



Radicado: 13001-23-33-000-2014-00156-02 (26828)

Demandante: COOMEVA EPS S. A.

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

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

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

**Referencia:** NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO  
**Radicación:** 13001-23-33-000-2014-00156-02 (26828)  
**Demandante:** COOMEVA EPS SA  
**Demandado:** DISTRITO DE CARTAGENA DE INDIAS  
**Tema:** ICA 2002. Devolución. Recurso de reconsideración. Notificación. Silencio administrativo. Intereses

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes, demandante y demandada, contra la sentencia del 28 de enero de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, que dispuso:

*«PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución AMC-RES 002075-2011 de 2011 y la Resolución AMC-RES 001356-2012 de 18 de septiembre de 2012, expedidas por la Secretaría de Hacienda Pública del Distrito de Cartagena de Indias, a través de las cuales se rechaza una solicitud de devolución presentada por el contribuyente COOMEVA EPS S.A., por valor de \$65.224.000, cancelada a título de Impuesto de Industria y Comercio desde el segundo hasta el quinto bimestre del año 2002, y se resuelve un recurso de reconsideración, respectivamente, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.*

*SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, CONDENAR al DISTRITO DE CARTAGENA al reconocimiento y pago a favor de COOMEVA EPS S.A., de la suma de SESENTA Y CINCO MILLONES DOSCIENTOS VEINTICUATRO MIL PESOS (\$65.224.000), cancelada a título de impuesto de industria y comercio desde el segundo hasta el quinto bimestre del año 2002; suma que deberá ser ajustada en los términos del artículo 187 del CPACA.*

*TERCERO: NEGAR las demás pretensiones de la demanda, conforme lo expuesto en la parte considerativa de esta providencia.*

*CUARTO: NO CONDENAR en costas».*

**ANTECEDENTES**

COOMEVA E.P.S. S. A. es una entidad promotora de salud que incluyó \$65.224.000 en la base gravable del impuesto de industria y comercio declarado pagado por los bimestres 2 a 5 de 2002.

El 20 de septiembre de 2010 solicitó la devolución de dicha suma a la Secretaría de Hacienda de Cartagena, a título de pago de lo no debido, junto con la actualización de

1



intereses de ley a que hubiera lugar<sup>1</sup>, aduciendo que ese valor correspondía a recursos no gravados del Sistema General de Seguridad Social en Salud.

Por Resolución AMC-RES-002075-2011 del 22 de septiembre de 2011<sup>2</sup>, la Tesorería de la Secretaría de Hacienda Distrital rechazó la solicitud por considerar que no se presentó dentro del término establecido en el artículo 424 del Acuerdo 041 de 2006.

El Secretario de Hacienda Pública Distrital confirmó la anterior decisión mediante Resolución AMC-RES-001356-2012 del 18 de septiembre de 2012<sup>3</sup>, en sede del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante el 14 de octubre de 2011<sup>4</sup>, la cual se notificó por edicto desfijado el 14 de octubre de 2012, previa citación a la recurrente para notificación personal<sup>5</sup>.

## DEMANDA

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, COOMEVA E.P.S S. A. solicitó<sup>6</sup>:

- «1. Se declare que se configuró el silencio administrativo positivo.
2. Como consecuencia de lo anterior se ordene el cumplimiento del acto ficto resultante del silencio administrativo positivo.
3. Se declare la nulidad Resolución AMC-RES-002075-2011 de septiembre de 2011 proferida por la Tesorería Distrital de Cartagena y la Resolución AMC-RES 001356-2012 de septiembre 18 de 2012 proferida por la secretaria de Hacienda Pública, ambas dependencias de la Alcaldía Distrital de Cartagena.
4. Se ordene la devolución y los intereses legales de conformidad con el Código Civil, y los corrientes y moratorios según lo ordenado por el artículo 863 del Estatuto Tributario así:
  - Intereses legales: desde la fecha en que se efectuó el pago de cada declaración, hasta la fecha que se radicó la solicitud de devolución, esto es el 14 de octubre de 2010.
  - Intereses corrientes desde el 22 de septiembre de 2011, fecha de notificación de la Resolución AMC-RES-002075-2011 de septiembre de 2011 proferida por la Tesorería Distrital de Cartagena, hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia definitiva de la presente demanda.
  - Intereses moratorios desde el 1 de diciembre de 2010 fecha en que se venció el plazo para la devolución presentada el 14 de octubre del mismo año, hasta la fecha en la cual se devuelvan efectivamente los dineros en discusión.
5. Se condene en costas al Distrito de Cartagena - Secretaría de Hacienda por su actuación temeraria, que está plenamente demostrada al registrar en el edicto de notificación de la Resolución AMC-RES 001356-20; 2 de septiembre de 2012, fechas de fijación y desfijación que no son posibles de conformidad con los hechos sustentados en los documentos que se anexan».

