

PROCESOS DE LIQUIDACION FORZOSA ADMINISTRATIVA - Compensación de obligaciones. La administración de impuestos no puede compensar en forma automática las acreencias reconocidas a su favor en tales procesos, dado que las normas del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero lo prohíben, en aras de garantizar la igualdad entre los acreedores / COMPENSACION PREVIA A DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR - El artículo 861 del Estatuto Tributario que así lo prevé es obligatorio, salvo que exista disposición legal que prohíba compensar, como ocurre en los procesos de liquidación forzosa administrativa

La demandante solicitó la compensación de \$994.066.000 con el IVA de los bimestres 5 y 6 de 2005 y 1° de 2006, y la devolución de \$4.963.763.000. La DIAN, en la resolución 132 de 2007, compensó la suma de \$1.397.872.000, dentro de la que se encontraban incluidos los \$994.066.000 solicitados por la demandante. Adicionalmente, en la demanda, la parte actora no cuestionó la compensación de \$83.899.000 con el IVA del tercer bimestre de 2006. Es decir, que la parte actora aceptó la compensación de la suma de \$1.077.965.000, suma sobre la que la Sala no se pronunciará. Dado que el total del saldo a favor compensado fue de \$1.397.868.000, habrá de decidirse si la diferencia, esto es, \$319.903.000, suma que ya estaba incluida dentro de la masa liquidatoria del proceso de liquidación de la empresa demandante, podía ser compensado por la DIAN con fundamento en el artículo 861 ibídem. Al respecto, la Sala advierte que si bien el artículo 861 del E.T. preceptúa que, en todos los casos, la devolución de saldo a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido a cargo del contribuyente, lo cierto es que este proceder no puede desconocer la prohibición del numeral 2° del artículo 301 del Estatuto Orgánico Financiero, antes citado. En efecto, el hecho de que la demandante se encontrara en estado de liquidación forzosa implicaba que la DIAN no podía realizar compensación alguna en la forma como lo hizo en los actos demandados, ya que con ello desconocería la prohibición del artículo 301 ibídem, así como el derecho a la igualdad de todos los acreedores, fin de dicha prohibición. Es importante resaltar que las normas del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, que regulan la intervención de la administración de impuestos en los procesos de liquidación forzosa, no le conceden ningún tratamiento especial a la DIAN para efectuar la compensación automática de las acreencias reconocidas en el proceso liquidatorio. Por el contrario, está en las mismas condiciones de los demás acreedores que concurren al proceso liquidatorio, sujeta a la prelación de créditos que dispone la ley. Se recuerda que el proceso de liquidación forzosa es un proceso concursal universal, regido por el principio de igualdad de los acreedores. Por tanto, la DIAN no puede sustraerse de ese proceso y utilizar en provecho propio la solicitud de devolución de saldos a favor, para, por fuera del proceso de liquidación forzosa, compensar las obligaciones fiscales que hacen parte de la masa liquidatoria dentro del proceso, pues, se reitera, esta actitud desconoce el derecho de igualdad de los demás acreedores reconocidos en el proceso. La Sala reitera que el artículo 861 E.T., que regula la compensación previa a la devolución de saldos a favor es obligatorio, salvo que exista disposición legal que prohíba compensar, como ocurre para el caso de los procesos de liquidación forzosa administrativa. En efecto, el artículo 301 numeral 2° del E.O.S.F. prohíbe expresamente compensar las obligaciones de la empresa intervenida, con el fin de garantizar el derecho a la igualdad de todos los acreedores (...). En ese orden, la Sala confirmará la nulidad de los actos acusados, en la medida en que, en el caso particular, la decisión de la DIAN de compensar la suma de \$319.903.000 violó la prohibición legal del numeral 2° del artículo 301 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y el principio de igualdad de los demás acreedores que concurren al proceso liquidatorio de la empresa demandante, fundamento de dicha prohibición.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 861 / DECRETO 663 DE 1993 - ARTICULO 301 NUMERAL 2

NOTA DE RELATORIA: La síntesis del caso es la siguiente: Se estudió la legalidad de los actos por los que, con fundamento en el artículo 861 del Estatuto Tributario, la DIAN compensó el saldo a favor solicitado en devolución por la Empresa de Telecomunicaciones de Barranquilla S.A. E.S.P. (en liquidación forzosa administrativa) con obligaciones fiscales distintas a las que esa empresa pidió compensar, a la par que rechazó la devolución del monto inicialmente solicitado. La Sala confirmó la sentencia del Tribunal Administrativo del Atlántico, en cuanto anuló dichos actos, y la modificó para ordenar a la DIAN que devolviera la suma de \$319.903.000 a Fiduagraria S.A., facultada para recibir en virtud del contrato de fiducia de administración y pagos que celebró con la empresa liquidada. Reiteró que el artículo 861 del E.T., que regula la compensación previa a la devolución de saldos a favor es obligatorio, salvo que exista disposición legal que prohíba compensar, como lo prevé el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero en los procesos de liquidación forzosa administrativa. Por ende, señaló que la DIAN no podía compensar sus acreencias, como lo hizo, dado que el hecho de que la demandante se encontrara en estado de liquidación forzosa lo impedía, toda vez que, con el fin de asegurar la igualdad de los acreedores, el artículo 301 numeral 2 de dicho Estatuto prohíbe la compensación de obligaciones de la intervenida con terceros que, a su vez, sean deudores de ella. Concluyó que en tales procesos la DIAN no puede compensar automáticamente las acreencias reconocidas a su favor, dado que las normas que regulan su intervención en los mismos no le conceden ninguna prerrogativa, sino que está sujeta a la prelación de créditos prevista en la ley.

