

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

Consejera Ponente: CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Bogotá D. C., trece (13) de agosto de dos mil quince (2015)

**Ref.: 080012331000200900638 01
Número Interno 19854
LABORATORIOS RYMCO S. A., contra LA DIAN
FALLO**

Se decide la apelación interpuesta por la parte demandante contra la sentencia del 14 de marzo de 2012, por la cual el Tribunal Administrativo del Atlántico decidió la acción de nulidad y restablecimiento del derecho que dicha parte instauró, contra los actos administrativos por los cuales se liquidaron intereses respecto del saldo favor registrado en su declaración de impuesto sobre la renta del año 1995.

Dicho fallo dispuso:

“PRIMERO.- Declárase la ineptitud sustantiva de la demanda, y como consecuencia, inhibido el Tribunal para emitir un pronunciamiento de fondo.”

ANTECEDENTES

LABORATORIOS RYMCO S. A. liquidó un saldo a favor de \$510.354.000 en su declaración de impuesto sobre la renta y complementarios del año 1995, cuya devolución solicitó el 6 de agosto de 1996.

El 10 de abril de 1997, previa apertura de investigación para la determinación oficial de dicho impuesto y con posterioridad al respectivo requerimiento especial, la contribuyente presentó declaración de corrección en la que disminuyó el saldo a favor a \$508.837.000.

Mediante Liquidación Oficial de Revisión N° 017 del 30 de octubre de 1997, la Administración de Impuestos redujo el saldo corregido a \$0 y, en contraste, determinó un valor a pagar de \$10.327.000.

Tal liquidación fue directamente demandada en acción de nulidad y restablecimiento del derecho, ante el Tribunal Administrativo del Atlántico, en ejercicio de la facultad per saltum que establece el artículo 720 del Estatuto Tributario.

El Tribunal aceptó las súplicas de la demanda, pero esa decisión fue revocada por Sentencia del 18 de octubre de 2007 del Consejo de Estado que, al resolver el recurso de apelación interpuesto por la contribuyente, anuló parcialmente la liquidación oficial demandada y, a título de restablecimiento del derecho, reconoció a la contribuyente un saldo a favor de \$448.982.000, por impuesto a la renta de 1995.

El 22 de noviembre de 2007, la demandante solicitó a la Subsecretaría de Recursos Físicos y Financieros del Nivel Central que se le pagara el saldo a favor reconocido por la sentencia del Consejo de Estado, más los intereses corrientes y moratorios a que hubiere lugar.

El 28 de diciembre del mismo año, pidió a la División de Devolución y División de Cobranzas de la Administración de Impuestos de Barranquilla, “Tener como impuesto a pagar posterior al saldo a favor determinado en la providencia de segunda instancia ..., el impuesto sobre las ventas - Iva de \$317.535.000 y el pago de los \$340.969.000 como un pago de lo no debido¹” y que, en consecuencia, tal solicitud debía tenerse como una petición “de devolución por pago de lo no debido acumulada a la solicitud de devolución de saldos a favor mediante sentencia”.

El 19 de marzo de 2008, reiteró la solicitud hecha al Subsecretario de Recursos Financieros del Nivel Central, para que se le devolvieran las sumas reconocidas por el Consejo de Estado más los intereses a que hubiere lugar².

Por Resolución N° 526 del 20 de junio de 2008, corregida mediante Resolución N° 12 del 12 de septiembre del mismo año, la División de Devoluciones de la Administración de Impuestos de Barranquilla ordenó compensar el saldo a favor reconocido por la Sentencia del 18 de octubre de 2007 (\$448.982.000), a deudas fiscales de la contribuyente, de acuerdo con el artículo 29 de la Ley 344 de 1996 y el Decreto 2126 de 1997.

¹ Para explicar el punto, la peticionaria señala, en síntesis, que:

Por Resolución 900005 del 18 de abril de 2005 se le concedió una facilidad de pago respecto del impuesto a las ventas causado en ese año, por \$317.535.000. A diciembre de 2007 se habían pagado 31 cuotas de las 60 pactadas por valor de \$340.969.000. Las 15 primeras cuotas de las 31 pagadas se imputaron a intereses moratorios. No se pidió la compensación del saldo a favor de la declaración de renta de 1995 contra el impuesto a las ventas causado, porque aún no se había proferido sentencia definitiva a favor de Laboratorios Rymco S. A.

De acuerdo con los artículos 803 y 861 del ET y como el saldo es anterior al impuesto sobre las ventas para el que debió solicitarse la facilidad de Pago, no deben liquidarse intereses moratorios frente a dicho tributo, máxime cuando el saldo a favor objeto de la solicitud de devolución no se acumuló sucesivamente en las declaraciones de renta y patrimonio de los años subsiguientes, y una actuación ilegal de la Administración impidió que tal devolución se realizara. En consecuencia, los intereses de mora liquidados y pagados dentro de la facilidad de pago mencionada pierden su calidad de sancionatorios y se constituyen en un mayor valor de la solicitud de devolución.

² En el mismo sentido se enuncian peticiones del 3 de enero y el 25 de marzo de 2008,

A su vez, el Área de sentencias y devoluciones de la Subsecretaría de Recursos Físicos y Financieros, con Oficio 0800754 del 20 de agosto de 2008, remitió a la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Barranquilla, la liquidación de intereses aplicables al mencionado saldo a favor.

Mediante Resolución N° 900 del 16 de septiembre del mismo año, se ordenó compensar \$462.683.924 a otras deudas fiscales por impuesto sobre las ventas y retención en la fuente.

El 3 de diciembre de 2008, mediante Resolución N° 0002, el Director Seccional de Impuestos de Barranquilla reconoció la suma de \$60.456.076, por concepto de los intereses corrientes y moratorios generados sobre el saldo a favor que liquidó la Sentencia del 18 de octubre de 2007.

Tal decisión fue confirmada por las Resoluciones N° 900001 del 2 de febrero de 2009 y 03065 del 25 de marzo del mismo año que, en su orden, decidieron los recursos de reposición y apelación interpuestos por la contribuyente.

LA DEMANDA

LABORATORIOS RYMCO S. A. demandó la nulidad de las Resoluciones N° 0002 del 3 de diciembre de 2008, que reconoció los intereses generados sobre el saldo a favor liquidado en la Sentencia del 18 de octubre de 2007, y 900001 del 2 de febrero de 2009 y 03065 del 25 de marzo del mismo año, que la confirmaron con ocasión de los recursos de reposición y apelación interpuestos contra la primera.

En escrito de corrección visible a folios 140 a 178 del cuaderno 2, solicitó que, a título de restablecimiento del derecho, se le reconozcan y reliquiden intereses corrientes desde cuando se le notificó el requerimiento especial que precedió a los actos de determinación oficial anulados por la sentencia mencionada, hasta la fecha en que ella quedó ejecutoriada, y que para ello se aplique las compensaciones a su cargo por valor de \$911.665.924, según las reglas prescritas en los artículos 804 del Estatuto Tributario, 139, 1653 y 1722 del Código Civil, aplicando la proporcionalidad prevista en el artículo 12 de la Ley 1066 de 2006.

De igual forma, pidió la reliquidación de los intereses moratorios previstos en el artículo 635 del ET, con base en los saldos de cada una de las compensaciones aplicadas en el año 2008.

Por último, solicitó que se expidiera el acto administrativo correspondiente de acuerdo con el artículo 344 de 1996 y 4º del Decreto Reglamentario 2126 de 1997.

La demandante citó como violados los artículos 29, 95 (Nº 7), 209 y 363 de la Constitución Política; 1º y 29 de la Ley 344 de 1996, 4 y 5 del Decreto 2126 de 1997, 3 y 33 del Código Contencioso Administrativo; 635, 803, 804, 863 y 864 del Estatuto Tributario y 886 del Código de Comercio. Sobre el concepto de violación expuso:

La demandada aplicó disposiciones tributarias que permitían retrasar el proceso de devolución. La compensación que autoriza el artículo 29 de la Ley 344 de 1996 sólo recae sobre obligaciones consolidadas en actos

administrativos ejecutoriados, previa valoración de información que no puede dilatar el cumplimiento de tales obligaciones.

La Administración contaba con toda la información para liquidar los intereses que ordenó la Sentencia del 18 de octubre de 2007, de acuerdo con el procedimiento establecido en el Decreto 2126 de 1997, pero las actuaciones relacionadas con dicha liquidación sólo se iniciaron después de que la misma se solicitó en enero y marzo de 2008.

Tal retraso impidió que la División de Devoluciones pudiera conocer el valor de los intereses devengados al momento de disponer las compensaciones, y que aplicara las reglas de imputación que ordenan cargar los pagos o saldos a favor a los referidos intereses, con sumas ciertas, conocidas y únicas para realizar tales compensaciones.

El software utilizado para las compensaciones no contempla la liquidación a favor del contribuyente y el silencio guardado en los actos que las dispusieron sobre la forma de hacerlas implicó la privación del derecho de defensa de la actora. De haber conocido la indebida aplicación del artículo 804 del ET la contribuyente habría impugnado oportunamente dichos actos, máxime cuando en múltiples oportunidades solicitó a la Administración que liquidara los intereses a su favor para con ellos compensar las deudas existentes.

En síntesis, ni las resoluciones que proveyeron sobre las compensaciones, ni los actos que las aclararon o corrigieron posteriormente incluyeron la operación de imputación de la compensación.

El saldo a favor de la demandante no se originó en la sentencia del Consejo de Estado, sino en la declaración tributaria del impuesto de renta del año 1995, y corresponde a una especie de pago en exceso producto del mayor valor de las exacciones a las que se sometieron los ingresos por concepto de retención en la fuente sobre dicho tributo.

Para 1995 estaba vigente el efecto de actualización de las deudas a favor de la DIAN, al amparo del artículo 867-1 del ET., que se declaró condicionalmente exequible por la Sentencia C-549 de 1993, bajo el entendido de que la suma de los intereses de mora y la corrección monetaria no podía superar el límite por encima del cual se considerara usurario el interés cobrado por los particulares, y que la corrección monetaria no pueda ser doblemente considerada bajo la forma de interés moratorio o de ajuste por corrección monetaria.

Bajo tal criterio y frente a deudas con más de una década de antigüedad, puede afirmarse que los intereses simples sólo se aplican en los casos de intereses remuneratorios para financiaciones a corto plazo y por lo regular hasta de un año.

Los intereses que pagan lo debido son aquéllos remuneratorios que actualizan los dineros a devolver y sus correspondientes intereses financieros. Sólo así puede efectivizarse el restablecimiento del derecho para el capital y los rendimientos de las deudas exigibles después de más de diez años de empezarse a cuestionar indebidamente su devolución.

El único pago de intereses corrientes simples afectaría el derecho a mantener el poder adquisitivo de los mismos y del capital con el consiguiente enriquecimiento injusto para el Estado y el correlativo empobrecimiento para el

administrado, por la pérdida del poder adquisitivo de su crédito que, como factor de equidad, sólo puede conjurarse mediante el reconocimiento de intereses capitalizables en el contexto de intereses compuestos. Sobre el particular, se invocan apartes de las sentencias proferidas por la Sala Plena del Consejo de Estado el 28 de agosto de 1996, exp. S-238, y por la Corte Suprema de Justicia el 27 de agosto de 2008, exp. 1997-14171-01.

Para la década comprendida entre cuando se realizaron los pagos indirectos por concepto de retención en la fuente del impuesto sobre la renta correspondiente al año 1995, y se anularon parcialmente los actos que determinaron oficialmente el mencionado tributo, disponiendo el saldo a favor por cuyos intereses se expidieron los actos que aquí se demandan, las tasas inflacionarias y los índices de devaluación eran muy altos e hicieron mella las finanzas de las empresas dedicadas a la importación de materias primas para el mercado nacional.

Tal circunstancia justifica la liquidación de intereses corrientes capitalizables como el mejor medio de restablecer el derecho que la Administración le negó a la demandante, pues una de las causas de incompetitividad del precio de sus bienes fue precisamente el costo financiero.

La DIAN pasó por alto que los contenidos de fondo deben prevalecer sobre las simples formalidades de las solicitudes de devolución, obviando que existía una sentencia judicial que ordenaba liquidar en concreto una suma a devolver.

Tampoco determinó la proporcionalidad en que participaba el capital y los intereses en el total adeudado, para con base en ella hacer las imputaciones requeridas de cara a la compensación. En relación con tal aspecto anexa un

archivo excel representativo del monto de intereses capitalizables hasta el 30 de junio de 2009, con la liquidación de los intereses capitalizados, para un total a devolver de \$5.371.416.527, de los cuales la resolución de reconocimiento de intereses demandada ya había aceptado \$60.456.076, quedando un remanente de \$5.256.960.451.

No reconocer los frutos que dejó de percibir la demandante por una decisión ilegal de la Administración, cuyos efectos se suman a los tributos pagados con base en su capacidad contributiva hace que la demandante pague más de lo que el Estado aspira a recibirle para coadyuvar las cargas públicas.

