



Problema jurídico: ¿El fallo impugnado transgredió la congruencia externa de las providencias judiciales respecto de lo solicitado en la demanda?

PRINCIPIO DE CONGRUENCIA DE LA SENTENCIA / CONGRUENCIA EXTERNA DE LA SENTENCIA – Objeto. El fallo se debe circunscribir al petitum de la demanda y a lo planteado en la contestación / INEXISTENCIA DE LA VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE CONGRUENCIA - El a quo se pronunció sobre todos los cargos de nulidad formulados en la demanda / REITERACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA

[L]a apelante única sostiene que la sentencia del tribunal vulneró la congruencia externa, toda vez que no dio completo alcance al argumento según el cual la compensación de la suma ordenada en devolución por esta corporación con la deuda tributaria a cargo de la actora por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014 era improcedente, pues existían saldos a favor anteriores que se habían destinado para el pago de la deuda insoluble por dicho tributo. Al respecto, defiende que, contrario a lo afirmado por el tribunal, nunca negó que existiera un saldo insoluble por concepto del referido impuesto, pero que pretendía saldarlo con los saldos a favor autoliquidados en sus declaraciones de IVA por todos los bimestres de 2014 y 2015. Agrega que el a quo no se pronunció respecto de los procedimientos de compensación que estaban en curso con los que pretendía extinguir la deuda tributaria en mención. Finalmente, aduce que la sentencia apelada no analizó la causación de intereses a favor de la contribuyente por cuenta de la indebida compensación del saldo a favor que esta corporación ordenó en devolución. En esas condiciones, debe la Sala determinar si el fallo impugnado violó la congruencia externa de las providencias judiciales al haber omitido el estudio de los cargos de nulidad descritos. 3- En torno a la cuestión planteada, cabe precisar que, en virtud de la congruencia externa de las providencias judiciales, el fallo debe decidir sobre las pretensiones planteadas por el extremo activo de la litis, las excepciones propuestas por el extremo pasivo y cualquier otra que se encuentre probada en el expediente, de conformidad con los artículos 280 y 281 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012) y 187 del CPACA; es decir, debe circunscribirse al petitum de la demanda y a lo planteado en la contestación. (...) [C]oncluye la Sala que el a quo se pronunció sobre todos los cargos de nulidad que la contribuyente echó en falta en el recurso de apelación. Por lo tanto, el fallo impugnado no transgredió la congruencia externa de las providencias judiciales. No prospera el cargo de apelación.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 280 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 281 / LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 187 / DECRETO LEY 624 DE 1989 (ESTATUTO TRIBUTARIO) - ARTÍCULO 816 / DECRETO LEY 624 DE 1989 (ESTATUTO TRIBUTARIO) - ARTÍCULO 861

Problema jurídico: ¿Procede la solicitud de devolución de saldos a favor del declarante si este tiene deudas u obligaciones pendientes con la administración?

COMPENSACIÓN OFICIOSA DE DEUDA FISCAL – Requisitos. Cuando la administración confirma que existen obligaciones insolubles a cargo del solicitante / COMPENSACIÓN PREVIA A LA DEVOLUCIÓN – Se concreta en la compensación de las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente / PROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES DE SALDOS A FAVOR – Una vez sean compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente / SOLICITUD DE COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR – Procede cuando se



profiere el acto administrativo que la ordena / PROCEDENCIA DE LA COMPENSACIÓN OFICIOSA DE SALDOS A FAVOR – No es automática. Se da cuando se solicite la devolución de un saldo a favor y existan deudas fiscales a cargo del solicitante / PROCEDENCIA DE LA COMPENSACIÓN OFICIOSA DE LA DEUDA FISCAL – Se activa cuando el contribuyente solicite el saldo a favor en devolución / REITERACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA

[D]estaca la Sala que el parágrafo del artículo 816 del ET dispone que antes de devolver un saldo, la Administración debe confirmar si existen obligaciones insolutas a cargo del solicitante, caso en el cual «la compensación se efectuará oficiosamente por la Administración». Del mismo modo, el artículo 861 ibidem prevé que las devoluciones tendrán lugar «una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente». Por otro lado, la compensación de los saldos a favor del contribuyente solo ocurre cuando la Administración profiere un acto administrativo ordenándola. En consecuencia, una solicitud de compensación sin pronunciamiento administrativo es insuficiente para saldar una obligación tributaria sustancial (...). 7.1- En ese sentido, juzga la Sala que aunque existan otros saldos a favor del contribuyente cuya compensación se haya pedido (o no), hasta tanto esta no se ordene, las deudas a cargo del interesado subsisten, de suerte que cualquier devolución que solicite estará sujeta a la verificación de que no existan obligaciones a su cargo y, si las hay, la compensación oficiosa previa es procedente en virtud de los artículos 816 y 861 del ET. En línea con esos planteamientos, es pertinente precisar que la competencia que tiene la Administración para practicar una compensación de oficio solo se activa cuando el contribuyente solicite el saldo a favor en devolución, pues de lo contrario, la autoridad tributaria asumiría autónomamente una competencia para disponer de los saldos a favor de los obligados tributarios y los privaría del derecho a presentar solicitud de devolución o de imputar en el periodo gravable siguiente los saldos a favor que registren en sus declaraciones tributarias. Entonces, la compensación de oficio no opera de forma automática respecto de cualquier saldo a favor autoliquidado, sino que debe estar precedida de una solicitud de devolución, tal como lo preceptúan los artículos 816 y 861 del ET.