La demandante estimó como normas violadas los artículos 2 y 29 de la Constitución Política; 2 y 3 del CPACA; 732 y 734 del Estatuto Tributario y, 374 del Acuerdo 041 de 2006<sup>7</sup>. Sobre el concepto de violación expuso, en síntesis:

<sup>1</sup> Índice 2, fls. 326-342

<sup>2</sup> Índice 2, fls. 80-88

<sup>3</sup> Índice 2, fls. 93-101

<sup>4</sup> Índice 2, fls. 42-78

<sup>5</sup> Índice 2, fls. 89-91

<sup>6</sup> Índice 2, fls. 36-37

<sup>7</sup> Índice, Fls. 19-22



La resolución que resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra el acto que rechazó la solicitud de devolución se notificó extemporáneamente. La Administración ajustó a su acomodo las fechas en que fijó y desfijó el edicto de notificación de dicho acto, pues conforme con las pruebas del proceso la fijación tuvo lugar antes de que se enviara a la contribuyente la citación para la notificación personal de la citada resolución y de que la empresa de mensajería que realizó el envío la recibiera, lo que impidió que la citada compareciera antes del vencimiento de los diez días dispuestos para ello. En consecuencia, como la citación se recibió el 17 de octubre de 2012, respecto del recurso de reconsideración interpuesto operó el silencio administrativo positivo que da por aceptados los argumentos del recurrente.

La condición de la demandante, como institución adscrita e integrante del Sistema General de Seguridad Social en Salud, valida la solicitud de devolución por recaer sobre recursos recaudados para la prestación de servicios de salud dentro del mismo sistema, exentos del impuesto de industria y comercio.

La jurisprudencia ha reconocido la prohibición de gravar a las entidades mencionadas por el hecho de prestar servicios de salud, precisando que a los ingresos de las IPS, independientemente de provenir del POS, no puede aplicársele el impuesto de industria y comercio por disposición expresa de la Ley 14 de 1983.

### CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El Distrito Turístico y Cultural de Cartagena de Indias<sup>8</sup> se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en las excepciones que denominó: «i) *improcedencia del derecho reclamado*», porque la solicitud de devolución negada por los actos demandados se presentó por fuera del término establecido en el artículo 427 del Concejo Distrital de Cartagena (*dos años siguientes al vencimiento del plazo para declarar o del pago en exceso o de lo no debido, según el caso*); y, «ii) *falta de agotamiento de los requisitos para la configuración del silencio administrativo positivo para estructurar formalmente el acto ficto*», porque la demandante no pidió el reconocimiento de dicha figura.

### SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Bolívar anuló los actos demandados, sin condenar en costas<sup>9</sup>, por lo siguiente:

La notificación de los actos tributarios en el Distrito demandado se rige por las normas del Estatuto Tributario Nacional que, tratándose de providencias que deciden recursos, prevén un plazo a favor de los contribuyentes para comparecer personalmente a la práctica de dicha diligencia, no limitable ni pasible de suspensión para efecto de anticiparla. Los edictos anteriores a la preclusión de ese plazo, como el fijado el 1 de octubre de 2012, antes de concederse a la actora la oportunidad de notificarse personalmente y en debida forma no surten ningún efecto por corresponder a una notificación irregular que viola el derecho de defensa y el debido proceso y da lugar a

<sup>8</sup> Índice 2, fls. 206-209

<sup>9</sup> Fls. 561 a 593 c. p. 1



la configuración del silencio administrativo positivo respecto de la decisión del recurso de reconsideración, con la consiguiente anulación de los actos acusados.

La Administración no demostró la debida notificación de la resolución que rechazó la solicitud de devolución por pago de lo no debido del impuesto de industria y comercio e incurrió en un defecto de competencia temporal que justifica la declaratoria de nulidad pretendida y la devolución del saldo a favor reclamado.

El reconocimiento de intereses solicitados por la contribuyente presupone la presentación de una solicitud de devolución y la discusión de su saldo a favor, situación que no acontece, porque la Administración no se pronunció de fondo sobre la misma.

### RECURSOS DE APELACIÓN

La **demandante** apeló la sentencia<sup>10</sup>, porque sobre el valor discutido debían pagarse los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del ET, junto con los intereses legales del artículo 1617 del CC, en tanto la solicitud de devolución efectivamente se presentó.

Insistió en condenar en costas al demandado, porque las irregularidades en el procedimiento de notificación de la Resolución AMC-RES-001356-2012 del 18 de septiembre de 2012, son producto de un actuar temerario, ilegal y de mala fe de sus funcionarios, quienes en contra de la jurisprudencia sobre la materia se resistieron a reconocer el silencio administrativo configurado y a aceptar la devolución solicitada respecto de dineros pertenecientes al Sistema General de Seguridad Social en Salud; propiciando un proceso que, además de congestionar la administración de justicia, generó gastos innecesarios para el demandante.

El **demandado**, por su parte, insiste en la extemporaneidad de la solicitud del saldo a favor como razón motivante del rechazo de la misma, aspecto de fondo discutido en el presente medio de control, señalando que el fallo impugnado se limitó a realizar un análisis formalista sobre la indebida notificación planteada por el demandante, carente de incidencia en dicho rechazo.

Adujo que está probado que tal solicitud se presentó el 14 de octubre de 2010, por fuera del plazo de dos años siguientes al momento del pago de lo no debido por industria y comercio de los bimestres 2 a 5 del año 2002, previsto en el artículo 427 del ETD, siendo ello suficiente para denegar las pretensiones de la demanda, so pena de revivir términos vencidos junto con la caducidad de un derecho, de desgastar el aparato judicial y de desnaturalizar el presente medio de control.

Ejecutoriado el auto admisorio de la apelación y ya que en la presente instancia no se requiere práctica de pruebas, se prescinde de la etapa de alegaciones y, de acuerdo con el numeral 5 del artículo 247 del CPACA, modificado por el artículo 67 de la Ley 1180 de 2021, procede la Sala a emitir sentencia.

<sup>10</sup> Fls. 595 a 602, c. p. 1



## TRÁMITE DE SEGUNDA INSTANCIA

Ejecutoriado el auto admisorio de los recursos de apelación, sin oposición frente a los mismos, y ya que en la presente instancia no se requiere práctica de pruebas, se prescinde de la etapa de alegaciones y, de acuerdo con el numeral 5 del artículo 247 del CPACA, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021, procede la Sala a emitir sentencia.

## CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se discute la legalidad de los actos que rechazaron la solicitud de devolución presentada por COOMEVA EPS S. A., respecto del impuesto de industria y comercio que pagó por los bimestres 2 a 5 del año 2002.

En los términos planteados por los apelantes, corresponde establecer: *i)* si el *a quo* debió analizar la extemporaneidad de la solicitud de devolución en la que se fundamentó la decisión de rechazo, en lugar de limitarse a estudiar la configuración del silencio administrativo positivo respecto del recurso de reconsideración interpuesto contra tal decisión; *ii)* si se configuró dicho silencio por irregularidades en la notificación de la resolución que proveyó sobre el referido recurso y, de resultar asertivo dicho análisis, *iii)* si respecto de la suma objeto de devolución procede el reconocimiento de los intereses establecidos en los artículos 863 del ET y 1617 del CC y, *iv)* si procede la condena en costas pretendida por la demandante, de cara a la actuación de los funcionarios del distrito demandado.

**En cuanto al primer aspecto**, la motivación de los actos administrativos (*en este caso de la resolución que rechazó la solicitud de devolución presentada por la demandante*) es un elemento estructural de la formación y existencia de los mismos, que al ser objeto de recursos en vía gubernativa -entre ellos el de reconsideración-, supeditan su efectividad, en términos de ejecutoriedad y exigibilidad, a la decisión de los mismos.

Cuando esa decisión no se produce o tarda en hacerlo se da una situación de «*silencio*» en torno a la cual se buscan efectos procesales que viabilicen el contencioso administrativo, por cuenta del alcance positivo o negativo que le de la ley para entender aprobado, ratificado o denegado el recurso o la petición no resueltos dentro del plazo legalmente previsto, a través de una ficción legal que deja abierta la posibilidad de instar nuevos trámites administrativos o jurisdiccionales, según el interés del peticionario o recurrente.