La indebida liquidación de los intereses corrientes y de la compensación, conllevó el yerro en la determinación de los intereses moratorios, porque se calcularon con bases menores a las que correspondían.

La Subsecretaría de Recursos Financieros y el Despacho del Administrador Seccional de Impuestos de Barranquilla actuó temerariamente o de mala fe y con fraude a la ley, al entorpecer reiteradamente el proceso de devolución durante las actuaciones relacionadas con la liquidación de intereses ordenada por la sentencia que proveyó sobre la legalidad de los actos de determinación oficial del impuesto sobre la renta de 1995.

Lo anterior, porque desde el 12 de diciembre de 2007 se radicó la solicitud de cumplimiento de dicha decisión judicial, ante la Subsecretaría de Recursos Físicos y Financieros del nivel central, con la respectiva liquidación de los intereses generados, y para ello se adjuntó la copia auténtica del fallo que prestaba mérito ejecutivo. No obstante y para justificar el retardo en atender la solicitud mencionada, esa oficina negó haber recibido tal escrito.

El Estatuto Tributario no regula el procedimiento para pagar sentencias declarativas de saldos a favor y condenatorias de pago de intereses, sólo prevé medianamente el pago de intereses corrientes y moratorios bajo la concepción del mediano plazo.

En consecuencia, dada la competencia que el numeral 10 del artículo 15 del Decreto 1265 de 1999 atribuyó a la subsecretaría mencionada para recibir, tramitar y pagar las cuentas de cobro presentadas ante la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, era lo propio que dicha dependencia aplicara el artículo 29 de la Ley 344 de 1996 y su Decreto Reglamentario 2126 de 1997. En caso de considerarse incompetente para el trámite pedido, la subsecretaria debió enviar la solicitud de cumplimiento de la sentencia al competente.

La dependencia que se comenta era la delegataria de la función de expedir los actos administrativos de ejecución con los que deben cumplirse los créditos judicialmente reconocidos, y en esa calidad debió acatar lo preceptuado en la norma legal y reglamentaria que se indican, disponiendo la compensación correspondiente.

Así, un mismo acto habría liquidado los intereses corrientes producidos por el saldo a favor en relación con el tiempo y, de otro lado, habría ordenado las compensaciones contra el valor acumulado del saldo a favor más los intereses devengados hasta el momento de tal decisión, considerando que, de acuerdo con la Ley 344 de 1996 y su reglamentación, la competencia para compensar la tiene el delegatario, y que la Subdirección de Recaudo ya le había enviado el estado de cuenta de la acreedora.

La actora reclamó la aplicación del artículo 4^a del Decreto 2126 de 1997 para verificar el pago de las deudas vencidas y exigibles a cargo del beneficiario de la sentencia no para predicar términos vencidos en el pago de sentencias judiciales.

La Administración de Barranquilla ordenó devolver una suma determinada por razón de la sentencia del Consejo de Estado, sin ordenar las compensaciones legalmente aplicables, porque la Subsecretaria de Recursos físicos y financieros no había enviado la liquidación de los intereses a la División de Devoluciones para lo de su competencia.

La liquidación de intereses estaba supeditada a que otro acto posterior definiera las sumas a las que se imputaría tal compensación.

La Administración realizó todo tipo de maniobras para obstruir la ejecución de la sentencia que se le requirió aplicar, haciendo ilegal toda la actuación demandada por aplicación indebida y falta de aplicación de las normas superiores, así como por desviación de poder.

Ante hechos fraudulentos de la ley por parte de la Administración, esta sólo es privada de las sumas que nunca le pertenecieron, sin graves consecuencias jurídicas. No se entiende que una dependencia que por razón de sus funciones conoce permanentemente del cumplimiento de fallos, ignore el cumplimiento de normas especiales y obstaculice la ejecución de decisiones judiciales ejecutoriadas con la aplicación de normas procesales improcedentes.

En el evento de no aceptarse aplicar intereses corrientes bajo el contexto de intereses capitalizables, el valor del saldo a favor y de los intereses corrientes

liquidados con la fórmula del interés simple deben indexarse con fundamento en los principios de justicia, equidad, abuso del derecho y enriquecimiento injusto. Es así, porque:

La sentencia del Consejo de Estado es declaratoria de un saldo a favor cuya devolución genera intereses corrientes y moratorios por ministerio de la ley, sin que a dicha corporación le competiera decidir sobre los mismos. Además, el saldo a favor reconocido en dicho fallo debe mantenerse en su valor histórico, porque nada se dispuso sobre su ajuste por inflación y habida cuenta que la indexación es un fenómeno operante desde cuando se reconoce la existencia del saldo a favor y retrotraída al año en que se realizaron los pagos de la retención en la fuente, dada su condición de suceso imprevisto por la contracción económica que vivía el país cuando la suma a devolver aún no era exigible.

La liquidación de intereses corrientes con la fórmula de interés simple sólo se ajustaría a la realidad económica de la época inflacionaria en la que el saldo no era exigible, si se reconociera a su valor actual.

Devolver una suma de dinero sin reconocer su deterioro por razón de la inflación o de los frutos civiles calculados en el tiempo, resulta irrisorio frente al poder adquisitivo que tenía la suma devuelta al momento en que la ley entiende pagado el impuesto, o cuando los intereses se causaron, y produce un detrimento patrimonial para la actora, porque la avocó a hacer enormes esfuerzos financieros para obtener el capital de trabajo que le permitía afrontar la rudeza del mercado internacional.

Si durante el tiempo en que se discutía el saldo a favor ante los estrados judiciales, la Administración Tributaria actualizaba los créditos a su favor con el cobro de intereses moratorios superiores a los corrientes de la época, es justo que en el plano contrario se acceda a la reexpresión de los mismos en función de la tasa de inflación acumulada entre el primer día hábil del mes siguiente a aquél en el cual debió realizarse el pago, hasta el último día del mes inmediatamente anterior a aquél en el que la Administración lo haga, de acuerdo con el IPC.

El reconocimiento oficioso de la actualización de intereses para el pago de lo no debido se aplica igualmente para el caso del saldo a favor en el que también existe una suma pagada demás.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN propuso la excepción de indebido agotamiento de la vía gubernativa, al amparo de los artículos 135 y 164 del CCA, porque la supuesta aplicación directa de la compensación a los impuestos no fue debatida en sede administrativa y constituye un hecho nuevo, cuyo planteamiento en esta sede judicial viola el debido proceso y el derecho de defensa del demandado.

Igualmente, se opuso a las pretensiones con fundamento en lo siguiente:

Las resoluciones por las cuales se ordenó la compensación que precedió al reconocimiento de intereses cuestionado, se encuentra en firme. Si la actora no estaba de acuerdo con la misma debió manifestarlo dentro del término de impugnación de aquéllas, mediante el recurso de reconsideración.

Los actos que ejecutan los fallos judiciales no pueden ir más allá de lo que éstos disponen. En el caso de autos, esa decisión dispuso liquidar los intereses a los que hubiera lugar, es decir, los previstos en los artículos 863 y 864 del ET., sin que ello implique un artificio para eludir el cumplimiento de las normas sobre devolución.

Los actos demandados se profirieron dentro de la oportunidad procesal establecida en la ley tributaria y acorde con las solemnidades y el procedimiento establecido en las mismas.

El artículo 804 del ET regula la forma de imputar los pagos realizados por los contribuyentes, y no los que la Nación les hace; por lo mismo, la argumentación de la actora es improcedente y muestra deslealtad procesal en cuanto pretende revivir términos judiciales precluidos, sin haber recurrido las compensaciones realizadas por la DIAN.

Lo que hizo la Administración fue reconocer el efecto de las liquidaciones y compensaciones previamente realizadas mediante actos administrativos inmodificables para la fecha de expedirse los aquí demandados.

El demandante no puede pretender que con ocasión de la demanda del sub lite se actúe de forma diferente a la del acto de liquidación de intereses que imponía reconocer los corrientes, de acuerdo con la Ley 1066 del 29 de julio de 2006 y la Circular N° 00069, así:

Desde cuando debió realizarse la devolución (31 de enero de 1997), hasta el día anterior a la primera compensación (8 de marzo de 2004), a una tasa del

25.66%, según el Decreto 497 de 2004; y del 20.63% sobre el valor resultante después de descontada la primera compensación, de acuerdo con el Decreto 2154 del 29 de junio de 2006, desde el 9 de marzo de 2004, hasta el 28 de julio de 2006.

Desde el 29 de julio de 2006 hasta el 14 de noviembre de 2007, cuando quedó ejecutoriada la sentencia de segunda instancia, a una tasa del 21.26%, de acuerdo con la Resolución 1742 del 28 de septiembre de 2007.

Igualmente se reconocieron intereses moratorios desde el 15 de noviembre de 2007, día siguiente a la ejecutoria de la sentencia de segunda instancia, hasta el 24 de enero de 2008, día anterior a la segunda compensación realizada, a una tasa del 32.75%, en virtud de la Resolución N° 2366 de la Superintendencia Financiera.

Es absurdo y descabellado pretender que los referidos intereses se liquiden en forma plena desde la fecha de la solicitud de devolución hasta la actual, restando únicamente las compensaciones realizadas y en firme sobre las deudas tributarias que la contribuyente ha tenido con la DIAN, sin ningún tipo de interés, por el simple hecho de tener un saldo en discusión; y que además de ellos se solicite la indexación de los perjuicios ocasionados en el proceso de discusión.

Ese petitum viola las normas financieras, tributarias, macroeconómicas, políticas, constitucionales, procesales, civiles y administrativas.

La retención en la fuente es un pago anticipado del impuesto de renta que el contribuyente realiza mes a mes al Estado para luego deducirlo del total del

impuesto de renta a cargo que se genera durante el periodo. El saldo a favor generado en la declaración de renta por ese concepto es un incentivo tributario respecto de los pagos realizados en desarrollo de la actividad productora de renta y que, en últimas evita la doble tributación, desdibujando el presunto pago en exceso.

La contribuyente inició equivocadamente el procedimiento para el trámite de la solicitud de devolución del saldo a favor reconocido por el Consejo de Estado, porque no la presentó ante la Dirección Seccional Correspondiente, sino ante la Subsecretaría de Recursos Financieros del nivel central, en contraposición de lo establecido en la Ley 344 de 1996 y el Decreto Reglamentario 2126 de 1997. Existen funciones que por disposición expresa del artículo 11 de la Ley 489 de 1998 no se pueden delegar.

La acción fiscalizadora de la DIAN en relación con los saldos a favor, se fundamenta en las facultades legales para verificar la exactitud de las declaraciones tributarias, la existencia de hechos gravables declarados o no y para verificar el cumplimiento de obligaciones formales.

Los reconocimientos económicos a favor de los contribuyentes deben estar taxativamente previstos en la ley tributaria especial, por encontrarse proscrita cualquier aplicación analógica en materia tributaria.

La sentencia del Consejo de Estado no ordenó indexación alguna, sino únicamente el pago de los intereses correspondientes sobre el saldo a favor devuelto.

Los funcionarios de la DIAN no están obligados a liquidar ningún tipo de indexación, sin que tampoco les sea dable aplicar normas de naturaleza diferente a la especial que nos rige.

Al Consejo de Estado no le competía decidir sobre el valor de los intereses corrientes y moratorios ni, menos aún, sobre tópicos no previstos en las normas sustantivas. Su decisión buscó aplicar justa y sosegadamente lo ordenado por la ley tributaria y de manera alguna castigar las arcas de Estado.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal declaró la ineptitud sustantiva de la demanda y, en consecuencia, se inhibió para emitir un pronunciamiento de fondo sobre las pretensiones de la misma, de acuerdo con los siguientes razonamientos:

La resolución que reconoce intereses por orden judicial es un acto de ejecución expedido en cumplimiento de la providencia que lo ordena y que, por lo mismo, no es objeto de control de legalidad.

La demandante discute la manera como la Administración cumplió la decisión tomada por el Consejo de Estado, con el fin de provocar un examen de legalidad sobre los actos proferidos para acatarla.

La acción de nulidad y restablecimiento del derecho es improcedente para tales fines. De no serlo, todo acto dictado en cumplimiento de sentencias conduciría a iniciar otro proceso contencioso administrativo, haciendo interminable la resolución del conflicto y vulnerando el principio de cosa

juzgada.

En síntesis, la obligación de hacer que impone el fallo emitido por el Consejo de Estado puede dilucidarse a través de un proceso ejecutivo, frente al cual la demanda del sub lite, que originó el proceso ordinario definible por la presente decisión, deviene en inepta.

RECURSO DE APELACIÓN

La demandante apeló la sentencia del Tribunal. Al efecto, adujo:

El hecho de que jurídicamente los actos que ordenan el cumplimiento de una sentencia sean de ejecución y que, por lo mismo, no puedan recurrirse en vía gubernativa ni ser demandables, no les resta aptitud para constituir una nueva decisión administrativa controvertible ante la jurisdicción, cuando su contenido se aparta del alcance de la sentencia que ejecutan o de las súplicas del actor que instaura el respectivo proceso.

En el caso concreto, la indebida aplicación de las normas especiales respecto de la compensación que precedió a los actos demandados modifica la naturaleza ejecutiva de estos últimos.

Los actos acusados generan nuevos hechos no decididos en la sentencia a la que dan cumplimiento, relacionados con los intereses corrientes dentro de un contexto de interés compuesto o, en su defecto, la indexación de los intereses liquidados aritméticamente; y con el incumplimiento de la Ley 344 de 1996.

En consecuencia, el libelo es apto y la decisión inhibitoria acusada, que es producto de una superficial vista de los hechos, los actos demandados y las pruebas, perjudica los intereses económicos de la demandante y afrenta contra el derecho a la administración de justicia.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

En lo sustancial, la demandada insistió en que el cuestionamiento de la contribuyente frente a la manera como se compensaron sus deudas fiscales, debió plantearse a través del recurso procedente contra las resoluciones que dispusieron dichas compensaciones y, si era, el caso, mediante la acción jurisdiccional correspondiente. También puntualizó:

Los actos que cumplen una decisión judicial son de ejecución y se encuentran ajenos al control judicial. Esa naturaleza es propia de las resoluciones demandadas, que se fundamentaron en la Sentencia del 18 de octubre de 2007 y la compensación de deudas previamente realizadas por mandato legal.

Dichas resoluciones no crearon, modificaron ni extinguieron situaciones jurídicas en relación con la demandante, ni desconocieron la sentencia en virtud de la cual se expidieron.

La demandante no alegó de conclusión.

El Ministerio Público no conceptuó.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se ha puesto a órdenes de la Sala la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que liquidaron intereses corrientes y moratorios sobre el saldo a favor originado en la declaración de renta de la actora, por el año 1995, de acuerdo con la reliquidación que del mismo hizo el Consejo de Estado en la Sentencia del 18 de octubre de 2007.

En los términos del recurso de apelación, corresponde establecer si la naturaleza de los actos demandados les permite acceder a control judicial en sede de la presente acción y si, en esa medida, procede la decisión inhibitoria que se impugna.

El análisis de este problema jurídico considerará los siguientes aspectos:

ACTOS DEMANDABLES POR LA ACCIÓN DE NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO, DE ACUERDO CON LAS NORMAS REGENTES PARA CUANDO SE PRESENTÓ LA DEMANDA (3 DE JULIO DE 2009)

Al tenor del artículo 82 del Código Contencioso Administrativo³, la jurisdicción de lo contencioso administrativo está instituida para juzgar las controversias y litigios originados en la actividad de las entidades públicas y de las personas privadas que desempeñen funciones propias de los distintos órganos del Estado.

Los actos administrativos, como decisiones unilaterales de la Administración, encaminadas a producir efectos jurídicos creadores, modificadores o extintores

³ Modificado por el artículo 104 del CPACA

de situaciones jurídicas, constituyen una de las formas que expresan dicha actividad.

Por regla general, tales actos son susceptibles de judicialización a través de las acciones establecidas en los artículos 84 y 85 ibídem – hoy medios de control establecidos en los artículos 137 y 138 de la Ley 1437 de 2011 -, dependiendo de la naturaleza que tengan (generales o particulares), la cual, a su vez, emana de los efectos ínsitos a sus disposiciones, ya fueren abstractos e impersonales, o subjetivos y concretos.

En materia de actos particulares, el artículo 135 del CCA⁴ restringió el derecho de acción contra los mismos, al prever la posibilidad de demandar sólo aquéllos que pusieran término a los procesos administrativos, es decir, que definieran las actuaciones tramitadas contra los administrados, bajo el alcance que les atribuye el último inciso del artículo 50 ibídem, como decisiones directas o indirectas sobre el fondo del asunto objeto de dichas actuaciones, o que, siendo de mero trámite, hacen imposible continuarlas.

Tal voluntad legislativa encuentra eco en el inciso segundo del artículo 138 del CCA, que estableció la debida individualización de pretensiones como condición sustantiva de las mismas, porque siendo ellas las que determinan el marco del derecho de acción, su correcta concreción sujeta la efectividad del control de legalidad de los actos de la Administración y del restablecimiento del derecho⁵.

⁴ Derogado por el artículo 134 de la Ley 1437 de 2011

⁵ El carácter sustantivo de esta exigencia legal se pone de presentes en Sentencias como la del 5 de octubre del 2006, exp. 14570 y del 14 de julio de 2012, exp. 17592, destacándose que la deficiente individualización de las pretensiones no puede subsanarse por interpretación de la demanda ni por la prevalencia del derecho sustancial sobre el procesal.

NATURALEZA DE LOS ACTOS ACUSADOS MEDIANTE LA ACCIÓN IMPETRADA

Mediante los actos demandados en el sub lite se liquidaron los intereses ordenados por el Consejo de Estado en la Sentencia del 18 de octubre de 2007, que decidió el recurso de apelación interpuesto contra el fallo de primera instancia de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra los actos administrativos que determinaron el impuesto sobre la renta a cargo de la demandante para el año 1995. En ese escenario dispuso:

*“**REVÓCASE** la sentencia de 7 de mayo de 2003 del Tribunal Administrativo del Atlántico y su complementaria de 5 de mayo de 2004, proferidas dentro del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho de LABORATORIO RYMCO S.A., contra la DIAN. En su lugar dispone:*

*1. **DECLÁRASE la nulidad parcial** de la Liquidación de Revisión 17 de 30 de octubre de 1997 por medio de la cual la DIAN modificó la declaración de renta y complementarios de la demandante por el año gravable de 1995.*

*2. En consecuencia y a título de restablecimiento del derecho, **fíjase como total saldo a favor** de LABORATORIOS RYMCO S.A., por el impuesto de renta de 1995, CUATROCIENTOS CUARENTA Y OCHO MILLONES NOVECIENTOS OCHENTA Y DOS MIL PESOS MONEDA LEGAL (\$448.982.000 M/L) el cual deberá ser devuelto por la DIAN junto con los intereses a que haya lugar.*

*3. **DENÍGANSE** las demás pretensiones de la demanda. (resaltado del texto y subrayas de la Sala)”*

Con la orden de pago de intereses que se transcribe, esta Sección atendió, a su vez, la petición de restablecimiento del derecho que hizo quien fungía

como accionante de dicha causa, para que se le devolviera el saldo a favor de la declaración de renta de 1995 junto con los intereses correspondientes, según lo anota la página 5 de la sentencia⁶, sobre cuya apelación proveyó el ya citado fallo del 18 de octubre de 2007.

La naturaleza de los actos demandados es entonces eminentemente particular, en cuanto la liquidación que disponen sólo afecta a Laboratorios Rymco S. A., como contribuyente titular del saldo a favor y de los intereses cuya devolución ordenó el Consejo de Estado y, por ende, el único destinatario de los mismos.

Frente a ese alcance subjetivo, la demandabilidad del acto pasa a determinarse por el contenido definitorio que debe tener, según se explicó al comienzo de este acápite.

Sin duda alguna, tal condición se sujeta a las disposiciones del acto mismo y al ámbito en el que ellas se producen.

Se observa que la Resolución acusada liquidó intereses corrientes a favor de Laboratorios Rymco S. A. por valor de \$515.716.000, e intereses moratorios por la suma de \$7.424.000, totalizándose tales concepto en la suma de \$523.140.000, de la que se descontaron \$462.683.924 que la Resolución 900 del 16 de septiembre de 2008 ordenó compensar a las deudas vigentes de dicha contribuyente, quedando al final un remanente a devolver de \$60.456.076.

⁶ Primer párrafo del aparte denominado "Demanda" que aparece en la página 5 de la sentencia citada, fl. 150, c. 1

Ciertamente las anteriores disposiciones expresan la voluntad del ente fiscal sobre las normas, tasas y formas aplicables para la liquidación de los intereses ordenados in genere por la sentencia del 18 de octubre de 2007, y en esa voluntad se identifica un claro alcance decisorio respecto del valor a devolver por el concepto mencionado.

Sin embargo y en los términos del artículo 135 del CCA, no toda decisión hace pasible de control judicial a los actos administrativos, sólo aquella que “ponga término a un proceso administrativo”.

En asuntos tributarios, tal proceso corresponde a la actuación formalmente abierta en ejercicio del poder fiscalizador, de oficio o a petición de parte, para que, a través de una sucesión de actos jurídicos autónomos, se inicie, desarrolle y culmine todo un trámite dirigido a determinar los impuestos, tasas y contribuciones a cargo de los obligados por los mismos, vía liquidaciones oficiales; a resolver aspectos relacionados con sus declaraciones, entre los que se encuentran las devoluciones y/o compensaciones de saldos a favor o pagos de lo no debido; y a imponer las sanciones relacionadas con el incumplimiento de deberes atinentes a ese grupo de tributos o simplemente con la infracción de normas tributarias.

Los actos demandados no fueron emitidos para definir ese tipo de actuaciones. Ellos se expidieron para fijar los intereses correspondientes a un saldo a favor generado en la actuación de determinación oficial del impuesto sobre la renta a cargo de Laboratorios Rymco S. A., por el año 1995, que terminó con la liquidación oficial que modificó la declaración presentada por tal impuesto y periodo.

En efecto, por su propia ontología, los intereses constituyen una prestación accesoria a otra principal que los origina, de manera que su existencia depende única e inescindiblemente de la del concepto crediticio al que sirven, bien como retribución del rendimiento o utilidad del mismo, en tanto se restituye al acreedor, o como indemnización del daño que se le causa por impedirle usar dicho crédito durante el tiempo que tarde su redención.

Siguiendo esa lógica, los intereses liquidados por los actos demandados fueron producto del saldo a favor reconocido por la mentada Sentencia del 18 de octubre de 2007, en cuantía de \$448.982.000, como parte del registrado en la declaración de dicho impuesto y periodo (\$510.364.000, posteriormente reducido a \$508.837.000, por declaración de corrección), la cual fue modificada oficialmente a través de liquidación de revisión, que determinó dicho saldo en \$0.

Esa liquidación oficial es pues el acto que terminó el proceso administrativo relacionado con la procedencia del saldo a favor causante de los intereses liquidados. Si esa liquidación no se hubiera demandado y el Consejo de Estado no la hubiera anulado parcialmente, dicho saldo sencillamente no existiría ni, por lo mismo, se habría liquidado interés alguno, pues, se insiste, aquél es el crédito que origina el interés y la suerte de lo accesorio sigue la de lo principal.

En este orden de ideas, queda claro que la decisión liquidatoria no surgió en el ámbito de una actuación administrativa autónoma, independiente y distinta de la actuación fiscal iniciada para resolver un aspecto propio de determinación oficial del impuesto sobre la renta del año 1995, cual es el relacionado con la procedencia del saldo a favor declarado y que sólo por

virtud del examen de legalidad realizado sobre los actos que definieron esa determinación pasó a constituir un concepto exigible y, por ende, pasible de devolución.

De contera, la sentencia que realizó dicho examen constituye el título de los actos aquí demandados, como decisiones dirigidas a ejecutar lo ordenado por tal providencia, sin decidir una actuación previamente abierta para que se reconocieran los intereses liquidados, precisamente porque la jurisdicción ya los había reconocido.

Las diversas peticiones hechas por el demandante con posteridad a la ejecutoria de la sentencia para que se cumpliera la sentencia no sustituyen ese título judicial, ni pueden interpretarse como motivo de una actuación administrativa diferente, en la medida que, como ya se anotó, los intereses no se originaron en una actuación administrativa aislada, sino inescindiblemente ligada al proceso de determinación oficial que fiscalizó el saldo a favor que, posteriormente y en gran parte, fue aceptado por la jurisdicción.

EL ALCANCE DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE EJECUTAN LAS SENTENCIAS DE LA JURISDICCIÓN DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

Esta Corporación ha puntualizado que los actos ejecutivos se restringen a cumplir una decisión judicial o administrativa, sin que de éstos puedan surgir situaciones jurídicas diferentes a las de la sentencia o acto ejecutado.

En materia de actos ejecutivos de providencias judiciales, la doctrina administrativista ha sostenido que el incumplimiento de las sentencias no puede abrir nuevamente la vía jurisdiccional para el control de legalidad del acto de cumplimiento⁷, porque ello implicaría desconocer los efectos de la cosa juzgada, facultando al administrado para embarcarse indefinidamente en nuevos procesos, por el hecho de no acatarse todos los términos del fallo o de desconocer los mismos en alguna medida⁸.

En ese sentido, ha señalado que dichos actos se encuentran excluidos del control judicial mediante proceso ordinario, precisamente porque no deciden una actuación previamente abierta, sino que se expiden para materializar o ejecutar otras decisiones, salvo cuando omiten o exceden, parcial o totalmente, lo dispuesto en la sentencia o en el acto administrativo ejecutado.

En tal caso, se estima que el acto de ejecución se aparta del verdadero alcance de la decisión que cumple, hasta el punto de crear, modificar o extinguir situaciones jurídicas diferentes a las resueltas por las decisiones judiciales o administrativas que ejecutan, no discutidas ni definidas en el fallo y que, por lo mismo, pueden controvertirse judicialmente⁹.

Es decir, si el acto se limita a generar el cumplimiento de la sentencia es un acto de ejecución, pero si su contenido se aparta del alcance del fallo,

⁷ Carlos Betancur Jaramillo, *Derecho procesal administrativo*. Medellín, Señal Editora, 1999, 5ª ed. págs. 480-483.

⁸ Consejo de Estado, Sección Tercera, Sentencias del 7 de febrero de 2002, exp. 20869, C. P. Ricardo Hoyos Duque y del 27 de enero de 2012, exp. 20407, C. P. Mauricio Fajardo Gómez.

⁹ Consejo de Estado, Sección Tercera, sentencia de 9 de agosto de 1991, exp. 5934, C. P. Julio César Uribe Acosta; Sección Segunda, sentencia del 21 de julio de 2011, exp. 1152-10, C. P. Gustavo Eduardo Gómez Arangure.

agregándole o suprimiéndole algo, nace un nuevo acto administrativo que, por lo mismo, es controvertible judicialmente a través del proceso ordinario¹⁰.

Al referirse a la demanda de nulidad de actos dictados en cumplimiento de una sentencia judicial que ordenó restituir dineros adicionalmente pagados por un crédito debido, con la pretensión primigenia de que se reconocieran los intereses de ley sobre dicho concepto, esta Sala plasmó el siguiente criterio en providencia del 26 de septiembre de 2013, en el proceso 20212¹¹ iniciado con posterioridad a la entrada en vigencia de la Ley 1437 de 2011:

“

- a) Para la Sala es claro que la Resolución 0692 del 15 de noviembre de 2012 **es un mero acto de ejecución** porque no contiene una manifestación de voluntad que produzca efectos jurídicos por sí mismo, esto es, diferentes a cumplir o ejecutar lo ordenado por el Juez, ya que no decide directa o indirectamente el fondo del asunto ni modifica los términos en los cuales fue proferida la condena y el restablecimiento del derecho,
- b) Lo que pretende el apoderado de la parte actora, como lo argumenta en el recurso de apelación, con base en el fallo del Tribunal Administrativo de Santander, es el reconocimiento de intereses que el Municipio de Bucaramanga no hizo. Sin embargo, atendiendo al hecho de que la sentencia del 12 de diciembre de 2012 nada dispuso al respecto (ver folio 36), no puede decirse que la omisión en el pago de los intereses estipulados en el Estatuto Tributario creó una situación jurídica nueva o modificó o extinguió una ya reconocida en la citada providencia, por lo que el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho no es el mecanismo idóneo para este propósito toda vez que de llegarse a declarar la nulidad del acto acusado se estaría invadiendo la órbita de la cosa juzgada.

¹⁰ Consejo de Estado, Sección Tercera, sentencia de 08 de febrero de 2012, exp. 20689, C. P. Ruth Stella Correa Palacio

¹¹ C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez

Si no fuera de esta manera, tal como lo ha sostenido esta Corporación, *“todo acto dictado en cumplimiento de una sentencia podría dar lugar a la iniciación de otro proceso contencioso administrativo, con lo cual se haría interminable la resolución del conflicto y desconocería la cosa juzgada¹², ya que la sentencia judicial, define una relación jurídica determinando derechos y obligaciones a cargo de las partes, los que no pueden ser discutidos dada la intangibilidad, de la cosa juzgada”¹³.*

- c) Si lo que se pretende es perseguir el cumplimiento o ejecución total o parcial de la sentencia, es posible el cobro de la condena por vía del proceso ejecutivo de conformidad con lo estipulado en los artículos 104-6 de la Ley 1437, en concordancia con los artículos 152-7 o 155-7 ibídem, como sucedería en caso de considerarse que el pago de los intereses o los ajustes monetarios obran por ministerio de la ley¹⁴.

En conclusión, como bien lo expuso el Tribunal, la única opción aplicable al caso concreto es el rechazo de la demanda por ser el acusado un mero acto de ejecución, dejando en libertad a la parte actora para que acuda, en caso de considerarlo procedente, al medio de control ejecutivo para hacer valer los derechos que reclama.”

ANÁLISIS DE LA ORDEN DE PAGO DE INTERESES EN EL CASO CONCRETO

En principio, las controversias sobre el monto de los intereses son propias de la ejecución misma y no constituyen una nueva manifestación de voluntad de la administración que amerite un proceso de conocimiento, a menos que al liquidarlos la Administración disponga sobre asuntos sustanciales diferentes que afecten la naturaleza misma de la obligación de pagarlos.

¹² Sentencia de 22 de agosto de 2002, M.P. Dr. Tarsicio Cáceres Toro, Actor: María Teresa Vallejo Obregón.

¹³ Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Segunda, Subsección “B”, Consejero Ponente: Bertha Lucía Ramírez de Páez, sentencia del 27 de agosto de 2009, Radicación número: 15001-23-31-000-1998-00341-01(2202-04).

¹⁴ La Sala advierte que el asunto de los intereses no fue pedido ni discutido en el proceso judicial que culminó con la sentencia que es objeto de ejecución por el acto acusado.

De no ser así, la demanda contra el cálculo de intereses ordenados por sentencia judicial tornaría indefinido el debate correspondiente sobre el pago total que debe recibir el beneficiario de la devolución, en desmedro de la eficiencia judicial.

Según se indicó en las páginas 2 y 18 de esta providencia, la Sentencia del 18 de octubre de 2007 ordenó devolver a la demandante la suma de \$448.982.000 por concepto de saldo a favor, “junto con los intereses a que haya lugar”.

Ahora bien, la expresión “*con los intereses a que haya lugar*” respecto de saldos a favor como el reconocido por la sentencia que se está cumpliendo, es un mandato que, en el marco del principio de legalidad del artículo 863, no sugiere nada distinto a aplicar los intereses establecidos en el artículo 863 del ET vigentes al momento de proferirse el fallo¹⁵. Dispone la norma:

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

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

¹⁵ Es decir, antes de la modificación dispuesta por el artículo 12 de la Ley 1430 de 2010

Lo dispuesto en este artículo sólo se aplicará a las solicitudes de devolución que se presenten a partir de la vigencia de esta ley.”

La claridad de la anterior disposición unida al principio de que la ignorancia de la ley no excusa su observancia, restringe cualquier tipo de interpretación distinta a la que impone el tenor literal de la norma transcrita y, con ello, cualquier discusión de legalidad en acción ordinaria, sobre la fuente legal de los intereses a devolver respecto de saldos a favor o, como ocurre en el caso concreto, sobre la forma como la Administración aplicó esa norma según se deduce de las peticiones de restablecimiento del derecho transcritas en la página 2 de la demanda.

En efecto, dicha petición se dirige a que se reliquiden los intereses corrientes ordenados por los actos demandados aplicando reglas de compensación y fórmulas de intereses compuestos y a que se reliquiden los intereses moratorios igualmente dispuestos por dichos actos.

No puede ahora la contribuyente pretender valerse de los actos de ejecución de la sentencia para cuestionar la aplicación del artículo 863 del ET, ni ampliar en ese sentido el petitum que motivó la sentencia del 18 de octubre de 2007 ejecutada por las resoluciones demandadas en la presente causa.

Desde esa perspectiva, la Sala estima que los actos liquidatorios acusados no son pasibles de control judicial vía acción ordinaria, ni a través de esta puede desconocerse el carácter ejecutable de aquéllos para cuestionar los parámetros fácticos y/o jurídicos en los que se fundamentan sus respectivos cálculos.

Con todo, el accionante pudo canalizar sus reclamaciones con las respectivas solicitudes de adición o aclaración de la sentencia del 18 de octubre de 2007, en la forma prevista en los artículos 309¹⁶ y 311 del CPC, para establecer el verdadero alcance de la liquidación de intereses y delimitar el pronunciamiento administrativo sobre la misma.

Más allá de ello, justipreciar en los procesos ordinarios los actos de liquidación de intereses fundamentados en el artículo 863 implica abrir un espacio procesal adicional sobre el proceso de determinación que juzgó la mencionada Sentencia del 18 de octubre de 2007, en la que se reconoció el concepto respecto del cual esos intereses se liquidaron, para así obtener un pronunciamiento propio de dicha providencia.

Sin duda alguna, ello contraría el principio de “cosa juzgada” sobre los fallos que definen las acciones de nulidad y restablecimiento del derecho, regulado por el artículo 175 del CCA, antes de que fuera reformado por la Ley 1437 de 2011, como efecto jurídico que surge cuando mediante decisión de fondo, debidamente ejecutoriada, la jurisdicción ha tenido la oportunidad de pronunciarse sobre la causa petendi juzgada en un proceso posterior; y que, como tal, impide que se expidan pronunciamientos futuros sobre el mismo asunto, dado su previo juzgamiento a través de providencias en firme, en clara salvaguarda de la seguridad jurídica.

CONCLUSIÓN

Vista la forma y alcance propios del numeral 2. de la parte resolutive de la sentencia proferida por esta sección el 18 de octubre de 2007, la Sala estima

¹⁶ Antes de haber sido derogado por la Ley 1564 de 2012

que las resoluciones demandadas son auténticos actos ejecutivos no demandables ante esta jurisdicción vía proceso ordinario.

En concordancia, la Sala modificará la sentencia apelada para, en su lugar, inhibirse de decidir sobre el fondo del asunto discutido¹⁷ pero porque los actos acusados se limitan a ejecutar el fallo referido y, desde esa perspectiva, se encuentran excluidos del control de legalidad al que se reduce la acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

Por lo demás, las imputaciones ordenadas por las Resoluciones N° 526 del 20 de junio de 2008, corregida el 12 de septiembre del mismo año (\$448.982.000), y 900 del 16 de septiembre siguiente (\$462.683.924); la incidencia de las mismas sobre el impuesto a las ventas del año 2005, cobijado por la Facilidad de Pago N° 900005 del 18 de abril de ese año; la imputación de las primeras cuotas pactadas por esa facilidad, a intereses moratorios sobre dicho impuesto y la subjetiva apreciación de las mismas como pago de lo no debido, porque la deuda surgió con posterioridad a la sentencia del Consejo de Estado que reconoció el saldo a favor de la declaración de renta de 1995, debió plantearse a través del recurso de reconsideración contra dichas resoluciones.

Tal recurso es el mecanismo que el artículo 720 prevé con carácter especial, preferente y excluyente para atacar ese tipo de actos, y la omisión en su interposición no puede ahora pretender absolverse con la discusión sobre la liquidación de intereses ordenada por el Consejo de Estado, en el contexto de una actuación administrativa diferente a la que definieron las resoluciones de compensaciones ya mencionadas,

¹⁷ En ese sentido se profirió la Sentencia del pasado 14 de mayo dentro del expediente 20200, que analizó una orden de devolución por un “pago de lo no debido”, con ciertas variaciones para la orden genérica de pago de intereses que, como tal, difiere de la asociada a la devolución de saldos a favor que aquí se analiza.

En esa medida, dicho aspecto no es apto para aceptar la ampliación del espectro ejecutivo de los actos demandados, ni el cuestionamiento judicial de los mismos puede convertirse en el medio procesal para propiciar un debate sobre el cual la Administración no tuvo la oportunidad de pronunciarse en sede gubernativa.

Basta lo dicho para modificar la sentencia apelada, en sentido concordante con lo que aquí se analiza.

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,

F A L L A

1. **MODIFÍCASE** el ordinal primero de la Sentencia del 14 de marzo de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, en la acción de nulidad y restablecimiento promovida por LABORATORIOS RYMCO S. A., contra LA DIAN, en el siguiente sentido:

“**PRIMERO. INHIBIRSE** de proveer sobre la pretensión de nulidad de las Resoluciones 0002 del 3 de diciembre de 2008, 900001 del 2 de febrero de 2009 y 03065 del 25 de marzo del mismo año.”

2. Acéptase la renuncia presentada por el abogado Juan Carlos Díaz García al poder que se le confirió para defender los intereses de la DIAN en la presente causa (fl. 528, c. 1).

Así mismo, se prescinde de la comunicación prevista en el inciso 4º del artículo 76 del CGP¹⁸, porque mediante escrito visible en el folio 530 de este cuaderno, la abogada Sandra Liliana Cadavid Ortiz manifestó asumir directamente la defensa judicial de dicha parte.

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

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

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

¹⁸ De acuerdo con el numeral 6º del artículo 627 del mismo código y el Acuerdo PSAA13-10073 del 27 de diciembre de 2013, de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, el referido código se implementará en Bogotá a partir del 1º de diciembre de 2015, en lo que atañe a la puesta en funcionamiento del sistema oral y por audiencias, no a cuestiones de procedimiento general.