FUENTE FORMAL: DECRETO LEY 624 DE 1989 (ESTATUTO TRIBUTARIO) - ARTÍCULO 816 / DECRETO LEY 624 DE 1989 (ESTATUTO TRIBUTARIO) - ARTÍCULO 861

Problemas jurídicos: ¿Era procedente la compensación de la suma ordenada en devolución por el Consejo de Estado con la deuda tributaria a cargo de la actora por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014, no obstante existir saldos a favor de IVA anteriores que dicha parte no solicitó en devolución para el pago de la referida deuda? ¿La compensación objetada incurrió en una indebida liquidación de intereses a favor de la demandada?

COMPENSACIÓN OFICIOSA DE DEUDA FISCAL INSOLUTA CON SALDOS A FAVOR DEVUELTOS POR ORDEN JUDICIAL - Procedencia. Procede si al momento de reconocer la suma judicialmente ordenada en devolución existen obligaciones pendientes a cargo del contribuyente / COMPENSACIÓN PREVIA A LA DEVOLUCIÓN / PROCEDENCIA DE LA COMPENSACIÓN DE SALDOS A FAVOR - La compensación solo se hace efectiva cuando la administración profiere un acto administrativo en el que la ordena / REITERACIÓN DE LA JURISPRUDENCIA

A partir del análisis de los medios de prueba que obran en el proceso, observa la Sala



que para el momento de expedición del acto administrativo que reconoció a favor del obligado la suma ordenada en devolución por el Consejo de Estado en sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y la compensó con el saldo que permanecía insoluto derivado del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 (i.e. 27 de noviembre de 2015), la demandada había pagado y compensado un total de \$1.267.279.048.063 por concepto del tributo mencionado, permaneciendo un saldo insoluto de \$225.912.260.937. Así, para el momento en que la demandada debía resolver la solicitud de devolución que culminó con la compensación debatida, la actora sí tenía una deuda por concepto del impuesto sobre la renta del gravable 2014. 9.1- Ahora, el extremo activo de la litis insiste en que, antes de solicitar en devolución la suma reconocida por esta corporación, había autoliquidado otros saldos a favor que destinaría al pago de la obligación en comento. Concretamente, alude a aquellos autoliquidados en sus declaraciones del IVA de los bimestres 5.º y 6.º de 2015. En ese sentido, sostiene que dichos saldos debieron compensar la obligación insoluta, en la medida en que eran anteriores a aquel que la demandada decidió compensar. A lo que añade que, si la Administración hubiera tenido en cuenta los referidos saldos a favor, los intereses a su cargo habrían sido inferiores. Al respecto, precisa la Sala que no obran en el expediente documentos que acrediten que la actora efectivamente solicitó la compensación de los saldos a favor aludidos con el impuesto sobre la renta del 2014 y, en cualquier caso, no existen actos administrativos que demuestren que la demandante efectivamente compensó otros saldos a su favor con dicho impuesto. Así, incluso si la actora había liquidado otros saldos a favor que estaban sin compensar para el momento en que se expidieron los actos acusados, la Administración no podía ordenar la devolución pretendida por el sujeto pasivo sin antes confirmar que este no tuviera obligaciones a su cargo, pues ello contraría el parágrafo del artículo 816 y el artículo 861 del ET. Tampoco podía la Administración adelantar automáticamente una compensación de oficio sobre esos saldos a favor, toda vez que los mismos no habían sido solicitados en devolución ni en compensación, de manera que la compensación de oficio respecto de ellos era improcedente por las razones expuestas en el fundamento jurídico nro. 7.1 de este proveído. En definitiva, al margen de que existieran otros saldos a favor, la deuda tributaria a cargo de la demandante debía compensarse con el saldo a favor cuya devolución solicitó; ello, por mandato legal (artículo 861 del ET), y porque la actora aún no había hecho uso de los demás saldos a favor que declaró, lo cual solo ocurre cuando se logra la devolución, compensación o imputación respectiva (artículos 815 y 815-1 del ET). Vale decirse que, aún después de la compensación objetada, la contribuyente continuaba adeudando \$224.353.418.937 por concepto del tributo mencionado. Por lo expuesto, el planteamiento de la apelante con el que reprocha una supuesta indebida liquidación de intereses no es de recibo, pues parte del supuesto de que la Administración, al atender la solicitud de devolución que dio lugar a los actos acusados, debió abstenerse de compensar el saldo a favor reconocido en la sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez), para en su lugar compensar otros saldos a favor (i.e. declaraciones del IVA de los bimestres 5.º y 6.º de 2015) que, según las pruebas que obran en el plenario, no habían sido solicitados en devolución ni en compensación. No prospera la apelación.

FUENTE FORMAL: DECRETO LEY 624 DE 1989 (ESTATUTO TRIBUTARIO) - ARTÍCULO 816 PARÁGRAFO / DECRETO LEY 624 DE 1989 (ESTATUTO TRIBUTARIO) - ARTÍCULO 861

Obiter Dictum:

CONDENA EN COSTAS EN SEGUNDA INSTANCIA / FALTA DE PRUEBA DE LA



Radicado:

25000-23-37-000-2016-01212-01 (24526)

Demandante: Ecopetrol S.A.

CAUSACIÓN DE LA CONDENA EN COSTAS

Por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia, conforme a lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

FUENTE FORMAL: LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO CGP) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C., diecisiete (17) de febrero de dos mil veintidós (2022)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2016-01212-01 (24526)
Actor: Ecopetrol S.A.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Temas: Devolución. Compensación de oficio. Congruencia de la sentencia.

FALLO DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 30 de enero de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Subsección A, que negó las pretensiones de la demanda y se abstuvo de condenar en costas (f. 209).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Entre el 22 de abril de 2015 y el 27 de abril de 2016, la demandada expidió 10 resoluciones en las que ordenó compensar los pagos en exceso realizados por la actora en las declaraciones de retención en la fuente correspondientes a diciembre de 2013 y septiembre 2014 y los saldos a favor autoliquidados en sus declaraciones del IVA del 6.º bimestre de 2013 y todos los bimestres de 2014, para extinguir parcialmente la deuda tributaria a cargo del extremo activo por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014 (ff. 97 a 111 caa1).

Posteriormente, a través de la Resolución nro. 6282-1286, del 27 de noviembre de 2015, la autoridad tributaria reconoció a favor del obligado la suma ordenada en devolución por el Consejo de Estado en sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y la compensó con el saldo que permanecía insoluto por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 (f. 47 caa1). Esa decisión fue confirmada por la Resolución nro. 632-0005, del 14 de diciembre de 2015, que resolvió el recurso de reposición (ff. 48 a 50 caa1) y por la



Resolución nro. 0002, del 22 de diciembre de 2015, que desató el recurso de apelación (ff. 52 a 56 caa1).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló como pretensiones las siguientes (f. 2 vto. caa1):

A. Respetuosamente solicitamos a la honorable jurisdicción de lo contencioso administrativo que, como consecuencia de la ilegalidad de los actos acusados, se declare la nulidad de la Resolución No. 6282-1286 del 27 de noviembre de 2015 mediante la cual la Dian reconoció a favor de Ecopetrol la suma de \$1.670.872.000 y procedió a compensar dicha suma con la deuda por impuesto de renta del año gravable 2014, así como la nulidad de las resoluciones No. 632-0005 del 14 de diciembre de 2015 y No. 6112-0002 del 14 de diciembre de 2015 (sic) mediante las cuales se resolvió el recurso de reposición y apelación, respectivamente, en el sentido de confirmar la resolución inicial.

B. Como restablecimiento del derecho, solicitamos se ordene a la Dian devolver el saldo a favor de Ecopetrol que ya fue reconocido por valor de \$1.670.872.000 más los intereses a que haya lugar desde la fecha en que la Dian ordenó erróneamente compensar y hasta la fecha de la devolución.

A los anteriores efectos, invocó como vulnerados los artículos 6.º, 13, 29, 83, 123, 338 y 363 de la Constitución; 683 y 815 del ET; y 29 de la Ley 344 de 1996, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 5 a 11):

Explicó que compensó «*totalmente*» su obligación tributaria derivada del impuesto sobre la renta del año 2014 con los saldos a favor liquidados en sus declaraciones del IVA del 1.º bimestre de 2012 al 6.º bimestre de 2015, pues aseguró que la Administración había proferido actos administrativos que ordenaban dicha compensación respecto de los saldos a favor generados hasta el 6.º bimestre de 2014; y que la autoridad fiscal conocía su «*plan de compensaciones*» con el cual utilizaría los saldos a favor restantes (*i.e.* los generados en las declaraciones del IVA de todos los bimestres del 2015) para compensar el saldo insoluto del impuesto sobre la renta del año gravable 2014. Sobre esa base, precisó que no existía una deuda a su cargo por concepto del tributo en cuestión, pues pagó parte de ella en dinero y otra parte con la compensación de los saldos a favor referidos. Por ello, cuestionó que la demandada compensara el impuesto sobre la renta del 2014 a su cargo con la suma ordenada en devolución por esta corporación en sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez). Indicó que la antedicha deuda tributaria surgió en abril de 2015, fecha en la que ya se habían generado los saldos a favor mencionados con los que compensó aquella obligación. Por todo ello, sostuvo que la compensación ordenada en los actos acusados era improcedente y advirtió que la demandada modificó la orden de devolución dictada en el fallo mencionado, pues la sustituyó por la compensación objetada. En esa medida, defendió la procedencia de intereses corrientes y moratorios a su favor en virtud del artículo 863 del ET.

Agregó que la demandada compensó la suma ordenada en devolución por la sentencia en referencia, a pesar de no contar con su consentimiento y en ausencia de un acto administrativo asociado a la obligación derivada del impuesto sobre la renta del 2014,



con lo cual transgredió el artículo 29 de la Ley 344 de 1996. Finalmente, señaló que el acto que reconoció el monto a su favor y ordenó compensarlo estaba insuficientemente motivado, pues omitió esbozar las razones por las cuales había desatendido el fallo de esta judicatura.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 139 a 145 caa1), para lo cual afirmó que, en el marco del procedimiento de devolución, la compensación previa de las deudas insolutas a cargo del contribuyente era oficiosa y obligatoria, de conformidad con los artículos 816 y 861 del ET. En vista de que la demandante tenía una deuda a su cargo por concepto del impuesto sobre la renta de 2014, aún después de las compensaciones previamente efectuadas y aplicadas, sostuvo que era procedente compensar la suma ordenada en devolución por esta corporación. Agregó que incluso después de la compensación reprochada, la contribuyente tenía un saldo insoluto por el mismo concepto. Por ello, manifestó que no era cierto que hubiese pagado la totalidad de su deuda tributaria derivada del impuesto sobre la renta del año 2014. Planteó que la demandante omitió probar los demás trámites de compensación aludidos en la demanda y que no procedía el reconocimiento de los intereses reglados en el artículo 863 del ET, por cuanto atendió oportunamente la solicitud de devolución y compensó la suma reconocida en la decisión judicial de esta corporación, en atención a lo ordenado por los artículos 816 y 861 del ET. Por otro lado, defendió la liquidación de intereses moratorios originados por la obligación insoluta proveniente del impuesto sobre la renta de 2014, en la medida en que el extremo activo no pagó su deuda tributaria oportunamente ni acudió a la compensación de los saldos que tenía a su favor para tal fin.

Argumentó que el supuesto de hecho regulado por el artículo 29 de la Ley 344 de 1996 era distinto al objeto de debate, pues hacía alusión al pago de obligaciones contenidas en sentencias judiciales mediante la emisión de bonos, de ahí que no fuera aplicable al *sub lite*. Por último, afirmó que los actos acusados contenían los fundamentos fácticos y jurídicos que sustentaban la legalidad de su actuación.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas (ff. 194 a 209). Al efecto, con fundamento en los artículos 816, 850, 855 y 861 del ET, juzgó que en el marco del procedimiento de devolución era imperativa la compensación previa de las deudas fiscales a cargo del contribuyente, sin que fuese necesaria la anuencia de este, por lo que descartó la vulneración del artículo 29 de la Ley 344 de 1996. Determinó que la compensación extinguía la obligación tributaria de pago solo cuando era aprobada por la Administración mediante un acto administrativo. En línea con lo anterior, consideró que la autoridad tributaria no desconoció las compensaciones que había realizado la contribuyente por el impuesto sobre la renta del año 2014; sin embargo, fueron insuficientes para extinguir la totalidad de la deuda tributaria en mención, por lo que era procedente la compensación del monto ordenado en devolución por esta corporación. En armonía con las anteriores determinaciones, consideró que no se causaron los intereses establecidos en el artículo 863 del ET, a favor de la actora. Finalmente, estimó que los actos demandados estaban debidamente motivados, pues indicaron el origen de la compensación efectuada y explicaron que las solicitudes de compensación de los saldos a favor generados en las declaraciones del IVA de todos los bimestres de 2015 eran simples expectativas, en la medida en que la Administración aún no había ordenado compensarlos.



Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión de primer grado (ff. 223 a 234). Para ello, afirmó que el fallo recurrido vulneró la congruencia externa de las providencias judiciales, por cuanto el tribunal no dio completo alcance al cargo de nulidad según el cual la compensación de la suma ordenada en devolución por el Consejo de Estado en sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez) con la deuda tributaria a su cargo derivada del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 era improcedente, pues existían saldos a favor anteriores que se habían destinado para el pago de la deuda insoluble por concepto de dicho tributo. Puntualizó que, contrario a lo afirmado por el tribunal, aceptó que existía un saldo insoluble por concepto del referido impuesto, pero que pretendía saldarlo con los saldos a favor autoliquidados en sus declaraciones de IVA por todos los bimestres de 2014 y 2015. Alegó que el *a quo* también omitió estudiar los cargos de nulidad relativos a la existencia de procedimientos de compensación de saldos a favor que estaban en curso; y al reconocimiento de intereses a su favor, reglados en el artículo 863 del ET, derivados de la incorrecta compensación de la suma ordenada en devolución por esta corporación. Reiteró que para el momento en que se expidió el acto que ordenó la compensación debatida, los saldos a favor autoliquidados en las declaraciones del IVA hasta los bimestres 5.º y 6.º de 2015 estaban «consolidados», por lo que reprochó que el extremo pasivo hubiese tomado la suma reconocida en la sentencia de esta corporación, a pesar de ser posterior, para extinguir la deuda insoluble del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2014. Por último, manifestó que la compensación reprochada generó un monto superior de intereses a su cargo, lo que afectó su debido proceso y la seguridad jurídica.

Alegatos de conclusión

La actora y su contraparte reiteraron las alegaciones expuestas en las etapas procesales anteriores (ff. 252, 253 y 257 a 261). El ministerio público solicitó que se confirmara la sentencia apelada dada la procedencia de la compensación debatida y la consecuente inexistencia de los intereses solicitados por la actora. Además, conceptuó que no hubo vulneración a la congruencia externa, por cuanto el tribunal no debía tomar en consideración los saldos a favor aludidos por la contribuyente (ff. 254 a 256).

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo a los precisos cargos de apelación planteados por la demandante, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primer grado, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas. Así, corresponde estudiar si el fallo impugnado transgredió la congruencia externa de las providencias judiciales. Seguidamente, deberá determinarse si la compensación ordenada en los actos acusados era procedente a pesar de que la actora contaba con saldos a favor generados hasta los bimestres 5.º y 6.º de 2015 con los que pudo haberse pagado el saldo insoluble del impuesto sobre la renta del año 2014; y si la compensación objetada incurrió en una indebida liquidación de intereses a favor de la demandada.

2- En cuanto al primero de los asuntos en disputa, la apelante única sostiene que la sentencia del tribunal vulneró la congruencia externa, toda vez que no dio completo



alcance al argumento según el cual la compensación de la suma ordenada en devolución por esta corporación con la deuda tributaria a cargo de la actora por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014 era improcedente, pues existían saldos a favor anteriores que se habían destinado para el pago de la deuda insoluble por dicho tributo. Al respecto, defiende que, contrario a lo afirmado por el tribunal, nunca negó que existiera un saldo insoluble por concepto del referido impuesto, pero que pretendía saldarlo con los saldos a favor autoliquidados en sus declaraciones de IVA por todos los bimestres de 2014 y 2015. Agrega que el *a quo* no se pronunció respecto de los procedimientos de compensación que estaban en curso con los que pretendía extinguir la deuda tributaria en mención. Finalmente, aduce que la sentencia apelada no analizó la causación de intereses a favor de la contribuyente por cuenta de la indebida compensación del saldo a favor que esta corporación ordenó en devolución. En esas condiciones, debe la Sala determinar si el fallo impugnado

3- En torno a la cuestión planteada, cabe precisar que, en virtud de la congruencia externa de las providencias judiciales, el fallo debe decidir sobre las pretensiones planteadas por el extremo activo de la litis, las excepciones propuestas por el extremo pasivo y cualquier otra que se encuentre probada en el expediente, de conformidad con los artículos 280 y 281 del CGP (Código General del Proceso, Ley 1564 de 2012) y 187 del CPACA; es decir, debe circunscribirse al *petitum* de la demanda y a lo planteado en la contestación¹.

4- En el *sub lite*, la sentencia acusada llegó a las siguientes conclusiones:

4.1- En primer lugar, reconoció la existencia de 10 resoluciones que fueron proferidas por la Administración entre el 22 de abril de 2015 y el 27 de abril de 2016, en las que ordenó compensar los pagos en exceso realizados por la actora en las declaraciones de retención en la fuente correspondientes a diciembre de 2013 y septiembre 2014 y los saldos a favor autoliquidados en sus declaraciones del IVA del 6.º bimestre de 2013 y todos los bimestres de 2014, para extinguir parcialmente la deuda tributaria a cargo del extremo activo por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014 (ff. 206 y 207).

En cuanto al contenido de dichos actos administrativos, consideró que «*las resoluciones que fuer[on] citadas en precedencia y por medio de las cuales se reconocen saldos a favor de Ecopetrol y se compensan dichos saldos con el impuesto de renta del año gravable 2014, en principio constituirían extinción de dicha obligación tributaria, no obstante, para la fecha en que se expidió el acto inicial demandado, esto es la Resolución No. 6282-1282 del 27 de noviembre de 2015, las compensaciones efectuadas no cubrieron la totalidad de la deuda fiscal, por lo tanto, no hubo una extinción absoluta de la obligación y en esa medida, previo a la devolución del saldo ordenado por el Consejo de Estado, era procedente su compensación...la Dian no desconoció las compensaciones realizadas por el contribuyente para cubrir la obligación del impuesto de renta del año gravable 2014, sino que dichas compensaciones no fueron suficientes para cubrir el total de la obligación, por lo que al existir un saldo insoluble por dicha obligación, la entidad demandada, dando cumplimiento a una disposición legal, procedió a compensar la deuda fiscal*» (f. 208). Por lo que concluyó que «*a la fecha de expedición de la Resolución No. 6282-1286 del 27 de noviembre de 2015 y sus confirmatorias, la sociedad actora tenía un saldo insoluble de su impuesto de renta del año gravable 2014 por lo que era procedente la*

¹ Sentencias del 31 de mayo de 2018 (exp. 20779, CP. Milton Chaves García); del 14 de junio de 2018 (exp. 20821, CP. Milton Chaves García); del 08 de marzo de 2019 (exp. 22963, CP. Stella Jeannette Carvajal); y del 28 de marzo de 2019 (exp. 21370, CP. Julio Roberto Piza).



compensación efectuada en los actos demandados por lo que no tiene vocación de prosperidad el cargo analizado» (f. 208 vto.).

En ese sentido, observa la Sala que el tribunal sí tuvo en cuenta las compensaciones ordenadas por la Administración, pero concluyó que por medio de ellas no se saldó la totalidad del impuesto sobre la renta a cargo de la actora por el 2014; al contrario, encontró que, para la fecha en que la demandante solicitó la devolución de la suma reconocida por esta corporación, existía un saldo insoluto cuya compensación era imperativa conforme a los artículos 816 y 861 del ET. Además, en la demanda, la actora afirmó que el saldo adeudado por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 *«ha sido totalmente cubierto con saldos a favor del impuesto sobre las ventas desde 2012»* (ff. 6 a 9), de ahí que la afirmación realizada por el tribunal al respecto sea cierta.

4.2- Al hilo de lo anterior, la sentencia apelada precisó que *«la compensación constituye extinción de la obligación fiscal cuando la Administración acredita la verificación de la existencia del saldo a favor, se aprueba la compensación a través de acto administrativo y se entiende realizado el cruce de cuentas en los saldos a favor y en contra del contribuyente, por lo tanto, hasta que ello no ocurra, la compensación de saldo a favor es una mera expectativa»* (f. 208). De manera que sí tuvo en cuenta que para la fecha en que la actora solicitó la devolución que culminó con la compensación reprochada existían otros procedimientos en curso que pretendían compensar saldos a favor en cabeza de la contribuyente con su impuesto sobre la renta de 2014, pero estimó que eran *«una mera expectativa»*, de suerte que no extinguían la deuda que aún estaba a cargo del sujeto pasivo, de modo que era procedente la compensación debatida por la demandante.

4.3- Finalmente, sobre la procedencia de los intereses, juzgó que *«respecto del argumento de indebido cálculo de intereses a favor del contribuyente se advierte que en los actos demandados se liquidaron los intereses ordenados por el Consejo de Estado en sentencia del 3 de septiembre de 2015, y al no haber una compensación improcedente como lo adujo Ecopetrol S.A. en su demanda, no es procedente la aplicación del artículo 863 del E.T. a partir de la expedición de los actos demandados, por lo que no prospera este argumento de nulidad»* (f. 208 vto.). En esos términos, el fallador de instancia concluyó que no había lugar a liquidar intereses a favor de la contribuyente según el artículo 863 del ET —con ocasión de los actos acusados—, porque la compensación que reprochaba la demandante era procedente.

5- Atendiendo los hechos descritos, concluye la Sala que el *a quo* se pronunció sobre todos los cargos de nulidad que la contribuyente echó en falta en el recurso de apelación. Por lo tanto, el fallo impugnado no transgredió la congruencia externa de las providencias judiciales. No prospera el cargo de apelación.

6- Definida esa cuestión, pasa la Sala a estudiar si la compensación debatida era procedente. Al respecto, la demandante asegura que los saldos a favor autoliquidados en sus declaraciones de IVA hasta los bimestres 5.º y 6.º de 2015 se *«consolidaron»* antes de que se expidiera el primero de los actos acusados, de modo que la Administración debió tener en cuenta que con ellos pagaría el saldo insoluto por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2014, razón por la cual consideró improcedente compensar la suma ordenada en devolución por esta judicatura con la referida deuda tributaria. Añade que la compensación cuestionada generó más intereses a su cargo, con lo cual se vulneró su debido proceso y la seguridad jurídica. En contraposición, el extremo pasivo argumenta que su contraparte tenía una deuda a



cargo por concepto del impuesto sobre la renta del periodo gravable 2014 aún después de las compensaciones previamente efectuadas, por lo que la compensación reprochada era procedente. Además, alega que la actora no probó el inicio de los demás trámites de compensación aludidos en la demanda; y defiende la liquidación de intereses moratorios originados por la obligación insoluta proveniente del impuesto sobre la renta del año gravable 2014, dado que el extremo activo no pagó o extinguió oportunamente tal deuda.

En esos términos, la Sala debe definir si los saldos a favor autoliquidados por la actora en sus declaraciones del IVA impedían compensar la suma ordenada en devolución por esta judicatura; y si la compensación reprochada vulneró el debido proceso y la seguridad jurídica, porque tuvo como consecuencia mayores intereses a cargo del sujeto pasivo.

7- En aras de atender esa cuestión, destaca la Sala que el parágrafo del artículo 816 del ET dispone que antes de devolver un saldo, la Administración debe confirmar si existen obligaciones insolutas a cargo del solicitante, caso en el cual «*la compensación se efectuará oficiosamente por la Administración*». Del mismo modo, el artículo 861 *ibidem* prevé que las devoluciones tendrán lugar «*una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente*». Por otro lado, la compensación de los saldos a favor del contribuyente solo ocurre cuando la Administración profiere un acto administrativo ordenándola. En consecuencia, una solicitud de compensación sin pronunciamiento administrativo es insuficiente para saldar una obligación tributaria sustancial (sentencias del 05 de julio de 2007, exp. 14063, CP. Juan Ángel Palacio Hincapié; y del 15 de septiembre de 2016, exp. 20906, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia).

7.1- En ese sentido, juzga la Sala que aunque existan otros saldos a favor del contribuyente cuya compensación se haya pedido (o no), hasta tanto esta no se ordene, las deudas a cargo del interesado subsisten, de suerte que cualquier devolución que solicite estará sujeta a la verificación de que no existan obligaciones a su cargo y, si las hay, la compensación oficiosa previa es procedente en virtud de los artículos 816 y 861 del ET.

En línea con esos planteamientos, es pertinente precisar que la competencia que tiene la Administración para practicar una compensación de oficio solo se activa cuando el contribuyente solicite el saldo a favor en devolución, pues de lo contrario, la autoridad tributaria asumiría autónomamente una competencia para disponer de los saldos a favor de los obligados tributarios y los privaría del derecho a presentar solicitud de devolución o de imputar en el periodo gravable siguiente los saldos a favor que registren en sus declaraciones tributarias. Entonces, la compensación de oficio no opera de forma automática respecto de cualquier saldo a favor autoliquidado, sino que debe estar precedida de una solicitud de devolución, tal como lo preceptúan los artículos 816 y 861 del ET.

8- Sobre la procedencia de la compensación de la suma ordenada en devolución por esta corporación en sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez), en el plenario están probados los siguientes hechos relevantes:

(i) De conformidad con su autoliquidación del impuesto, la demandante adeudaba \$1.493.191.309.000 por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2014, (f.



4 caa). Los días 23 de abril y 22 de junio de 2015, la actora pagó \$598.740.708.000 (ff. 144, 205 y 227 vto.), de manera que el saldo insoluto quedó en \$894.450.601.000.

(ii) Mediante las Resoluciones nros. 6282-0314 y 6282-0315, del 22 de abril de 2015, la autoridad tributaria reconoció pagos en exceso realizados por la actora por concepto de retención en la fuente de los meses de diciembre de 2013 y septiembre de 2014, respectivamente, por un valor de \$14.669.482.999 y \$271.967.000; y compensó tales sumas con el impuesto sobre la renta del año 2014 (ff. 98 y 99).

(iii) Por Resolución nro. 6282-0336, del 29 de abril de 2015, la demandada reconoció \$189.107.712.000 como la suma correspondiente al saldo a favor de la actora liquidado en su declaración de corrección del IVA del 6.º bimestre de 2013 y lo compensó con el impuesto sobre la renta del año 2014 (f. 97)

(iv) Mediante la Resolución nro. 6282-1038, del 14 de octubre de 2015, el extremo pasivo reconoció \$149.882.828.000 como saldo a favor liquidado en la declaración de corrección del IVA del 3.º bimestre de 2014; y lo compensó con el tributo mencionado (f. 106).

(v) Seguidamente, mediante Resolución nro. 6282-1133, del 03 de noviembre de 2015, la demandada reconoció \$118.972.431.000 como la suma correspondiente al saldo a favor de la actora liquidado en su declaración de corrección del IVA del 2.º bimestre de 2014 y lo compensó con el impuesto sobre la renta del año 2014 (f. 105).

(vi) En Resoluciones con números de formulario 62829000432807; y 62829000432885, del 20 de noviembre de 2015, el extremo pasivo reconoció \$153.617.609.000 y \$40.523.932.063, que corresponden a los saldos a favor liquidados en la declaración de corrección del IVA de los bimestres 5.º y 1.º de 2014, respectivamente; y los compensó con el impuesto de renta de los años 2013 y 2014 (ff. 108 a 110 y 101 a 104).

(vii) Por medio de Resolución nro. 6282-1290, del 27 de noviembre de 2015, la autoridad tributaria reconoció un pago en exceso realizado por la actora por concepto de retención en la fuente de septiembre de 2014 en un monto de \$1.492.379.000; y lo compensó con el impuesto sobre la renta del año 2014 (f. 100).

(viii) Mediante Resolución nro. 6282-1286, del 27 de noviembre de 2015, la Dian reconoció a favor del obligado \$1.670.872.000, que correspondía a la suma ordenada en devolución por el Consejo de Estado en sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y la compensó con el saldo que permanecía insoluto por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 en un monto de \$1.558.842.000 y con los intereses causados en la suma de \$112.030.000 (f. 47).

(ix) En Resoluciones nros. 6282-0190, del 08 de marzo de 2016 y 62829000533370, del 27 de abril de 2016, la demandada reconoció \$60.736.463.937 y \$163.616.955.000, correspondientes a los saldos a favor liquidados en la declaración de corrección del IVA de los bimestres 4.º y 6.º del año 2014; y los compensó con el impuesto sobre la renta del año 2014 (ff. 107 y 111).

(x) En el expediente no obran resoluciones distintas a las descritas que ordenen la compensación de saldos del contribuyente con la deuda tributaria autoliquidada por el impuesto sobre la renta del año gravable 2014.



9- A partir del análisis de los medios de prueba que obran en el proceso, observa la Sala que para el momento de expedición del acto administrativo que reconoció a favor del obligado la suma ordenada en devolución por el Consejo de Estado en sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez) y la compensó con el saldo que permanecía insoluto derivado del impuesto sobre la renta del año gravable 2014 (*i.e.* 27 de noviembre de 2015), la demandada había pagado y compensado un total de \$1.267.279.048.063 por concepto del tributo mencionado, permaneciendo un saldo insoluto de \$225.912.260.937. Así, para el momento en que la demandada debía resolver la solicitud de devolución que culminó con la compensación debatida, la actora sí tenía una deuda por concepto del impuesto sobre la renta del gravable 2014.

9.1- Ahora, el extremo activo de la litis insiste en que, antes de solicitar en devolución la suma reconocida por esta corporación, había autoliquidado otros saldos a favor que destinaría al pago de la obligación en comento. Concretamente, alude a aquellos autoliquidados en sus declaraciones del IVA de los bimestres 5.º y 6.º de 2015. En ese sentido, sostiene que dichos saldos debieron compensar la obligación insoluta, en la medida en que eran anteriores a aquel que la demandada decidió compensar. A lo que añade que, si la Administración hubiera tenido en cuenta los referidos saldos a favor, los intereses a su cargo habrían sido inferiores.

Al respecto, precisa la Sala que no obran en el expediente documentos que acrediten que la actora efectivamente solicitó la compensación de los saldos a favor aludidos con el impuesto sobre la renta del 2014 y, en cualquier caso, no existen actos administrativos que demuestren que la demandante efectivamente compensó otros saldos a su favor con dicho impuesto. Así, incluso si la actora había liquidado otros saldos a favor que estaban sin compensar para el momento en que se expidieron los actos acusados, la Administración no podía ordenar la devolución pretendida por el sujeto pasivo sin antes confirmar que este no tuviera obligaciones a su cargo, pues ello contraría el parágrafo del artículo 816 y el artículo 861 del ET. Tampoco podía la Administración adelantar automáticamente una compensación de oficio sobre esos saldos a favor, toda vez que los mismos no habían sido solicitados en devolución ni en compensación, de manera que la compensación de oficio respecto de ellos era improcedente por las razones expuestas en el fundamento jurídico nro. 7.1 de este proveído. En definitiva, al margen de que existieran otros saldos a favor, la deuda tributaria a cargo de la demandante debía compensarse con el saldo a favor cuya devolución solicitó; ello, por mandato legal (artículo 861 del ET), y porque la actora aún no había hecho uso de los demás saldos a favor que declaró, lo cual solo ocurre cuando se logra la devolución, compensación o imputación respectiva (artículos 815 y 815-1 del ET). Vale decirse que, aún después de la compensación objetada, la contribuyente continuaba adeudando \$224.353.418.937 por concepto del tributo mencionado. Por lo expuesto, el planteamiento de la apelante con el que reprocha una supuesta indebida liquidación de intereses no es de recibo, pues parte del supuesto de que la Administración, al atender la solicitud de devolución que dio lugar a los actos acusados, debió abstenerse de compensar el saldo a favor reconocido en la sentencia del 03 de septiembre de 2015 (exp. 19672, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez), para en su lugar compensar otros saldos a favor (*i.e.* declaraciones del IVA de los bimestres 5.º y 6.º de 2015) que, según las pruebas que obran en el plenario, no habían sido solicitados en devolución ni en compensación. No prospera la apelación.

10- En suma, las razones expuestas son suficientes para confirmar la sentencia apelada.



Radicado:

25000-23-37-000-2016-01212-01 (24526)

Demandante: Ecopetrol S.A.

11- Por no estar probadas en el expediente, la Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia, conforme a lo establecido en el artículo 365.8 del CGP.

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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia de primera instancia.
2. Sin condena en costas en segunda instancia.

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

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

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO