004, que en total ascendieron a \$21.403.121.726.

ACTUALIZACIÓN DE LA SUMA OBJETO DE DEVOLUCIÓN

De acuerdo con lo explicado, los valores devueltos tendrán que indexarse en los términos del artículo 178 del CCA, es decir, con base en el índice de precios al consumidor, entre la fecha en que se hicieron los respectivos pagos de GMF de los años 2001 a 2005, impuesto al patrimonio de los años 2004 y 2005 y sobretasa al impuesto de renta 2004 y hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia del 5 de marzo de 2009, esto es, el 11 de septiembre de 2009, como título de la devolución²¹.

Para la actualización se aplicará la siguiente fórmula:

²⁰ Fl. 39 vto. Resolución 1201001 del 11 de abril de 2012, que negó la solicitud de intereses presentada por la actora. Este argumento que fue reiterado al resolver el recurso de reposición (fl. 43 vto.) y el de apelación (fl. 50).

²¹ De conformidad con el artículo 331 del CPC, en el presente caso el auto que inadmitió el recurso fue notificado por estado el 8 de septiembre de 2009, por tanto, la sentencia se entiende ejecutoriada el 11 de septiembre de 2009.



$$Ra = R \frac{\text{índice final (if)}}{\text{índice Inicial (Ii)}}$$

Donde:

Ra es la renta o impuesto pagado actualizado (lo que se busca).

R es la renta histórica, es decir, la renta o impuesto al momento de los hechos (lo pagado).

If es el índice de precios al consumidor certificado por el DANE para la fecha en que se haga la devolución.

Ii es el índice de precios al consumidor para la fecha de los hechos, esto es, la fecha en que se pagó el impuesto objeto de devolución.

Al expediente no fueron aportados los recibos de pago de los mencionados impuestos y si bien con la demanda se allegó un CD que contiene unos cuadros con las fechas de pago, estos no pueden constatarse.

Ahora bien, sobre el valor indexado se generan intereses moratorios a la luz del artículo 177 del CCA, a partir de los 30 días²² siguientes a la ejecutoria de la sentencia del 5 de marzo de 2009 (11 de septiembre de 2009) esto es, en el caso concreto, hasta el 26 de octubre de 2009, de acuerdo con lo previsto en el artículo 176 ibídem. Esa liquidación tendrá dos cortes:

²² De acuerdo con el artículo 59 del CRPM, "en los plazos en días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario....".



Primer corte:

En efecto, como la DIAN ordenó devolver los valores solicitados por el demandante respecto de los pagos que hizo por concepto de GMF de los años 2001 a 2005, impuesto al patrimonio de los años 2004 y 2005 y sobretasa al impuesto de renta 2004, mediante las Resoluciones 14279, 14281, 14282, 14283 y 14284 del 6 de agosto de 2010, 14394, 14395, 14396, 14397, 14398 y 14399 del 10 de agosto de 2010, la devolución se hacía efectiva al siguiente día hábil de notificarse cada una de ellas²³ y hasta ese día se causaron intereses de mora sobre los valores devueltos.

Segundo corte:

Distinta es la situación respecto del remanente producto de la actualización que la presente sentencia ordena realizar, pues como esa parte aún no ha sido devuelta, los intereses moratorios se prolongan en el tiempo y continuarán causándose hasta que el pago se realice.

Finalmente, en relación con los intereses corrientes previstos en el artículo 177 del CCA, la Sala retoma las precisiones hechas en la sentencia del 14 de julio de 2016, exp. 19775²⁴, así:

El artículo 177 del CCA disponía, en el aparte pertinente a los intereses objeto de análisis, lo siguiente:

“ARTICULO 177. EFECTIVIDAD DE CONDENAS CONTRA ENTIDADES PÚBLICAS. Cuando se condene a la Nación, a una entidad territorial o descentralizada al pago o devolución de una cantidad líquida de dinero, se enviará inmediatamente copia de la sentencia a quien sea competente para ejercer las funciones del ministerio público frente a la entidad condenada.

(...)

Las cantidades líquidas reconocidas en tales sentencias devengarán intereses comerciales durante los seis (6) meses siguientes a su ejecutoria y moratorias después de este término.

²³ En el expediente no reposan las constancias de esa notificación.

²⁴ C. P. Dra. Martha Tera Briceño de Valencia



Los apartes tachados fueron declarados inexequibles por la Corte Constitucional, mediante sentencia C-188 de 1997 y precisó el momento en que se causan los intereses, así:

«Es entendido que, en las dos normas sobre cuya constitucionalidad resuelve la Corte, el momento en el cual principia a aplicarse el interés de mora depende del plazo con que cuente la entidad pública obligada, para efectuar el pago. Así, en el caso de la conciliación, se pagarán intereses comerciales durante el término que en ella se haya pactado y, vencido éste, a partir del primer día de retardo, se pagarán intereses de mora. En cuanto al artículo 177 del Código Contencioso Administrativo, **a menos que la sentencia que impone la condena señale un plazo para el pago -evento en el cual, dentro del mismo se pagarán intereses comerciales-**, los intereses moratorios se causan a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia, sin perjuicio de la aplicación del término de dieciocho (18) meses que el precepto contempla para que la correspondiente condena sea ejecutable ante la justicia ordinaria».

De acuerdo con lo anterior, no hay lugar al pago de intereses comerciales «a menos que la sentencia que impone la condena señale un plazo para el pago». Como en el presente caso la sentencia del 5 de marzo de 2009 no estableció un plazo para la devolución de tributos a la que conducía la declaratoria de existencia del contrato de estabilidad tributaria, no proceden intereses comerciales.

En este orden de ideas, la Sala revocará la sentencia apelada para, en su lugar, anular los actos demandados y disponer sobre la devolución del valor indexado, junto con los intereses moratorios previstos en el artículo 177 del CCA, en las condiciones antes señaladas.

DE LA CONDENA EN COSTAS

A la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, estima la Sala que la decisión anulatoria no amerita condenar en costas a la parte vencida, porque en el expediente no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen²⁵.

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

FALLA

²⁵ En el mismo sentido, sentencias del 6 de julio de 2016, exp. 21601, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia, 1º de febrero de 2017, exp. 21179 y 1º de junio del mismo año, exp. 20882, C. P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto



PRIMERO: REVÓCASE la sentencia del 3 de septiembre de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia. En su lugar, se dispone:

1) **ANÚLANSE** las Resoluciones 1201001 del 11 de abril de 2012, 001 del 16 de mayo y 001 del 6 de junio del 2012, proferidas por la División Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín.

2) En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, **ORDÉNASE** a la DIAN indexar las sumas que las Resoluciones 14279, 14281, 14282, 14283 y 14284 del 6 de agosto de 2010, 14394, 14395, 14396, 14397, 14398 y 14399 del 10 de agosto de 2010 ordenaron devolver, desde la fecha en que se realizaron los pagos de los impuestos a los que cada una de ellas aluden y hasta el 11 de septiembre de 2009.

3) **CONDÉNASE** a la DIAN a devolver a BANCOLOMBIA S. A. la diferencia resultante entre el capital debidamente indexado, conforme a los parámetros señalados en la parte considerativa de esta sentencia, y los valores devueltos en virtud de las resoluciones señaladas en el numeral anterior.

4) **CONDÉNASE** a la DIAN a reconocer intereses moratorios sobre las sumas devueltas, debidamente indexadas, desde el 26 de octubre de 2009, hasta la fecha en que se hicieron las devoluciones.

5) **CONDÉNASE** a la DIAN a reconocer intereses moratorios sobre la parte del capital indexado que falta por devolver a la demandante, desde el día en que se hizo efectiva la devolución de parte del capital, hasta cuando se devuelva efectivamente dicho remanente.

SEGUNDO: No se condena en costas.

Reconócese personería para actuar como apoderada de la demandada, a la abogada Maritza Alexandra Díaz Granados, en los términos del poder visible en el folio 499 de este cuaderno.

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

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda., Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co



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

STELLA JEANETTE CARVAJAL BASTO

Presidente de la Sección

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

PricewaterhouseCoopers Servicios Legales y Tributarios Ltda, Calle 100 No. 11a-35, Bogotá, Colombia
Tel: (57-1) 634 0555, Fax: (57-1) 610 4626, www.pwc.com/co