Por ello, la configuración del silencio administrativo positivo reclamado por la demandante era el primer tema a esclarecer en el juicio de legalidad formulado, para determinar el sentido de la decisión del recurso de reconsideración que aquél interpuso para "(...) revocar la Resolución AMC-RES-002075-2011 de 22 de Septiembre de 2011 **y se ordene la devolución de la suma de SESENTA Y CINCO MILLONES DOSCIENTOS VEINTICUATRO MIL PESOS (\$65.224.000) pagados indebidamente a la Secretaría de Hacienda de Cartagena por concepto del Impuesto de Industria y Comercio desde el segundo hasta el quinto bimestre del año 2002, por parte de COOMEVA E.P.S. S.A., así como las debidas actualizaciones e intereses que legalmente correspondan (...)**"<sup>11</sup>.

<sup>11</sup> Índice 2. Exp. Dig. Fl. 78



Incurrir en la tardanza generadora de «*silencio positivo*» apareja la consecuencia jurídica legalmente establecida para conjurar el actuar omisivo implícito en el mismo, y semánticamente expresada en un efecto automático favorable para la petición contenida en el recurso objeto de dicho silencio, sin consideraciones sustanciales o formales sobre la procedencia de lo pedido o recurrido.

Desde esa perspectiva y como aplicación de la consecuencia jurídica del artículo 734 del ET, la Sala admitió la procedencia de la declaratoria judicial del silencio administrativo positivo en asuntos tributarios<sup>12</sup> y de los efectos de tal reconocimiento, descartando la necesidad de solicitarlo a la Administración y precisando que su configuración apareja la nulidad del acto de determinación y del que decide el recurso de reconsideración de forma extemporánea, so pena de hacer nugatoria la garantía prevista por el ordenamiento jurídico en favor de los administrados<sup>13</sup>. Para el caso de autos, la declaratoria de ese silencio conllevaba la revocatoria de la Resolución AMC-RES-002075-2011 de 22 de septiembre de 2011 y, consiguientemente, la aceptación de la orden de devolución pretendida junto con los intereses correspondientes, e hizo desaparecer del mundo jurídico el acto de rechazo cuya nulidad se demandó, independiente de las razones que condujeron a su expedición.

Analizado lo anterior, **pasa ahora a considerarse la procedencia del silencio declarado en el marco del artículo 732 del ET**, que otorga a la Administración de Impuestos el término de un año para resolver los recursos de reconsideración o reposición, contado desde su interposición en debida forma, y del artículo 734 *ib.*, que permite entender los recursos fallados a favor del recurrente cuando no se resuelven en el término anual señalado.

La Sala ha precisado que el acto que resuelve recursos debe notificarse dentro del mismo término para resolver, y que el incumplimiento de esa máxima trae consigo la ficción legal de aceptarse lo pedido a través de aquéllos, así como la configuración de un vicio de ilegalidad para esa decisión por falta de competencia de quien la emite, pues la facultad de decidir oportunamente se previó para un único momento procesal<sup>14</sup>.

Sobre la forma notificación de la decisión, el artículo 565 *ib.*, vigente para la época de los hechos discutidos<sup>15</sup> y aplicable en el Distrito de Cartagena por virtud de los artículos 337 y 395 del Acuerdo 041 de 2006<sup>16</sup>, dispuso que «*Las providencias que decidan recursos se notificarán personalmente, o por edicto si el contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, no compareciere dentro del término de los diez (10) días siguientes, contados a partir de la fecha de introducción al correo del aviso de citación*».

<sup>12</sup> Sentencia del 16 de junio de 2022, exp. 26363, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto

<sup>13</sup> Dijo la Sala: “Una vez probado el supuesto de hecho del artículo 734 del ET (*i.e. que la autoridad no notifique la decisión del recurso de reconsideración dentro del año siguiente a su interposición en debida forma*), el juez puede reconocer los efectos derivados de la configuración del silencio administrativo positivo, sin que exista la solicitud de la declaratoria del mismo ante la Administración de que trata también el artículo 734 *eiusdem*. Lo anterior por cuanto, de esa manera, el juez está dando estricta aplicación a la consecuencia jurídica establecida en el mencionado artículo, máxime cuando ello corresponde a una forma en que se puede desvirtuar la legalidad del acto que presuntamente llegue a notificarse.” (*Sentencia del 26 de agosto de 2021, exp. 25042, C.P. Julio Roberto Piza, reiterada en sentencia del 16 de junio de 2022, exp. 26363, C.P. Stella Jeannete Carvajal Basto*)

<sup>14</sup> Sentencias del 8 de febrero de 2018, exp. 20314, C. P. Stella Jeannete Carvajal Basto; 19 de octubre de 2017, exp. 22283, C. P. Milton Chaves García; 7 de junio de 2012, exp. 18163; 5 de julio de 2012, exp. 18498, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; 19 de enero de 2012, exp. 17578, y 21 de octubre de 2010, exp. 17142, C.P. Hugo F. Bastidas Bárcenas.

<sup>15</sup> Modificado por la Ley 1111 de 2006

<sup>16</sup> Art. 337. “Para la notificación de los actos de la Administración Tributaria Distrital serán aplicables los artículos 565, 566, 569, y 570 del Estatuto Tributario Nacional.”

Art. 395. “Sin perjuicio de lo dispuesto en normas especiales del presente libro y en aquellas normas del Estatuto Tributario Nacional a las cuales se remiten sus disposiciones, contra las liquidaciones oficiales, las resoluciones que aplican sanciones y demás actos producidos por la Administración Tributaria Distrital, procede el recurso reconsideración el cual se someterá a lo regulado por los artículos, 720, 722 a 725, 729 a 733 del Estatuto Tributario Nacional.”



El precepto anterior presenta la *notificación personal* como forma principal para dar a conocer las providencias que resuelven los recursos interpuestos contra las decisiones proferidas por la Administración Tributaria, y la *notificación por edicto* como forma subsidiaria aplicable ante a la incomparecencia del contribuyente, responsable, agente retenedor o declarante, dentro de los diez días siguientes a la introducción al correo del *aviso de citación*<sup>17</sup> que se les envía para realizar la primera<sup>18</sup> en la oficina de impuestos respectiva, como lo dispone el artículo 569 *ib*<sup>19</sup>.

En ese contexto, la «*citación*» para notificación personal de la decisión de los recursos no solamente es el instrumento jurídico legalmente establecido para propiciar dicha diligencia ante la autoridad tributaria<sup>20</sup>, sino que constituye el presupuesto material respecto del cual se configuran las condiciones que validan la notificación subsidiaria por edicto (*el inicio del plazo de diez días y la incomparecencia de los citados dentro de dicho término*).

Tales condiciones no se cumplen en el caso, porque las pruebas en la actuación administrativa demuestran que la citación para notificación personal de la Resolución AMC-RES-001356-2012 de 18 de septiembre de 2012<sup>21</sup>, «*por la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución AMC-RES-002075-2011 del 22 de septiembre de 2011, que rechazó la solicitud de devolución presentada el 14 de octubre de 2010*<sup>22</sup>», recibida el 17 de octubre de 2012, fue enviada a la demandante el 12 de octubre de 2012 con orden de servicio 238040, según certificación del Departamento Operativo de la empresa Tempo Express<sup>23</sup>, momento a partir del cual comenzó a transcurrir el plazo de diez días para la comparecencia del citado, según criterio jurisprudencial aplicable<sup>24</sup>, los cuales, bajo la regla del artículo 59 del CRPM<sup>25</sup>, vencían el 24 de octubre de 2012.

No obstante, la prueba documental que reposa a folio 90 del expediente digital muestra que el 14 de octubre de 2012, dos días después del envío de la citación para

<sup>17</sup> La Sentencia del 3 de marzo de 2011, exp. 17087, C. P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez distinguió ese correo como el medio idóneo, pertinente y comúnmente utilizado para el simple envío de la citación y la forma más eficaz de comunicarle al administrado que debe notificarse personalmente de la decisión respectiva; no así la forma de notificación que el legislador tributario estableció para el acto administrativo que resuelve recursos.

<sup>18</sup> En sentencias del 6 de diciembre de 2017, exp. 21308, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto, 19 de octubre de 2017, exp. 22283, C. P. Milton Chaves García Milton, 8 de septiembre de 2016, exp. 18945, C. P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, se destacó que, de acuerdo con el artículo 59 del CRPM, los términos señalados en días se cuentan hábiles, y, por tanto, el plazo de diez días empezaba a correr a partir del primer día hábil siguiente a la introducción al correo del aviso citatorio, y no desde el recibo de la citación.

<sup>19</sup> «**La notificación personal se practicará** por funcionario de la Administración, en el domicilio del interesado, **o en la oficina de Impuestos respectiva, en este último caso, cuando quien deba notificarse se presente a recibirla voluntariamente, o se hubiere solicitado su comparecencia mediante citación.** El funcionario encargado de hacer la notificación pondrá en conocimiento del interesado la providencia respectiva, entregándole un ejemplar. A continuación de dicha providencia, se hará constar la fecha de la respectiva entrega.»

<sup>20</sup> Esta Sección ha señalado que el envío o introducción al correo del aviso de citación no constituye una notificación por correo del acto administrativo, sino el medio que la ley creó para que el administrado se entere de la existencia de un acto pendiente de notificación y se acerque a las oficinas de impuestos, de ahí que, el siguiente paso sea notificarse personalmente de la decisión del recurso; de modo que el acto notificado de manera personal o, en subsidio, por edicto, es el que decide el recurso, y la citación a notificarse personalmente constituye en paso previo para el trámite de la notificación de la decisión del recurso (*Sentencias del 21 de febrero de 1992, exp. 3767, C.P. Dr. Guillermo Chahín Lizcano; 3 de diciembre del 2009, expedientes 17111 y 17041, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y C.P. William Giraldo Giraldo, respectivamente; 12 de septiembre de 2013, exp. 19515, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, reiteradas en sentencia del 19 de octubre de 2017, exp. 22283, C. P. Milton Chaves García*).

<sup>21</sup> «Por medio de la presente le citamos a Usted para que se haga presente en la Oficina de la División de Impuestos Distritales de Cartagena-Grupo Asesor Tributario-, dentro de los diez (10) días siguientes al recibo de esta comunicación, ubicada en ..., donde personalmente se notificara de la Resolución de la referencia. A la diligencia de notificación sírvase presentar documento de identificación debidamente otorgado si actúa como apoderado. Si no se presenta dentro del término establecido la notificación se surtirá por edicto.» (*Índice 2, exp. dig., fl. 91*)

<sup>22</sup> Índice 2, exp. dig., fls. 80-88, 93-101. 326-342

<sup>23</sup> Ib. fls. 89, 91, 92

<sup>24</sup> Sentencia del 19 de octubre de 2017, exp. 22283, C. P. Milton Chaves García Milton

<sup>25</sup> «En los plazos de días que se señalen en las leyes y actos oficiales, se entienden suprimidos los feriados y de vacantes, a menos de expresarse lo contrario.»



notificación personal, la Secretaría de Hacienda Pública Distrital de la Alcaldía Mayor de Cartagena desfijó un edicto con el que hizo saber que «mediante RESOLUCION N° AMC-RES-001356-2012 del 18 de septiembre de 2012, por medio del cual resuelve un recurso de reconsideración interpuesto (...) según citación enviada el día 8 de octubre de 2012 a través de correo, sin que habiendo transcurrido el termino de diez (10) días hábiles se hiciera presente el Representante Legal, a notificarse de su contenido, razón por la cual y con el fin de dar cumplimiento a lo ordenado en el art. 337 del Acuerdo N° 041 de 2006, en concordancia con los artículos 565 y siguientes del Estatuto tributario Nacional, se fija el presente Edicto en lugar visible de esta secretaría, por el término de diez (10) días, con inserción de la parte Resolutiva del acto administrativo enunciado».

Aunque el día de fijación del edicto es ilegible, la fecha en que se desfijó permite concluir que se interrumpió el plazo legal de comparecencia, lo que impidió la práctica de la notificación personal que ordena el artículo 565 [inc. 2] del ET, forzando así la aplicación del mecanismo subsidiario sin los presupuestos previstos para el mismo.

La irregularidad en el procedimiento de notificación realizado impide que la Resolución AMC-RES-001356-2012 del 18 de septiembre de 2012 cobre efectos ejecutivos y ejecutorios para ser oponible y obligatoria, y conduce a que el recurso de reconsideración interpuesto el 14 de octubre de 2011<sup>26</sup> no pueda tenerse por resuelto dentro del año siguiente a su interposición (14 de octubre de 2012). En consecuencia, como lo indicó el Tribunal, se configura el silencio administrativo positivo alegado, bajo la ficción de un acto presunto que aceptó lo solicitado en dicho recurso, esto es, la revocatoria de la resolución «AMC-RES-002075-2011 de 22 de Septiembre de 2011 y la **devolución de \$65.224.000 pagados indebidamente por COOMEVA E.P.S. S. A., a la Secretaría de Hacienda de Cartagena por concepto del Impuesto de Industria y Comercio desde el segundo hasta el quinto bimestre del año 2002, junto con la actualización e intereses que legalmente corresponda**».

Así pues, ante la consecuencia legal del artículo 734 del ET, los actos demandados estaban llamados a anularse, como en efecto lo dispuso el *a quo*.

Ahora bien, la devolución con intereses que apareja el silencio administrativo positivo se concretó en la pretensión del numeral 4 del acápite VIII de la demanda, así: «Se ordene la devolución y los intereses legales de conformidad con el Código Civil, y los corrientes y moratorios según lo ordenado por el artículo 863 del Estatuto Tributario así: Intereses legales, desde la fecha en que se efectuó el pago de cada declaración, hasta la fecha que se radicó la solicitud de devolución, esto es el 14 de octubre de 2010; Intereses corrientes, desde el 22 de septiembre de 2011, fecha de notificación de la Resolución AMC-RES-002075-20011 de septiembre de 2011 proferida por la Tesorería Distrital de Cartagena, hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia definitiva de la presente demanda; Intereses moratorios desde el 1 de diciembre de 2010 fecha en que venció el plazo para la devolución presentada el 14 de octubre del mismo año, hasta la fecha en la cual se devuelvan efectivamente los dineros en discusión».

En virtud del principio de congruencia, el recurso de apelación de la demandante sólo puede analizarse respecto de ese grupo de intereses, considerando que la solicitud de devolución por pago de lo no debido, aceptada por virtud del silencio administrativo positivo, incluía la petición de los mismos. Así mismo, como la entidad demandada no apeló el reconocimiento del ajuste sobre la suma objeto de devolución en los términos del artículo 187 del CPACA, la Sala no se pronunciará.

El parámetro de decisión lo presenta la jurisprudencia actual de la Sala que, en sentencia del 25 de junio de 2020, exp. 23519, citada por la sentencia del 12 de noviembre del mismo año, exp. 23809, analizó la generación de los intereses legales

<sup>26</sup> Índice 2, exp. dig., fls. 287-305



del artículo 1617 del CC y de los moratorios, de cara al artículo 863 del ET, retomando el mandato restrictivo de esta última norma en la versión de la Ley 49 de 1990, conservada tras la modificación de la Ley 1430 de 2010, según el cual, ante pagos en exceso o de lo no debido *«solo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos: se causan **intereses corrientes**, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor; se causan **intereses moratorios**, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación. En todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación»*.

A la luz del precepto legal, la Sala precisó que los intereses corrientes se generan cuando la Administración tributaria niega el derecho a devolver la suma solicitada, y su período de causación está expresamente señalado; que si no hubo discusión sobre las sumas objeto de devolución *«se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación»*; que no existen otros supuestos en que puedan concederse los intereses a favor de los contribuyentes, porque la disposición que los rige es el artículo 863 del ET, y que el derecho a los intereses corrientes y moratorios surgía siempre que la Administración tributaria negara la devolución del saldo a favor o el pago en exceso o indebido efectuado, suponiendo la radicación de una solicitud tendente a obtener el reintegro de las sumas pertinentes, pues la mera declaración con saldo a favor o el hecho de haber realizado un pago en exceso o indebido no genera automáticamente la causación de intereses.

En ese sentido, la Sala proscribió el reconocimiento de intereses por el periodo comprendido entre el momento del pago del tributo y el instante en que la Administración decide la devolución, puesto que el artículo 863 del ET comportaba una regulación íntegra y especial para las relaciones obligacionales entre el Estado y los contribuyentes, que hacía innecesario acudir a otras disposiciones, y excluyó el reconocimiento de los intereses legales del artículo 1617 del CC, *«pues en materia tributaria los intereses a favor de los contribuyentes tienen un régimen jurídico especial (art. 863 del ET) y constituyen la forma en que la ley tributaria estableció el método resarcitorio que cuantifica la pérdida del valor adquisitivo o la mora en el reconocimiento de las sumas a favor de los sujetos y contribuyentes, agregando que en tales intereses está comprendida la corrección monetaria que ordena hacer el artículo 178 del CCA para las condenas a devolver sumas líquidas de dinero en sentencias»*.

Posteriormente, la sentencia del 20 de mayo de 2021, exp. 25113<sup>27</sup>, recalcó que el reconocimiento de intereses a favor de los obligados tributarios en el marco del procedimiento de devolución de saldos a favor, de pagos en exceso **y de pagos de lo no debido**, cuenta con el régimen jurídico especial del artículo 863 del ET, de perentoria aplicación<sup>28</sup>, norma conforme con la cual los intereses moratorios eventualmente causados corren desde el día siguiente a la ejecutoria de la sentencia que declara la nulidad de los actos que rechazan la devolución por pago indebido,

<sup>27</sup> C. P. Julio Roberto Piza. En el mismo sentido, sentencia del 25 de junio y el 12 de noviembre de 2020, exps. 23519 y 23809, respectivamente.

<sup>28</sup> Siguiendo lineamientos de las sentencias del 26 de noviembre de 2015, exp. 20122, C. P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; 3 de agosto de 2016, exp. 21616, C. P. Martha Teresa Briceño de Valencia; 01 de marzo de 2018, exp. 21087, C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez, y del 29 de abril de 2021, exp. 25330, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto.



hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación<sup>29</sup>, es decir, desde el día siguiente a la ejecutoria de la providencia que reconoce la procedencia de los mismos (*inciso final ib*).

Así pues, sobre la procedencia de los intereses legales previstos en el artículo 1617 del CC la Sección desestimó su aplicación<sup>30</sup>, habida cuenta del régimen jurídico especial señalado (*art. 863 del ET*); resaltando la improcedencia de aplicar la tarifa del 6% anual prevista en la citada norma civil.

En atención a lo explicado, la Sala modificará el ordinal segundo de la sentencia apelada para adicionar el reconocimiento de *intereses corrientes* desde el 22 de septiembre de 2011, cuando se negó la devolución, hasta la ejecutoria de la presente providencia, e *intereses moratorios* desde el día siguiente a la ejecutoria de esta sentencia hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación mediante el cual se haga efectiva la devolución de la suma pagada indebidamente, conforme a lo previsto en el artículo 863 del Estatuto Tributario. En lo demás, se confirmará la sentencia apelada.

Finalmente, de conformidad con los artículos 188 del CPACA y 365 del CGP<sup>31</sup>, no se condenará en costas en esta instancia, porque en el expediente no se encuentran pruebas que demuestren o justifiquen las erogaciones reconocibles a ese título<sup>32</sup> (*agencias en derecho y gastos del proceso*<sup>33</sup>).

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

1. **MODIFICAR** el ordinal segundo de la sentencia del 28 de enero de 2022, proferida por el Tribunal Administrativo de Bolívar, el cual queda así:

*“SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se ordena al DISTRITO DE CARTAGENA devolver a COOMEVA EPS S.A., la suma de SESENTA Y CINCO MILLONES DOSCIENTOS VEINTICUATRO MIL PESOS (\$65.224.000), cancelada a título de impuesto de industria y comercio desde el segundo hasta el quinto bimestre del año 2002, la cual se deberá ajustar en los términos del artículo 187 del CPACA, junto con el reconocimiento de intereses corrientes desde el 22 de septiembre de 2011, cuando se negó la*

<sup>29</sup> Sentencias del 20 de septiembre de 2018, exp. 20223, C. P. Milton Chaves García; 23 de noviembre de 2018, exp. 21357, C. P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez; 19 de febrero de 2019, exp. 23356, C. P. Julio Roberto Piza Rodríguez; y del 04 de julio de 2019, exp. 22788, C. P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

<sup>30</sup> Cfr. sentencia del 04 de febrero del 2016, exp. 18555, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

<sup>31</sup> C.G.P. «Art. 365. *Condena en costas. En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.*»

<sup>32</sup> 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 y 13 de septiembre de 2017, exp. 20646, C. P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto, 25 de septiembre de 2017, exp. 20650, C. P. Dr. Milton Chaves García y 15 de noviembre de 2017, exp. 20393, Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto

<sup>33</sup> Sentencia del 25 de agosto de 2022, exp. 26230, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto, reiterativa de sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.



Radicado: 13001-23-33-000-2014-00156-02 (26828)  
Demandante: COOMEVA EPS S. A.

*devolución, hasta la ejecutoria de la presente providencia, e intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria de esta sentencia hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación mediante el cual se haga efectiva la devolución de la suma pagada indebidamente, conforme a lo previsto en el artículo 863 del Estatuto Tributario”.*

2. En todo lo demás, **CONFIRMAR** la sentencia apelada.

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

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

*(Firmado electrónicamente)*  
**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**  
Presidente

*(Firmado electrónicamente)*  
**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*  
**MILTON CHAVES GARCÍA**