NOTA DE RELATORIA: Sobre la obligatoriedad de la compensación previa a la devolución de saldos a favor, salvo que exista disposición legal que lo prohíba, se reiteran sentencias del Consejo de Estado, Sección Cuarta de 7 de diciembre de 2004, Expediente 25000232700020012323-01 (14101), M.P. María Inés Ortiz Barbosa; de 12 de abril de 2007, Expediente 250002327000200300289-01 (14774), M.P. Héctor J. Romero Díaz y de 7 de junio de 2006, Expediente 250002327000200201226-01 (14474), M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

EMPRESAS DE SERVICIOS PUBLICOS DOMICILIARIOS - Procesos de liquidación forzosa administrativa. Régimen aplicable. En cuanto sean pertinentes, se les aplican las normas de la liquidación de entidades financieras / LIQUIDACION FORZOSA ADMINISTRATIVA - Naturaleza y finalidad. Proceso concursal y universal tendiente a la pronta realización de los activos y al pago gradual y rápido del pasivo externo hasta la concurrencia de los activos de la entidad, preservando la igualdad de los acreedores, sin perjuicio de las normas que confieren beneficios a determinada clase de créditos / LIQUIDACION FORZOSA ADMINISTRATIVA - Compensación. No procede respecto de obligaciones de la intervenida con terceros que, a su vez, sean deudores de ella / COMPENSACION DE OBLIGACIONES EN PROCESOS CONCURSALES - Alcance. En la sentencia C-429 de 2000, la Corte Constitucional interpretó el numeral 2 del artículo 301 del Decreto 663 de 1993, en concordancia con el numeral 9 [i] del artículo 295 ib., y concluyó que no procede la compensación automática e indiscriminada de obligaciones por fuera del proceso liquidatorio

El artículo 121 de la Ley 142 de 1994 establece el procedimiento para la toma de posesión y liquidación de las empresas de servicios públicos, por parte de la

Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. De acuerdo con esta disposición, se aplicarán, en cuanto sean pertinentes, las normas relativas a la liquidación de instituciones financieras. Por su parte, el Decreto 663 de 1993 (Estatuto Orgánico del Sistema Financiero) señala la naturaleza y las normas aplicables a la liquidación forzosa administrativa (artículo 293). Según esta disposición, el proceso de liquidación forzosa administrativa es un proceso concursal y universal, cuya finalidad es la pronta realización de los activos y el pago gradual y rápido del pasivo externo a cargo de la respectiva entidad hasta la concurrencia de sus activos, preservando la igualdad entre los acreedores, sin perjuicio de las disposiciones legales que confieren privilegios de exclusión y preferencia a determinada clase de créditos. Seguidamente, el artículo 301 del mismo estatuto dispone que, en cualquier estado del proceso de liquidación, se podrá promover la realización de acuerdos entre los acreedores para el pago de las deudas u obligaciones que estén pendientes de pago, los que estarán sometidos al régimen concordatorio previsto en la ley. Además, en el numeral segundo señala que con el fin de asegurar la igualdad entre los acreedores, en el proceso liquidatorio “no procederá la compensación de obligaciones de la intervenida para con terceros que a su vez sean deudores de ella”. Sobre el alcance de la compensación de obligaciones en procesos concursales, la Corte Constitucional interpretó el numeral 2º del artículo 301 del decreto 663 de 1993 con lo preceptuado en el artículo 295, numeral 9º, literal i), del mismo decreto, y concluyó que “la compensación sí puede operar, pero siempre y cuando se verifique dentro del proceso liquidatorio, y que valoradas las condiciones y particularidades de las obligaciones en cuestión, el liquidador la halle justificada y razonable, ajustada a los fines del proceso liquidatorio y procedente por no causar detrimento a la igualdad de derechos de los acreedores”. Es decir que, en palabras de la Corte Constitucional, se prohíbe la compensación automática e indiscriminada de obligaciones, que pudiera ocurrir por fuera del proceso liquidatorio, pues de acuerdo con el artículo 295 ibídem, el liquidador puede compensar obligaciones dentro del proceso liquidatorio, respecto de casos concretos y de obligaciones específicas, a condición de que, al efectuarla, no afecte la igualdad de los acreedores. Para la Corte, “una compensación anterior al proceso liquidatorio que operase en forma automática y por vía general, resulta constitucionalmente inaceptable, pues, ciertamente, si se permitiera que, en esa hipótesis a través de la compensación, el acreedor de una entidad liquidada recibiera la satisfacción de su crédito, éste no entraría al prorrateo a que están sujetos los otros acreedores, y ello constituiría una verdadera injusticia frente a los demás acreedores, quienes sí están obligados a hacerse parte en el proceso concursal, para poder obtener el pago de sus acreencias”. En materia tributaria, el artículo 846 del Estatuto Tributario regula la intervención de la Administración de Impuestos en los procesos de concurso de acreedores, de quiebra, de intervención, de liquidación judicial o administrativa. De acuerdo con esa disposición, el juez o funcionario del caso informará a la administración sobre el proceso liquidatorio que se está adelantando, con el fin de que ésta se haga parte en el proceso y haga valer las deudas fiscales de plazo vencido, y las que surjan hasta el momento de la liquidación o terminación del respectivo proceso, para lo cual el juez o funcionario debe respetar la prelación de los créditos fiscales señalada en la ley, al proceder a la cancelación de los pasivos.

FUENTE FORMAL: DECRETO 663 DE 1993 - ARTICULO 293 / DECRETO 663 DE 1993 - ARTICULO 295 NUMERAL 9 LITERAL I) / DECRETO 663 DE 1993 - ARTICULO 301 NUMERAL 2 / LEY 142 DE 1994 - ARTICULO 121 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTICULO 846

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCION CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BARCENAS

Bogotá, D.C., catorce (14) de agosto de dos mil trece (2013)

Radicación número: 08001-23-31-000-2008-00176-01(18393)

Actor: EMPRESA DISTRITAL DE TELECOMUNICACIONES DE BARRANQUILLA E.S.P. EN LIQUIDACION

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, contra la sentencia del 10 de junio de 2009, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que resolvió lo siguiente:

“1º Declárase probada de oficio la excepción de falta de agotamiento material de la vía gubernativa frente al cargo relativo a la falsedad de la corrección de la declaración de renta correspondiente al período gravable 2005. En consecuencia, declárase inhibido el tribunal para hacer un pronunciamiento de fondo frente al mismo.

2º Declárase la nulidad parcial de las Resoluciones Nos. 132 de 5 de febrero de 2007 y 900008 de 14 de noviembre de 2007, emitidas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Local Barranquilla, en cuanto negaron la devolución del saldo a favor por valor de trescientos diecinueve millones novecientos tres mil pesos (\$319.903.000), correspondiente a la declaración de renta del período gravable 2005.

3º A título de restablecimiento del derecho, ordénase a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Local Barranquilla devolverle a la Empresa Distrital de Telecomunicaciones en Liquidación la suma de trescientos diecinueve millones novecientos tres mil pesos (\$319.903.000).

Como es una realidad procesal que la Empresa Distrital de Telecomunicaciones en Liquidación actualmente se encuentra extinguida, la devolución será a través de quien legalmente tenga la facultad de recibir.

El monto de \$319.903.000 debe reajustarse en los términos del artículo 178 del C.C.A., de conformidad con la fórmula descrita en la parte motiva de esta providencia.

(...)"

ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El día 15 de agosto de 2006, el entonces representante legal de la sociedad Empresa Distrital de Telecomunicaciones de Barranquilla S.A. E.S.P. solicitó ante la DIAN la devolución del saldo a favor originado en la declaración de renta del año gravable 2005, presentada el día 3 de abril de 2006, por valor de \$5.957.829.000.
- El 24 de enero de 2007, la demandante presentó la declaración de corrección del denuncia de renta del año 2005, en el que modificó el saldo a favor a \$1.397.872.000
- La División de Devoluciones de la Administración de Impuestos de Barranquilla, mediante la Resolución 132 del 5 de febrero de 2007, ordenó compensar el saldo a favor de \$1.397.872.000 a ciertas obligaciones fiscales y rechazó la devolución de \$4.559.957.000.
- La anterior resolución fue confirmada por la Resolución 900008 del 14 de noviembre de 2007, con ocasión del recurso de reconsideración que interpuso la parte actora.

ANTECEDENTES PROCESALES

LA DEMANDA

La sociedad Empresa Distrital de Telecomunicaciones de Barranquilla E.S.P. en liquidación, mediante apoderado judicial, formuló las siguientes pretensiones:

Primero: Que se declare la nulidad parcial del artículo 1º de la Resolución No. 132 de febrero 5 de 2.007 proferida por el Jefe de la División de Devoluciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-Administración Local de Impuestos de Barranquilla, en lo atinente a la compensación de los siguientes conceptos: 1. Ventas cuarto bimestre de 1991 por \$175.953.000.oo; 2. Retención enero 1992 por \$140.626.000.oo; 3. Retención Abril 1.998 por \$562.000.oo; 4. Retención Octubre 1.999 por \$1.314.000.oo; 5. Retención Diciembre de 1.999 por \$1.448.000.oo todo ello sumando un total de \$319.903.000.oo, compensación que no debió efectuarse por parte de DIAN.

Segundo: Que como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se ordene la devolución por valor de \$319.903.000.oo, a favor de la EDT, o a quien represente sus derechos, junto con los intereses corrientes causados sobre dicha suma, desde la fecha de notificación de la Resolución 132 de Febrero 5 de 2.007, la cual ocurrió el día 7 de Febrero de 2.007, hasta la fecha de ejecutoria del acto que ordene la devolución final.

Tercero: Que se declare la nulidad total del artículo 3º de la Resolución No. 132 de Febrero 5 de 2.007 proferida por el Jefe de la División de Devoluciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-Administración Local de Impuestos de Barranquilla.

Cuarto: Que se declare la nulidad total de la Resolución No. 900008 de Noviembre 14 de 2.007, que resuelve recurso de reconsideración, proferida por el Jefe de la División Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales-Administración Local de Impuestos de Barranquilla, confirmando la Resolución 132 recurrida por la EDT.

Quinto: Que como consecuencia de lo anterior, y a título de restablecimiento del derecho, se ordene la devolución por valor de \$4.559.957.000.oo, a favor de la EDT, o a quien represente sus derechos, junto con los intereses corrientes causados sobre dicha suma, desde la fecha de notificación de la Resolución 132 de Febrero 5 de 2.007, la cual ocurrió el día 7 de Febrero de 2.007, hasta la fecha de ejecutoria del acto que ordene la devolución final.”

Asimismo, invocó como violadas las siguientes disposiciones:

- Artículos 3, 83, 95, 123 y 124 de la Constitución Política.
- Decreto 2211 de 2004, Estatuto Orgánico Financiero.
- Artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario.

En los hechos de la demanda puso de presente que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, mediante la resolución SSPD-1621 del 21 de mayo de 2004, ordenó la liquidación de la Empresa Distrital de Telecomunicaciones de Barranquilla E.S.P.

Que el procedimiento de la liquidación se adelantó conforme con lo establecido en el Decreto 2211 de 2004, el cual comprende la determinación del pasivo y de los activos.

Que la entonces liquidadora profirió la resolución 009 del 14 de febrero de 2005, por medio de la cual fijó el crédito de primera clase en sexto orden de prelación, a favor de la DIAN, por concepto de deudas tributarias de la Empresa de Telecomunicaciones de Barranquilla adquiridas con anterioridad al inicio del proceso de liquidación forzosa, en cuantía de \$40.923.747.000. Esta decisión quedó en firme al no ser recurrida.

Que, teniendo en cuenta que el resultado de la venta de los activos no alcanzaba para cubrir la totalidad de los pasivos, el Alcalde Distrital expidió el Decreto 0169 de 2006, mediante el cual estableció que el Distrito asumiría el pago del pasivo pensional de la entidad liquidada, y delegó en la Dirección Distrital de Liquidaciones la constitución de un patrimonio autónomo para que mediante un encargo fiduciario, la fiduciaria administrara todos los activos y recursos que se entregarían al Distrito como resultado del proceso de liquidación, los que deberían destinarse, exclusivamente, al pago de las obligaciones pensionales.

Que ante la insuficiencia de recursos para atender los pasivos, mediante la Resolución 095 del 15 de diciembre de 2006 se decidió dar por terminada la liquidación, la que, a su vez, dispuso el cierre de la misma.

Que de conformidad con los artículos 297 del Estatuto Orgánico Financiero y 59 del Decreto 2211 de 2004, se entregó a la Junta Asesora del Liquidador un informe que contenía la rendición final de cuentas de la liquidación. Que de este informe se le corrió traslado a los acreedores por dos meses, y que al no existir objeción alguna por parte de éstos, quedó en firme y fue protocolizado mediante escritura pública.

CONCEPTO DE LA VIOLACIÓN

Recalcó que el proceso liquidatorio, por ser una empresa de servicios públicos domiciliarios, se rige por el Estatuto Orgánico Financiero (Decreto 663/93) y el Decreto Reglamentario 2211 de 2004, por remisión del artículo 121 de la Ley 142 de 1994.

Que en virtud de lo dispuesto en el numeral 2º del artículo 301 del Decreto 663 ibídem, la sociedad tiene derecho a que la DIAN le devuelva el saldo a favor que solicitó, pues ni esta entidad, ni ningún otro acreedor, pueden compensar créditos a favor de una empresa en liquidación forzosa, resultantes del proceso liquidatorio, con deudas incorporadas en la masa de créditos previamente reconocidos.

Que la DIAN, mediante los actos demandados, desconoció la anterior prohibición al compensar partidas por \$319.903.000, por conceptos que ya estaban dentro de la masa liquidatoria, en virtud de la reclamación que presentó la DIAN.

Que como la DIAN no ha puesto en entredicho la procedencia del saldo a favor por \$319.903.000, debe devolver dicha suma a la sociedad, en lugar de compensarla con deudas que ha cían parte de la masa liquidatoria.

Que de acuerdo con el concepto de la DIAN 68468 del 21 de octubre de 2002, las obligaciones de la DIAN sólo serán compensadas una vez cubiertas las acreencias de grado superior reconocidas en el proceso liquidatorio. Sin embargo, la DIAN desconoció su propia doctrina al negarse a devolver el valor solicitado en devolución.

Que la devolución de sobrantes de impuestos sí es procedente dentro de la liquidación, siempre y cuando se cumplan los requisitos de ley para su procedencia.

Que “[E]n cuanto al rechazo de la devolución de la suma de \$4.559.957.000.00, contenido en el artículo 3º de la por el (sic) presente demandada Resolución No. 132 de 2.007, confirmado por la igualmente demandada Resolución No. 900008 de Noviembre 14 de 2.007, curiosamente por motivaciones distintas en cada una de ellas, como se dejó expresado en los Hechos 3º y 6º del presente libelo, y teniendo en cuenta que prevalece la motivación de la segunda resolución que es la que define el recurso, motivación que se basa únicamente en el supuesto hecho de que la EDT presentó una supuesta corrección a su declaración de renta año gravable 2005 en la que “voluntariamente” disminuía el saldo a su favor en esa suma, \$4.559.957.000.00, y que dicha motivación no tiene sustento fáctico ninguno habida cuenta de que la aludida corrección es falsa, como se demostrará en el correspondiente proceso penal, procede entonces su devolución por las mismas razones antes suficientemente explicadas y sustentadas, es decir por violación directa del numeral (2) del artículo 301 del EOSF y demás normas concordantes y pertinentes.”

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El apoderado de la **U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN** propuso la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa, habida

cuenta de que la demandante alegó que era falsa la declaración de corrección que habría presentado el 24 de enero de 2007. Para la DIAN ese alegato constituye un hecho nuevo que no fue controvertido en la vía gubernativa y que, por lo tanto, no es procedente que la Sala se pronuncie sobre el particular.

Respecto de los aspectos de fondo dijo:

Que la demandante tuvo la oportunidad de controvertir el proceso de determinación del impuesto, lo que descarta la violación de las normas constitucionales invocadas.

Que aun cuando el artículo 293 del Estatuto Orgánico Financiero establece que el pago gradual y rápido del pasivo externo de una entidad liquidada debe hacerse en plano de igualdad entre los acreedores, respetando siempre la prelación de créditos, el artículo 861 del Estatuto Tributario, de aplicación obligatoria por parte de la DIAN, señala que la devolución de saldos a favor se realizará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente. Para la DIAN, la disposición del Estatuto Tributario es especial y prevalece sobre la del Estatuto Orgánico Financiero.

Que los actos administrativos demandados atendieron lo señalado en los conceptos 36025 del 31 de diciembre de 1997 y 35162 de abril de 1999, que hablan sobre las solicitudes de devolución y/o compensación de las sociedades que se encuentran en estado de liquidación forzosa.

Que a pesar del estado de las finanzas de la demandante, la doctrina de la DIAN es clara en señalar que las obligaciones fiscales deben pagarse en primera instancia y antes de cualquier devolución, por aplicación del citado artículo 861.

En cuanto a los costos y gastos rechazados por \$4.559.957.000, puso de presente que la División de Fiscalización, con ocasión de la inspección contable ordenada

en el auto del 7 de noviembre de 2006, consideró que eran improcedentes. Que la demandante aceptó las glosas y que, por eso, corrigió voluntariamente la declaración inicial del impuesto sobre la renta del año 2005, disminuyendo el saldo a favor a \$1.397.872.000, valor que tuvo en cuenta la DIAN cuando decidió la solicitud de compensación y devolución presentada.

Aludió a la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias y al concepto 55919 del 13 de junio de 2000.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Atlántico declaró fundada la excepción de falta de agotamiento de la vía gubernativa. Para el efecto, transcribió la Resolución 132 de 2007, que decidió la solicitud de devolución y compensación, y puso de presente que la DIAN partió del hecho de que la demandante corrigió la declaración de renta y que en el recurso de reconsideración no alegó la supuesta falsedad. Por lo tanto, para el Tribunal sí se constituyó un hecho nuevo que no es procedente analizar en vía judicial.

En cuanto a lo de fondo, el Tribunal declaró la nulidad parcial de los actos administrativos demandados porque halló probada la causal de nulidad por violación del artículo 301.2 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

Argumentó que el proceso de liquidación de la empresa demandante se tramita conforme con las disposiciones del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero (Decreto 663 de 1993), en virtud de la remisión del artículo 123 de la Ley 142 de 1994.

Que de las pruebas que reposaban en el expediente se desprendía que: i) la solicitud de devolución y compensación fue presentada por la demandante con posterioridad a la fecha en que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios ordenó la liquidación forzosa de la empresa y a la expedición de la Resolución 009 de 2005, mediante la que se calificaron y graduaron los créditos que conformaban la masa de liquidación y, ii) que la DIAN efectuó la compensación sin tener en cuenta que la empresa actora estaba en proceso de liquidación forzosa, regulado por el Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

Que de acuerdo con el artículo 293 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, los procesos de liquidación forzosa administrativa son concursales, universales y en estos impera el principio de igualdad entre los acreedores. Que la DIAN no podía desconocer este principio y compensar obligaciones que ya habían sido incluidas en la masa liquidatoria. Que esa compensación vulneró el artículo 301.2 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, norma especial y de aplicación prevalente al artículo 861 del Estatuto Tributario. Citó cierta sentencia del Consejo de Estado, en la que se trató un asunto similar al presente.

Que la DIAN no puede recibir un tratamiento diferente a los demás acreedores reconocidos en el proceso de liquidación. Que la utilización de la figura de la compensación implica un pago preferente que atenta contra el principio de la *conditio omnium creditorum*, imperante en los procesos de naturaleza concursal (artículo 293.1 EOSF).

EL RECURSO DE APELACIÓN

El apoderado de la **parte actora** interpuso recurso de apelación, el cual fue declarado desierto por falta de sustentación.

El apoderado de la **U.A.E. Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN** – recurrió la decisión del Tribunal en los siguientes términos:

Insistió en la improcedencia de la devolución solicitada por la demandante, porque de acuerdo con el artículo 861 del Estatuto Tributario y la doctrina de la entidad, la devolución de los saldos procede, previa compensación de las deudas de plazo vencido que se encuentren a cargo del contribuyente.

Dijo que no era viable la devolución solicitada por la demandante, porque existían saldos pendientes de pago a su cargo, que, por disposición legal, debían ser devueltos previa compensación de las deudas pendientes.

Advirtió que la norma tributaria, de carácter especial, no diferencia en qué casos la administración debe obrar diferente.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El apoderado de la sociedad **demandante** guardó silencio.

La **U.A.E. DIAN** insistió en lo dicho en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público** pidió confirmar la sentencia apelada, porque, según dijo, si bien el artículo 861 del Estatuto Tributario dispone que la DIAN debe efectuar la devolución de saldos a favor una vez ha compensado las deudas a cargo del contribuyente, lo cierto es que no puede desconocer la prohibición que le impone el numeral 2º del artículo 301 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

Para el Ministerio Público, el hecho de que la demandante estuviera en estado de liquidación forzosa, implica que la DIAN no podía realizar compensación alguna, en forma automática, como lo hizo en los actos demandados. Esto, porque las normas que regulan la intervención de la DIAN en los procesos de liquidación forzosa no le conceden ningún tratamiento especial para efectuar la compensación de sus acreencias al amparo del artículo 861 del E.T. La DIAN es un acreedor

como los demás que concurren al proceso, de acuerdo con la prelación de créditos que dispone la ley.

Sostuvo que no obra prueba alguna en el expediente que demuestre que la compensación que hizo la DIAN haya sido conocida previamente por el liquidador, quien puede valorar su viabilidad, como lo ha sostenido la Corte Constitucional.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación que interpuso la DIAN, le corresponde a la Sala decidir sobre la pretensión de nulidad de las resoluciones 132 del 5 de febrero de 2007 y 900008 del 14 de noviembre de 2007, emitidas por la División de Devoluciones y la División Jurídica de la Administración Local de Impuestos de Barranquilla, respectivamente, mediante las cuales se resolvió la solicitud de devolución y/o compensación presentada por la Empresa de Telecomunicaciones de Barranquilla S.A. E.S.P. en liquidación.

En los términos del recurso de apelación de la DIAN, la Sala analizará si fue procedente que la DIAN, con fundamento en el artículo 861 E.T., compensara el saldo a favor solicitado en devolución con obligaciones fiscales diferentes a las que la demandante solicitó compensar, y, por lo mismo, rechazara la devolución del monto inicialmente solicitado.

La Sala considera que no era procedente. Que lo procedente era que aplicara, como lo dijo el *a quo*, el artículo 301.2 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, por las razones que pasan a exponerse.

Procesos de liquidación forzosa administrativa de las empresas prestadoras de servicios públicos domiciliarios. Compensación de obligaciones.

El artículo 121 de la Ley 142 de 1994 establece el procedimiento para la toma de posesión y liquidación de las empresas de servicios públicos, por parte de la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios. De acuerdo con esta disposición, se aplicarán, en cuanto sean pertinentes, las normas relativas a la liquidación de instituciones financieras.

Por su parte, el Decreto 663 de 1993 (Estatuto Orgánico del Sistema Financiero) señala la naturaleza y las normas aplicables a la liquidación forzosa administrativa (artículo 293). Según esta disposición, el proceso de liquidación forzosa administrativa es un proceso concursal y universal, cuya finalidad es la pronta realización de los activos y el pago gradual y rápido del pasivo externo a cargo de la respectiva entidad hasta la concurrencia de sus activos, preservando la **igualdad entre los acreedores**, sin perjuicio de las disposiciones legales que confieren privilegios de exclusión y preferencia a determinada clase de créditos.

Seguidamente, el artículo 301 del mismo estatuto dispone que, en cualquier estado del proceso de liquidación, se podrá promover la realización de acuerdos entre los acreedores para el pago de las deudas u obligaciones que estén pendientes de pago, los que estarán sometidos al régimen concordatorio previsto en la ley. Además, en el numeral segundo señala que con el fin de asegurar la **igualdad entre los acreedores**, en el proceso liquidatorio **“no procederá la compensación de obligaciones de la intervenida para con terceros que a su vez sean deudores de ella”**.

Sobre el alcance de la compensación de obligaciones en procesos concursales, la Corte Constitucional interpretó el numeral 2º del artículo 301 del decreto 663 de 1993 con lo preceptuado en el artículo 295, numeral 9º, literal i), del mismo decreto, y concluyó que *“la compensación sí puede operar, pero siempre y cuando se verifique dentro del proceso liquidatorio, y que valoradas las condiciones y particularidades de las obligaciones en cuestión, el liquidador la halle justificada y razonable, ajustada a los fines del proceso liquidatorio y procedente por no causar detrimento a la igualdad de derechos de los acreedores.”*¹

¹ Sentencia C-429 de 2000.

Es decir que, en palabras de la Corte Constitucional, se prohíbe la compensación automática e indiscriminada de obligaciones, que pudiera ocurrir por fuera del proceso liquidatorio, pues de acuerdo con el artículo 295 ibídem, el liquidador puede compensar obligaciones dentro del proceso liquidatorio, respecto de casos concretos y de obligaciones específicas, a condición de que, al efectuarla, no afecte la igualdad de los acreedores. Para la Corte, *“una compensación anterior al proceso liquidatorio que operase en forma automática y por vía general, resulta constitucionalmente inaceptable, pues, ciertamente, si se permitiera que, en esa hipótesis a través de la compensación, el acreedor de una entidad liquidada recibiera la satisfacción de su crédito, éste no entraría al prorrateo a que están sujetos los otros acreedores, y ello constituiría una verdadera injusticia frente a los demás acreedores, quienes sí están obligados a hacerse parte en el proceso concursal, para poder obtener el pago de sus acreencias.”*

En materia tributaria, el artículo 846 del Estatuto Tributario regula la intervención de la Administración de Impuestos en los procesos de concurso de acreedores, de quiebra, de intervención, de **liquidación judicial o administrativa**. De acuerdo con esa disposición, el juez o funcionario del caso informará a la administración sobre el proceso liquidatorio que se está adelantando, con el fin de que ésta se haga parte en el proceso y haga valer las deudas fiscales de plazo vencido, y las que surjan hasta el momento de la liquidación o terminación del respectivo proceso, para lo cual el juez o funcionario debe respetar la prelación de los créditos fiscales señalada en la ley, al proceder a la cancelación de los pasivos.

Del caso concreto

La UAE DIAN se apartó de la decisión del Tribunal, porque estimó que los actos administrativos demandados se ciñeron a lo dispuesto en el artículo 861 del Estatuto Tributario, que señala que la devolución de saldos a favor procede una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. Para la DIAN, conforme con la doctrina de la entidad, esta disposición es de aplicación especial a las solicitudes de devolución y/o compensación de saldos a favor presentadas por sociedades o empresas que se encuentran en liquidación forzosa o administrativa. En consecuencia, no era procedente la devolución de \$319.903.000 a la demandante.

En el expediente se encuentran acreditados los siguientes hechos no discutidos:

1. Que la Superintendencia de Servicios Públicos Domiciliarios, mediante la Resolución SSPD 001021 del 21 de mayo de 2004, ordenó la liquidación de la Empresa Distrital de Telecomunicaciones de Barranquilla E.S.P. (folios 24 a 29 c.p.)
2. Que mediante la Resolución 009 del 14 de febrero de 2005, la liquidadora de la empresa demandante decidió, previo emplazamiento a los interesados, sobre las reclamaciones presentadas —entre ellas la reclamación que presentó la DIAN—, los créditos aceptados y rechazados, la naturaleza de los mismos, su cuantía, la prelación para el pago y las preferencias o privilegios establecidos en la ley. En ese acto, la funcionaria reconoció como valor adeudado a la DIAN, por concepto de impuestos nacionales, la suma de \$40.923.747.000². Según la demandante, lo cual no fue objetado por la DIAN, en esa suma estaban incluidas las deudas por \$319.903.000, correspondientes al IVA del 4º bimestre de 1991 y retención en la fuente de enero de 1992, abril de 1998, y octubre y diciembre de 1999.
3. Que el día 15 de agosto de 2006, la empresa demandante solicitó a la DIAN la devolución y compensación del saldo a favor generado en la declaración del impuesto sobre la renta del año 2005, presentada el 3 de abril de 2006, con el autoadhesivo 34637010650313, por valor de \$5.957.829.000. Pidió la compensación de \$994.066.000 con el IVA de los bimestres 5 y 6 de 2005 y 1º de 2006, y la devolución de \$4.963.763.000.
4. Que mediante oficio del 24 de enero de 2007, el liquidador de la empresa demandante remitió a la DIAN copia de la declaración de corrección identificada con el No. de autoadhesivo 0773260003624 mediante la que se corrigió el denuncia de renta identificado con el No. 34637010650313.

² folio 761 cuaderno 5 de antecedentes

En esa declaración se reporta que disminuyó el saldo a favor a \$1.397.872.000.

5. La DIAN, mediante la Resolución 132 del 5 de febrero de 2007 (folio 159 cuaderno principal), resolvió compensar la suma de \$1.397.872.000 a las siguientes deudas a cargo de la demandante:

IVA 4-1991	\$175.953.000
IVA 5- 2005	\$796.000
IVA 6- 2005	\$660.086.000
IVA 1-2006	\$333.188.000
IVA 3-2006	\$83.899.000
Retención 1992	\$140.626.000
Retención 1998	\$562.000
Retención 10-1999	\$1.314.000
Retención 12-1999	\$1.448.000

Igualmente, rechazó la devolución de \$4.559.957.000.

La demandante no cuestionó en la demanda la compensación de la suma de \$83.899.000, correspondiente al IVA del tercer bimestre de 2006, pues consideró que era procedente esa compensación en la medida en que correspondía a una deuda que no se encontraba en la masa liquidatoria determinada en la Resolución 009 de 2005.

6. Con ocasión del recurso de reconsideración interpuesto por la demandante, la DIAN confirmó la resolución 132, y, en la parte considerativa, puso de presente que la demandante corrigió voluntariamente la declaración inicial del impuesto sobre la renta que presentó el 3 de abril de 2006, con la declaración de corrección identificada con el autoadhesivo 0773280003624

del 24 de enero de 2007, en la que disminuyó el saldo a favor, declarado inicialmente, a \$1.397.872.000. Sobre dicha suma realizó la compensación.

De acuerdo con lo anterior, la Sala advierte lo siguiente:

La demandante solicitó la compensación de \$994.066.000 con el IVA de los bimestres 5 y 6 de 2005 y 1º de 2006, y la devolución de \$4.963.763.000. La DIAN, en la resolución 132 de 2007, compensó la suma de \$1.397.872.000, dentro de la que se encontraban incluidos los \$994.066.000 solicitados por la demandante. Adicionalmente, en la demanda, la parte actora no cuestionó la compensación de \$83.899.000 con el IVA del tercer bimestre de 2006. Es decir, que la parte actora aceptó la compensación de la suma de \$1.077.965.000, suma sobre la que la Sala no se pronunciará.

Dado que el total del saldo a favor compensado fue de \$1.397.868.000, habrá de decidirse si la diferencia, esto es, \$319.903.000, suma que ya estaba incluida dentro de la masa liquidatoria del proceso de liquidación de la empresa demandante, podía ser compensado por la DIAN con fundamento en el artículo 861 ibídem.

Al respecto, la Sala advierte que si bien el artículo 861 del E.T. preceptúa que, en todos los casos, la devolución de saldo a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido a cargo del contribuyente, lo cierto es que este proceder no puede desconocer la prohibición del numeral 2º del artículo 301 del Estatuto Orgánico Financiero, antes citado.

En efecto, el hecho de que la demandante se encontrara en estado de liquidación forzosa implicaba que la DIAN no podía realizar compensación alguna en la forma como lo hizo en los actos demandados, ya que con ello desconocería la

prohibición del artículo 301 ibídem, así como el derecho a la igualdad de todos los acreedores, fin de dicha prohibición.

Es importante resaltar que las normas del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero, que regulan la intervención de la administración de impuestos en los procesos de liquidación forzosa, no le conceden ningún tratamiento especial a la DIAN para efectuar la compensación automática de las acreencias reconocidas en el proceso liquidatorio. Por el contrario, está en las mismas condiciones de los demás acreedores que concurren al proceso liquidatorio, sujeta a la prelación de créditos que dispone la ley.

Se recuerda que el proceso de liquidación forzosa es un proceso concursal universal, regido por el principio de igualdad de los acreedores. Por tanto, la DIAN no puede sustraerse de ese proceso y utilizar en provecho propio la solicitud de devolución de saldos a favor, para, por fuera del proceso de liquidación forzosa, compensar las obligaciones fiscales que hacen parte de la masa liquidatoria dentro del proceso, pues, se reitera, esta actitud desconoce el derecho de igualdad de los demás acreedores reconocidos en el proceso.

La Sala reitera³ que el artículo 861 E.T.⁴, que regula la compensación previa a la devolución de saldos a favor es obligatorio, salvo que exista disposición legal que prohíba compensar, como ocurre para el caso de los procesos de liquidación forzosa administrativa.

En efecto, el artículo 301 numeral 2º del E.O.S.F.⁵ prohíbe expresamente compensar las obligaciones de la empresa intervenida, con el fin de garantizar el derecho a la igualdad de todos los acreedores.

³ Pueden consultarse, entre otras, las sentencias del 7 de diciembre de 2004, expediente 25000232700020012323-01 (14101), Consejera ponente María Inés Ortiz Barbosa; del 12 de abril de 2007, expediente 250002327000200300289-01 (14774), Consejero ponente Héctor J. Romero Díaz; del 7 de junio de 2006, expediente 250002327000200201226-01 (14474), Consejero ponente Juan Ángel Palacio Hincapié.

⁴ **ARTICULO 861. COMPENSACIÓN PREVIA A LA DEVOLUCIÓN.** En todos los casos, la devolución de saldos a favor se efectuará una vez compensadas las deudas y obligaciones de plazo vencido del contribuyente o responsable. En el mismo acto que ordene la devolución, se compensarán las deudas y obligaciones a cargo del contribuyente o responsable.

⁵ Declarada exequible mediante sentencia C-429 de 2000.

Así lo dispone expresamente la norma:

“ARTICULO 301. OTRAS DISPOSICIONES.

(...)

2. Compensación. Con el fin de asegurar la igualdad de los acreedores en el proceso liquidatorio, no procederá la compensación de obligaciones de la intervenida para con terceros que a su vez sean deudores de ella. (...)”

En ese orden, la Sala confirmará la nulidad de los actos acusados, en la medida en que, en el caso particular, la decisión de la DIAN de compensar la suma de \$319.903.000 violó la prohibición legal del numeral 2º del artículo 301 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero y el principio de igualdad de los demás acreedores que concurrieron al proceso liquidatorio de la empresa demandante, fundamento de dicha prohibición.

Del restablecimiento del derecho

En el numeral cinco de las pretensiones de la demanda, la apoderada de la Empresa Distrital de Telecomunicaciones de Barranquilla E.S.P. en liquidación pidió que, a título de restablecimiento del derecho, *“se ordene la devolución por valor de \$4.559.957.000.00, a favor de la EDT, o a quien represente sus derechos, junto con los intereses corrientes causados sobre dicha suma, desde la fecha de notificación de la Resolución 132 de Febrero 5 de 2.007, la cual ocurrió el día 7 de Febrero de 2.007, hasta la fecha de ejecutoria del acto que ordene la devolución final.”*

En el numeral 3º de la sentencia apelada, el Tribunal dispuso:

“(...) 3º A título de restablecimiento del derecho, ordénase a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Local Barranquilla devolverle a la Empresa Distrital de Telecomunicaciones en Liquidación la suma de trescientos diecinueve millones novecientos tres mil pesos (\$319.903.000).

Como es una realidad procesal que la Empresa Distrital de Telecomunicaciones en Liquidación actualmente se encuentra extinguida, la devolución será a través de quien legalmente tenga la facultad de recibir.

El monto de \$319.903.000 debe reajustarse en los términos del artículo 178 del C.C.A., de conformidad con la fórmula descrita en la parte motiva de esta providencia.”

La Sala confirmará el inciso primero del numeral tres de la sentencia apelada por cuanto no es procedente atender la pretensión de devolución de la suma de \$4.559.957.000.oo.

Tal como se puso de presente en los antecedentes del proceso, el Tribunal declaró probada la excepción de inepta demanda por falta de agotamiento de vía gubernativa en cuanto que, la demandante propuso como hecho nuevo no discutido en vía administrativa, la supuesta falsedad de la declaración de corrección que presentó en el sentido de disminuir el saldo a favor a la cuantía de \$1.397.868.000.

Dado que esa decisión no fue apelada, la litis en esta instancia se contrajo, exclusivamente, a decidir si la norma aplicable al caso concreto era el artículo 861 E.T., como insistió la DIAN, o el numeral 2 del artículo 301 del Estatuto Orgánico del Sistema Financiero.

De manera que, para determinar el monto a devolver era necesario partir de los hechos probados que se relacionaron en el acápite anterior, que dan crédito de la existencia de la declaración de corrección en la que consta que el saldo a favor se disminuyó a la suma de \$1.397.868.000 y que el remanente a devolver ascendió a la suma de \$319.903.000.

Ahora bien, el Tribunal ordenó que los \$319.903.000 se devolvieran a la demandante, con la advertencia de que el pago debía hacerse a quien tenga

facultad de recibir el dinero habida cuenta de que ya culminó el proceso de liquidación de la Empresa Distrital de Telecomunicaciones de Barranquilla E.S.P.

En el expediente obra copia del contrato de fiducia de administración y pagos celebrado entre Fiduagraria S.A. y la Empresa de Telecomunicaciones de Barranquilla E.S.P. en liquidación⁶ en cuyas cláusulas sexta numeral 3 y vigésima séptima se dispuso:

“CLÁUSULA SEXTA. (...)

3. DERECHOS LITIGIOSOS.

Serán transferidos a LA FIDUCIARIA los recursos líquidos que se obtengan de los derechos litigiosos resueltos a favor de la EDT en los procesos judiciales o reclamaciones administrativas iniciadas. (...)

CLÁUSULA VIGÉSIMA SÉPTIMA: DURACIÓN: El presente contrato tendrá duración hasta el cumplimiento de su objeto y mientras existan las condiciones necesarias para el cumplimiento de su finalidad. En todo caso, la duración del contrato no podrá exceder el término máximo de veinte (20) años establecido en la ley.”

Teniendo en cuenta lo anterior, en aras de dar claridad respecto del sujeto al que se le debe hacer la devolución, la Sala modificará el numeral tres de la sentencia apelada (modificará el inciso uno y suprimirá el inciso dos).

Por último, la Sala confirmará el inciso tercero del numeral tres de la sentencia apelada, toda vez que a pesar de que el demandante no pretendió el reajuste del monto a devolver en los términos del artículo 178 del C.C.A., sino el reconocimiento de los intereses corrientes liquidados conforme lo dispone el artículo 863 E.T.⁷, esa decisión no fue apelada por el demandante.

⁶ Folios 219 a 236 c.p.

⁷ **ARTICULO 863. INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE.** <Artículo modificado por el artículo 12 de la Ley 1430 de 2010. El nuevo texto es el siguiente:> Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses comentes y moratorios, en los siguientes casos:

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

F A L L A:

PRIMERO: CONFÍRMANSE los numerales primero, segundo, cuarto y quinto de la sentencia apelada por las razones expuestas en la parte considerativa de esta providencia.

SEGUNDO: MODIFÍCASE el numeral tercero de la sentencia apelada, que quedará así:

3º A título de restablecimiento del derecho, ordénase a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales Local Barranquilla devolverle a Fiduagraria S.A., en virtud del encargo fiduciario suscrito con la Empresa Distrital de Telecomunicaciones de Barranquilla en Liquidación la suma de trescientos diecinueve millones novecientos tres mil pesos (\$319.903.000).

El monto de \$319.903.000 debe reajustarse en los términos del artículo 178 del C.C.A., de conformidad con la fórmula descrita en la parte motiva de esta providencia.”

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.

SEGUNDO: RECONÓCESE personería a la abogada Sandra Patricia Moreno Serrano para actuar en representación de la DIAN, en los términos del poder que le fue otorgado.

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

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

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

Presidenta de la Sala

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA