



COMPENSACIÓN DE DEUDAS U OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL CONTRIBUYENTE CON LAS CONTENIDAS EN SENTENCIAS JUDICIALES A SU FAVOR Y EN CONTRA DE LA NACIÓN U OTROS ÓRGANOS DEL ESTADO - Procedencia / COMPENSACIÓN DE DEUDAS U OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL CONTRIBUYENTE CON LAS CONTENIDAS EN SENTENCIAS JUDICIALES A SU FAVOR Y EN CONTRA DE LA NACIÓN U OTROS ÓRGANOS DEL ESTADO - Presupuestos / COMPENSACIÓN DE DEUDAS FISCALES CON SALDOS A FAVOR - Requisitos. No basta que el saldo a favor esté liquidado en una declaración tributaria, sino que se debe agotar el procedimiento previsto en la normativa tributaria y que, mediante acto administrativo, la autoridad lo reconozca, pues mientras esto no ocurra, la compensación del saldo a favor constituye una simple expectativa. Reiteración de jurisprudencia / COMPENSACIÓN DE OBLIGACIONES FISCALES CONTENIDAS EN DECLARACIONES TRIBUTARIAS PRESENTADAS ANTE LA ADMINISTRACIÓN - Procedencia. Al contener obligaciones tributarias exigibles procede su compensación / INDEBIDA VALORACIÓN PROBATORIA EN SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA QUE DECLARÓ LA LEGALIDAD DE LOS ACTOS ADMINISTRATIVOS QUE ORDENARON LA COMPENSACIÓN DE LAS DEUDAS U OBLIGACIONES TRIBUTARIAS DEL CONTRIBUYENTE CON LAS CONTENIDAS EN UNA SENTENCIA JUDICIAL A SU FAVOR Y EN CONTRA DE LA NACIÓN U OTROS ÓRGANOS DEL ESTADO - Falta de configuración. La sentencia apelada valoró debidamente el material probatorio, pues en el caso se demostró que procedía la compensación, porque al momento de resolver la solicitud de devolución y o compensación de la obligación a favor de la demandante, contenida en la sentencia aprobatoria de la conciliación que efectuó con el Ministerio de Minas y Energía, tenía un saldo pendiente de pago por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2013

Conforme al artículo 29 de la Ley 344 de 1996, antes del pago de providencias judiciales ordenadas a órganos del Estado, debe consultarse a la autoridad tributaria nacional con el fin de determinar si el beneficiario de la decisión judicial tiene pendientes obligaciones de carácter tributario. De existir, estas obligaciones deberán ser compensadas con dicho pago. En el caso, previo al pago, la DIAN certificó la existencia de saldo por pagar por concepto del impuesto de renta del año 2013 a cargo de Ecopetrol. No existe duda de que en el momento de expedir los actos demandados, en la administración tributaria figuraba un saldo pendiente de pago por concepto de impuesto sobre la renta del año gravable 2013, como la misma apelante lo aceptó al manifestar que Ecopetrol “*siempre reconoció la existencia de dicho saldo a pagar*”. El cuadro resumen de los saldos de obligaciones tributarias contenido en la demanda muestra por columnas (i) año, (ii) bimestre, (iii) “*total saldos a favor generados y pagados en exceso*” (por concepto de IVA 2012 [V y VI], 2013 [I a VI], 2014 [I a VI] y 2015 [I a VI]), (iv) “*los valores dejados de pagar por ECP a solicitar en compensación y pagos en exceso*”, (v) los valores “*reconocidos x DIAN en compensación*”, (vi) “*Modo de recuperación*” [informa con qué obligación fue compensada] y (vii) “*Resolución de Devolución*”. Entiende la Sala que el “cuadro de saldos a favor de IVA y las compensaciones correspondientes” es el denominado “plan de compensaciones” de ECOPETROL por los saldos a favor por concepto de IVA. Sin embargo, no es prueba suficiente de que al momento de resolver la compensación en cuestión la obligación por concepto del impuesto de renta de 2013 hubiera sido satisfecha con esos saldos a favor. Si bien los saldos a favor por concepto de IVA contenidos en las declaraciones privadas por los bimestres de los



años 2012 a 2014 podían superar el saldo adeudado por concepto del impuesto de renta del año 2013, lo cierto es que no basta que el saldo a favor esté liquidado en una declaración tributaria, debe agotarse el procedimiento previsto en la normativa tributaria y que, mediante acto administrativo, la autoridad lo reconozca, pues *“mientras esto no ocurra, la compensación del saldo a favor constituye una simple expectativa”*. Así, la actora no desvirtuó la existencia de la obligación compensada [renta 2013 (remanente)], que al estar contenida en una declaración tributaria del año gravable presentada ante la administración, constituye una obligación exigible, según el numeral 1 del artículo 828 del Estatuto Tributario, por lo que procede la compensación, tal como lo ordenan los actos administrativos demandados. Las pruebas existentes en el expediente demuestran que a la fecha de resolver la solicitud de devolución y/o compensación de la obligación a favor de Ecopetrol contenida en providencia judicial, por concepto del impuesto sobre la renta de 2013 existía un saldo pendiente de pago, por lo que procedía la compensación. No prospera el cargo.

FUENTE FORMAL: LEY 344 DE 1996 - ARTÍCULO 29 / ESTATUTO TRIBUTARIO - ARTÍCULO 828 NUMERAL 1

NOTA DE RELATORÍA: En relación con la compensación de deudas u obligaciones tributarias del contribuyente con las contenidas en sentencias judiciales a su favor y en contra de la Nación u otros órganos del Estado se reitera la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 9 de diciembre de 2013, radicación 11001-03-24-000-2008-00299-00 (17647), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.

NOTA DE RELATORÍA: Sobre los requisitos de procedencia de la compensación de deudas tributarias con saldos a favor del contribuyente se reitera la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado del 15 de septiembre de 2016, radicación 05001-23-31-000-2011-00520-01 (20906), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

SENTENCIA - Contenido y requisitos / PRINCIPIO DE CONGRUENCIA DE LA SENTENCIA – Noción y objeto. Reiteración de jurisprudencia / CONGRUENCIA INTERNA DE LA SENTENCIA - Noción. Reiteración de jurisprudencia. Consiste en la armonía que debe existir entre las partes motiva y resolutive de la sentencia / CONGRUENCIA EXTERNA DE LA SENTENCIA - Noción. Reiteración de jurisprudencia. Consiste en que la decisión contenida en la sentencia debe ser concordante con lo pedido por las partes en la demanda y su contestación / VIOLACIÓN DEL PRINCIPIO DE CONGRUENCIA DE LA SENTENCIA - No configuración. En el caso, a partir del análisis de los elementos de prueba, el Tribunal concluyó que, a la fecha en que la DIAN resolvió la solicitud de compensación formulada por la demandante, existía un saldo pendiente de pago por concepto del impuesto de renta del año gravable 2013, por lo que los actos acusados se ajustan a la legalidad

La Ley 1437 de 2011, en el artículo 187, señala que la sentencia tiene que ser motivada, que debe fundamentarse en la demanda y su contestación, y en el análisis crítico de las pruebas y de los razonamientos que apoyan las conclusiones. Se reitera que, en virtud del principio de congruencia, en la sentencia debe existir armonía entre la parte motiva y la parte resolutive, esto es, congruencia interna y la decisión contenida en ella debe ser concordante con lo pedido por las partes tanto en la demanda como en la respectiva contestación, que se denomina congruencia



externa. Este principio busca la certeza jurídica y la protección de los derechos al debido proceso y el derecho a la defensa de las partes. Leída la providencia apelada se advierte que contiene un resumen de la demanda y la contestación, la indicación de los fundamentos jurídicos aplicables, la relación de las pruebas que están en el expediente, la posición jurídica de las partes demandante y demandada, el análisis de las pruebas y los argumentos en que se apoya la decisión, lo que pone en evidencia la congruencia externa de la sentencia. Además, existe armonía entre la parte motiva y la parte resolutive, es decir, congruencia interna. En efecto, como ya se advirtió, a partir del análisis de los elementos de prueba, el Tribunal concluyó que a la fecha en que la DIAN resolvió la solicitud de compensación en cuestión existía un saldo pendiente de pago por concepto del impuesto de renta del año gravable 2013, por lo que los actos se ajustan a la normativa aplicable.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 187

CONDENA EN COSTAS - Conformación / CONDENA EN COSTAS - Reglas / CONDENA EN COSTAS - Improcedencia. Falta de prueba de su causación

No se condena en costas, pues conforme con el artículo 188 del CPACA, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual *“solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”*, requisito que no se cumple en este asunto.

FUENTE FORMAL: LEY 1437 DE 2011 (CPACA) - ARTÍCULO 188 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 361 / LEY 1564 DE 2012 (CÓDIGO GENERAL DEL PROCESO) - ARTÍCULO 365 NUMERAL 8

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C catorce (14) de mayo de dos mil veinte (2020)

Radicación número: 25000-23-37-000-2016-00992-01(23608)

Actor: ECOPETROL S.A.

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO



La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 10 de noviembre de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que en la parte resolutive ordenó lo siguiente:

1. Se **DENIEGAN** las súplicas de la demanda.
2. Por no haberse causado, no se condena en costas”.

ANTECEDENTES

El 20 de agosto de 2015, en la Procuraduría Tercera Judicial II para Asuntos Administrativos se llevó a cabo la audiencia de conciliación extrajudicial a la que comparecieron el Ministerio de Minas y Energía [el convocante] y Ecopetrol S.A. [la convocada] y conciliaron el pago de las facturas números 9000497450 [\$119.221.375] y 9000514693 [\$103.325.192], por un total de \$222.546.567, más los intereses legales del 6% mes vencido¹, obligación a cargo de ese Ministerio y a favor de Ecopetrol S.A.

Sometida el acta a aprobación judicial, correspondió al Juzgado 37 Administrativo de Oralidad del Circuito Judicial de Bogotá, Sección Tercera, que mediante providencia del 30 de septiembre de 2015, notificada por estado del 1º de octubre de 2015, aprobó la anterior conciliación, por la suma de \$222.546.567 “*más intereses al 6% anual, mes vencido, desde el 1 de mayo de 2015 hasta cuando se efectúe el pago*”².

El 5 de noviembre de 2015, la actora solicitó a la DIAN la devolución y/o compensación de \$230.150.063, valor correspondiente al total de la conciliación aprobada³.

Previo trámite interno en la DIAN, la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes profirió la **Resolución N° 6282-1170 de 6 de noviembre de 2015**, por la que reconoció a favor de Ecopetrol S.A. los \$230.150.063 solicitados, suma que compensó al impuesto de renta del año 2013, así: \$167.922.063 al impuesto y \$62.228.000 a intereses⁴.

Contra la decisión anterior, la actora interpuso los recursos de reposición y, en subsidio, apelación⁵.

Mediante la **Resolución N° 632-0004 de 26 de noviembre de 2015** el funcionario que profirió la decisión la confirmó⁶. Posteriormente, mediante la **Resolución N° 6112-0001 del 7 de diciembre de 2015**, la Dirección Seccional de Impuestos de Grandes Contribuyentes, al resolver la apelación, igualmente, confirmó el acto recurrido⁷.

¹ Fls. 65 a 66 c.p.

² Fls. 60 a 64 v. c.p.

³ Fls 1 a 2 c.a.

⁴ Fls. 46 a 47 c.p.

⁵ Fls. 14 a 19 c.a.

⁶ Fls. 48 a 53 .p.

⁷ fls. 54 a 57 c.p.



DEMANDA

Ecopetrol S. A., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del CPACA, formuló las siguientes pretensiones:

“A. [...] declare la nulidad de la Resolución N° 6282-1170 de 6 de noviembre de 2015 mediante la cual la DIAN reconoció a favor de Ecopetrol la suma de \$230.150.063 y procedió a compensar dicha suma con la deuda por impuesto de renta del año gravable 2013, como la nulidad de las Resoluciones N° 632-0004 de 26 de noviembre de 2015 y Resolución N° 6112-0001 del 7 de diciembre de 2015 mediante las cuales se resolvió el recurso de reposición y apelación, respectivamente, en el sentido de confirmar la resolución inicial

“B. Como restablecimiento del derecho solicitamos se ordene a la DIAN devolver el saldo a favor de Ecopetrol que ya fue reconocido por valor de \$230.150.063 más los intereses que haya lugar desde la fecha en que la DIAN ordenó erróneamente compensar y hasta la fecha de la devolución.”

Indicó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 6, 13, 29, 83, 123, 338 y 363 de la Constitución Política.
- Artículo 29 de la Ley 344 de 1996.
- Artículos 683 y 815 del Estatuto Tributario Nacional.

El concepto de la violación se sintetiza así:

1. Indebida aplicación del artículo 29 de la Ley 344 de 1996. Ecopetrol surtió los trámites de compensación de deudas tributarias sin que “actualmente” tenga obligaciones por pagar a favor del Tesoro Nacional.

El pago a Ecopetrol que la DIAN pretende compensar tiene origen en una obligación contractual incumplida por el Ministerio de Minas y Energía, conciliada extrajudicialmente y autorizada mediante providencia judicial.

La aplicación del artículo 29 de la Ley 344 de 1996 implica una verificación previa de la existencia de obligaciones tributarias a cargo del beneficiario del pago; además, para la compensación de dicha obligación se requiere la aceptación del beneficiario.

Ecopetrol “*no adeuda suma alguna al Tesoro Público Nacional*”, toda vez que el impuesto de renta de 2013, incluso el del 2014, pidió que fueran compensados con los saldos a favor del impuesto sobre las ventas de los años gravables 2012, 2013, 2014 y 2015. Además, aunque mantuvo comunicación con el Ministerio de Minas y Energía, no fue informado del trámite adelantado, ni tuvo oportunidad de manifestar su aceptación o no del pago y de “*la figura a utilizar*”.

La Corte Constitucional, en la sentencia C-428 de 1997, indicó que la compensación de que trata el artículo 29 de la Ley 344 de 1996 procede solo con obligaciones consolidadas contenidas en acto administrativo que preste mérito ejecutivo. Que se requiere que antes de la sentencia se haya iniciado el trámite judicial de cobro forzoso. No obstante, los actos demandados aplican indebidamente la norma, toda vez que la DIAN compensó el valor reconocido a favor de Ecopetrol con el impuesto



sobre la renta del año gravable 2013, obligación tributaria que no está asociada a un acto administrativo ejecutoriado.

Los actos demandados afectan la estructura financiera de la empresa, en particular el *“presupuesto de un área específica”* por el no pago de la obligación contractual y, además, porque se genera un *“desbalance y afectación económica con un pago a través de una figura que no estaba contemplada por parte de la compañía”*.

La demora en el trámite interno para la formalización de las compensaciones no puede generar *“efectos adversos para el contribuyente al no ser hechos imputables a su actuar”*, como la compensación errónea de intereses.

2. Violación del artículo 683 del Estatuto Tributario. La DIAN no puede compensar la deuda del Ministerio de Minas y Energía con el impuesto de renta del 2013 de Ecopetrol, cuando existen saldos a favor anteriores del impuesto sobre las ventas.

El impuesto sobre la renta del año gravable del 2013 *“se configuró en abril de 2014”*. Para esta fecha, Ecopetrol tenía saldos a favor por concepto de impuesto sobre las ventas desde el primer bimestre de 2012 hasta el primer bimestre de 2014, saldos a favor con los que *“la compañía compensó su deuda del impuesto sobre la renta”*, por lo que no es procedente compensar el pago correspondiente a la obligación a cargo del Ministerio de Minas y Energía que *“tuvo lugar el pasado 1º de octubre de 2015, fecha en la cual quedó ejecutoriada la sentencia del Juzgado 37 Administrativo de Oralidad del Circuito de Bogotá”* con la obligación tributaria del 2013. Al hacerlo, la DIAN impone una carga mayor a la debida toda vez que, por tratarse de un hecho posterior al surgimiento de la obligación, se generan intereses moratorios a favor de la DIAN, situación desfavorable a la empresa.

3. Violación del derecho al debido proceso, del principio de seguridad y certeza jurídica y del derecho a compensar. No procede la compensación del pago con la obligación tributaria de renta de 2013 porque frente a esta existen trámites de compensación en curso.

Con apoyo en un cuadro en el que se muestran los saldos a favor por concepto de IVA 2012 [V y VI], 2013 [I a VI], 2014 [I a VI] y 2015 [I a VI], las obligaciones tributarias reconocidas por la DIAN en compensación y los respectivos actos administrativos expedidos por la entidad, la actora sostiene que ha compensado *“en su mayor parte”* los saldos del impuesto sobre la renta de 2013 y 2014 con los saldos a favor del impuesto sobre las ventas de los periodos del 2012 a 2015, por lo que al expedir los actos demandados, la administración tributaria incurre en violación del derecho al debido proceso al pretender *“compensar más de lo que Ecopetrol le adeuda a la DIAN”*, mediante un procedimiento no previsto en la normativa, que reversa *“toda la situación tributaria de Ecopetrol”*.

4. Falta de motivación que garantice los principios de seguridad y certeza jurídica. Ausencia de fundamento sobre el monto de los intereses y el impuesto que se pretende compensar.

El acto que decide la compensación *“menciona algunas normas y unos considerandos que específicamente son hechos”*, esta es, una motivación



insuficiente para que “Ecopetrol pueda conocer a cabalidad las razones que llevaron a la DIAN a compensar la deuda del Ministerio de Minas y Energía de la forma en que lo hizo”.

5. Violación del artículo 863 del Estatuto Tributario

Por los efectos económicos perjudiciales que generan los actos acusados que compensaron erróneamente el saldo a favor de Ecopetrol es procedente el pago de intereses corrientes que “se causan desde la fecha de notificación del acto que niega la devolución [07 dic 2015] hasta la fecha de la providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor” y moratorios que el juzgador debe determinar conforme a la normativa que regula la materia.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Los actos acusados se ajustan al artículo 29 de la Ley 344 de 1996 y al Decreto Reglamentario 2126 de 1997 que disponen que, en los casos en que existan deudas a favor del erario, el pago de sentencias judiciales debe ser compensado sin ningún requisito adicional, mandato legal de obligatorio cumplimiento, por lo que no se requiere la aceptación del beneficiario, como lo plantea la actora. Dicha aceptación es necesaria solo cuando el pago se realiza mediante la emisión de bonos de deuda pública.

No se viola el debido proceso, toda vez que la actuación se surtió conforme al trámite previsto en la misma Ley 344 de 1996, para el cumplimiento de las sentencias y conciliaciones judiciales.

Conforme a la sentencia C-428 de 1997 que resolvió sobre la exequibilidad de la Ley 344 de 1996, para la compensación de obligaciones fiscales y condenas al Estado mediante sentencia judicial, se parte del supuesto de que existen dos partes: la Nación como deudora y el beneficiario como acreedor, por lo que previo al pago debe acudir a la autoridad tributaria nacional para verificar si existen deudas de tipo tributario y si existen obligaciones pendientes que deben ser compensadas con la obligación debida por el Estado, lo que ocurrió en el caso, en que la DIAN encontró que figuraba un saldo pendiente a cargo de Ecopetrol por concepto de impuesto de renta del año gravable 2013 que debía ser compensado.

El saldo pendiente por concepto de renta 2013 [\$37.800.190.000] fue certificado por la División de Gestión de Cobranzas, el 29 de octubre de 2015 y ratificado el 20 de noviembre de 2015.

La presentación de las solicitudes de compensación de los saldos a favor generados en las declaraciones del impuesto sobre las ventas del año 2012 no impedían a la Administración proferir la resolución de compensación, porque la presentación de la solicitud es una mera expectativa, no tiene el carácter de “pago” de las obligaciones insolutas. Para ello se requiere de acto administrativo ejecutoriado que así lo disponga.



La administración compensó una obligación exigible, sin que por ello se cause un perjuicio económico, pues aminora el saldo insoluto del impuesto de renta del año 2013.

No es cierto que el procedimiento interno de la DIAN para formalizar las solicitudes de compensación dé lugar a la generación de intereses, toda vez que los términos para la devolución y/o compensación son legales y perentorios. El artículo 855 del E.T. establece un término de 50 días siguientes a la fecha de la presentación de la solicitud. Sin embargo, las solicitudes están sujetas al turno de presentación establecido en la Ley 962 de 2005. Y, tratándose de la compensación en cumplimiento de sentencias judiciales, el término es de “20 días contados a partir del recibo de la información”.

Los actos demandados están debidamente motivados. La administración informa los fundamentos de hecho y de derecho que hacen procedente la compensación efectuada.

No es procedente el pago de intereses corrientes y moratorios dado que no se reúnen los presupuestos para ello. El saldo a cargo que tenía el Ministerio de Minas con Ecopetrol se compensó con la deuda insoluta de la demandante por concepto del impuesto de renta del año 2013, dentro del plazo previsto en la ley.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda. Encontró que se encuentran acreditados los siguientes hechos:

- Que, el el 21 de abril de 2014, la actora presentó la declaración de renta del año gravable 2013 con un saldo a cargo de **\$2.972.253.007.000**.
- Que, el 30 de septiembre de 2015, el Juzgado 37 Administrativo del Circuito Judicial de Bogotá aprobó la conciliación extrajudicial suscrita entre la Ministerio de Minas y Energía y Ecopetrol, por la suma de \$222.546.567, más los intereses legales del 6% anual, mes vencido, desde el 1 de mayo de 2015 hasta cuando se efectuó el pago.
- Que, el 29 de octubre de 2015, la División de Gestión de Cobranzas de la DIAN certificó que, a esa fecha, Ecopetrol adeudaba por concepto de impuesto de renta del año 2013 la suma de \$37.800.190.000.
- Que, mediante los actos acusados, la DIAN compensó los \$230.150.063, valor del pago aprobado mediante sentencia judicial a cargo del Ministerio de Minas y Energía y a favor de Ecopetrol, con la obligación tributaria que por concepto de renta 2013 esta empresa adeudaba a la DIAN.
- Que las Resoluciones números 6282-0799 de 18 de septiembre de 2014, 6282-0895 de 2 de octubre de 2014, 62829000232263 de 12 de diciembre de 2014, 6282-0996 de 21 de octubre de 2014, 6282-0083 de 11 de febrero de 2015 y 62829000432885 de 20 de noviembre de 2015 acreditan que el total compensado al impuesto de renta de 2013 asciende a “**\$114.531.392.937**”.



De lo anterior, el Tribunal concluyó que el valor compensado mediante los mencionados actos administrativos no cubre el valor total de la obligación tributaria adeudada por la actora por concepto del impuesto de renta 2013 y que esto lo corrobora la certificación expedida por la DIAN que indica que, por dicho concepto y periodo, Ecopetrol debe la suma de \$37.800.190.000, *“de tal manera que no es cierto que Ecopetrol S.A. haya extinguido la obligación a través de compensaciones adelantadas ante la DIAN”*. Existe un saldo pendiente que no desvirtuó.

El cuadro inserto en la demanda que informa las presuntas compensaciones de saldos a favor con el impuesto de renta del año gravable 2013, *“por sí solo carece de valor probatorio, pues la demandante no puede elaborar su propia prueba”*. Además, en este cuadro se registran cifras sin soporte probatorio, pues no allegó los respectivos actos administrativos que reconocen las presuntas compensaciones. La actora tiene la carga de probar que mediante *“otras compensaciones ya se había extinguido la obligación del impuesto de renta del año gravable 2013”*.

La providencia judicial de 30 de septiembre de 2015 que aprobó la conciliación extrajudicial, presta mérito ejecutivo y hace tránsito a cosa juzgada. Providencia que fue notificada el 1º de octubre de 2015 y adquirió firmeza el 6 de octubre de 2015.

La declaración de renta del año gravable 2013 junto con la certificación de la DIAN de la deuda a cargo de la actora, acreditan la existencia de la obligación tributaria insoluble a cargo de Ecopetrol que *“de suyo hace viable la compensación efectuada”*.

Conforme al artículo 3 del Decreto 2126 de 1996, son susceptibles de compensación las obligaciones que estén contenidas en declaraciones privadas. La Ley 344 de 1996 establece la compensación de las deudas fiscales, sin que para ello prevea que la obligación tributaria esté siendo exigida por la administración mediante el proceso de cobro coactivo, como lo afirma la parte actora.

La DIAN tiene facultad para liquidar y cobrar los intereses sobre la obligación tributaria adeudada por la actora, la que no fue desvirtuada.

No condenó en costas a la actora por no haberse causado.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló. Indicó como motivos de inconformidad los siguientes:

1. El Tribunal no abordó adecuadamente el problema jurídico y, por tanto, las consideraciones esbozadas en la sentencia condujeron a un fallo equivocado y alejado de las pretensiones de la demanda.

Ecopetrol no discute la existencia de *“una deuda por concepto del impuesto sobre la renta del año 2013”*, por el contrario, *“siempre reconoció la existencia de dicho saldo a pagar, saldo que pagaría con la compensación de otros saldos a favor preexistentes a aquel derivado de la deuda del Ministerio de Minas”*. Además, *“probó la existencia de un plan de compensaciones”* en el que indicó los actos administrativos que reconocen las compensaciones de saldos a favor del impuesto sobre ventas de los bimestres de los años 2012 y 2013 con el impuesto de renta de 2013, *“prueba de ello, son las Resoluciones N° 6282-0799 del 18 de septiembre de*



2014, N° 6282-0895 del 2 de octubre de 2014, entre otras, que fueron debidamente aportadas en la demanda de Ecopetrol”.

La sentencia apelada no observa el principio de congruencia al no tener en cuenta los argumentos expuestos en la demanda y las pruebas aportadas por Ecopetrol. En especial, no analizó “que para la fecha en que se constituyó el saldo a favor en cabeza de Ecopetrol con ocasión de la deuda del Ministerio de Minas, la DIAN ya tenía en sus arcas los saldos a favor de las declaraciones del impuesto sobre las ventas correspondientes a los bimestres de los años 2012, 2013 y 2014”.

2. “El análisis del caso”.

Presenta una síntesis del asunto que dice “*incluye elementos de análisis que no fueron tenidos en cuenta en el fallo de primera instancia y que quedaron plenamente demostrados en el expediente*”, de la siguiente manera:

2.1. Declaración de renta año gravable 2013, presentada el **21 de abril de 2014**, con saldo a pagar de \$2.972.253.007.000. Que por este concepto pagó \$2.756.597.565.000 y quedó un saldo pendiente por pagar de \$215.655.442.000⁸.

2.2. Para ese momento [21 de abril de 2014], existían saldos a favor por concepto de impuesto sobre las ventas de 2012, 2013 y 2014 que la DIAN compensó con el impuesto sobre la renta del 2013, mediante las Resoluciones números 6282-0799 de 18 de septiembre de 2014, 6282-0895 de 2 de octubre de 2014, 3008631079800 de 12 de diciembre de 2014, 6282-0996 de 21 de octubre de 2014, 6282-0083 de 11 de febrero de 2015 y 62829000432885 de 20 de noviembre de 2015, por un total de **\$215.487.519.937⁹**.

2.3. El 20 de agosto de 2015, se suscribió el acuerdo conciliatorio en que se consolidó la deuda a cargo del Ministerio de Minas y a favor de Ecopetrol.

2.4. Para esa fecha [20 de agosto de 2015], los saldos a favor liquidados en las declaraciones de IVA de los bimestres 4, 5 y 6 de 2012 y 3 y 5 de 2013 ascendían a \$644.441.998.000 de los que la DIAN ya había compensado con el impuesto sobre la renta de 2013, la suma de \$179.858.636.000 y quedaba “*pendiente de compensación la suma de \$35.796.806.000*”. A esa fecha, también estaba constituido el saldo a favor de la declaración de IVA del primer bimestre de 2014, por \$76.152.816.000, valor que cubría el saldo pendiente del impuesto de renta de 2013.

2.4. Sin embargo, antes de compensar la deuda pendiente del impuesto de renta de 2013 con el último saldo a favor del IVA mencionado, mediante los actos acusados, la DIAN compensó la deuda del Ministerio de Minas y Energía [\$230.150.063] con el saldo pendiente de pagar la renta 2013 [\$35.796.806.000] y, del saldo a favor de IVA del primer bimestre de 2014, tomó la suma de \$35.628.883.937.

2.5. De los \$230.150.063, la DIAN compensó \$168.000.000 con el impuesto y \$62.150.063 con los intereses. Si la DIAN hubiera atendido el orden de

⁸ Imagen de la declaración de renta de 2013 está en el folio 191v del c.p.

⁹ Imágenes de las declaraciones de IVA de los periodos 4, 5 y 6 de 2012, 3 y 5 de 2013 y y 1 de 2014 están en las páginas 8 a 13 del escrito del recurso que corresponden a los folios 192v, 193, 193v, 194, 194v y 195 del c.p.



compensación o prelación según el tiempo de constitución de los saldos a favor, los intereses “no se hubieran generado en ese monto”, toda vez que el saldo a favor por IVA del 1º bimestre de 2014 existía antes que la deuda del Ministerio de Minas consolidada el 20 de agosto de 2015, por lo que no debió compensarse dicha obligación con el impuesto sobre la renta de 2013, pues al hacerlo se liquidó un mayor monto por concepto de intereses.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **actora** insistió en que la sentencia de primera instancia desconoce el principio de congruencia y que se incurrió en un “*error de hecho*” en la apreciación de las pruebas.

La **DIAN** reprodujo los argumentos expuestos al contestar la demanda.

El Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En el caso se controvierte la legalidad de las Resoluciones números 6282-1170 de 6 de noviembre de 2015, 632-0004 de 26 de noviembre de 2015 y 6112-0001 del 7 de diciembre de 2015, por las que la DIAN reconoció a favor de Ecopetrol la suma de \$230.150.063 y ordenó compensarla al impuesto de renta del año gravable 2013, y resolvió los recursos de reposición y apelación, respectivamente.

En los términos del recurso de apelación, la Sala determina si la sentencia de primera instancia incurrió o no en indebida valoración de las pruebas y, por la misma razón, si desconoció o no el principio de congruencia de la sentencia.

La Sala advierte que confirma la sentencia apelada, según el siguiente análisis:

1. La sentencia apelada valoró debidamente las pruebas.

El apelante considera que la sentencia no analizó, “*que para la fecha en que se constituyó el saldo a favor en cabeza de Ecopetrol con ocasión de la deuda del Ministerio de Minas, la DIAN ya tenía en sus arcas los saldos a favor de las declaraciones del impuesto sobre las ventas correspondientes a los bimestres de los años 2012, 2013 y 2014*”. Que por esta razón el fallo es incongruente, pues la decisión no está de acuerdo con las pruebas existentes en el proceso.

Por su parte, la demandada sostiene que es procedente la compensación porque al momento de efectuarla, la actora tenía saldos pendientes de pago por concepto del impuesto sobre la renta del año gravable 2013.

El Tribunal negó las pretensiones de la demanda, pues, con base en las pruebas existentes, dio la razón a la DIAN. En esencia, sostuvo que los valores compensados mediante los actos administrativos allegados al proceso no cubren el total del impuesto de renta 2013. Que existe un saldo pendiente que la actora no desvirtuó. Que la providencia judicial de 30 de septiembre de 2015 reconoció a favor de Ecopetrol una obligación, por lo que conforme a la Ley 344 de 1996 es procedente la



compensación del pago reconocido con la deuda fiscal certificada. Además, que la DIAN tiene facultad para liquidar y cobrar los intereses sobre la obligación tributaria adeudada por la actora.

Pues bien, con la demanda se allegaron los siguientes documentos: los actos administrativos demandados, la sentencia del 30 de septiembre de 2015 del Juzgado 37 Administrativo de Oralidad del Circuito Judicial de Bogotá, el acta del acuerdo conciliatorio extrajudicial de 20 de agosto de 2015 ante la Procuraduría General de la Nación, las Resoluciones números 6282-0799 de 18 de septiembre de 2014, 6282-0895 de 2 de octubre de 2014, 62829000232263 de 12 de diciembre de 2014, 6282-0996 de 21 de octubre de 2014, 6282-0083 de 11 de febrero de 2015 y 62829000432885 de 20 de noviembre de 2015. También se allegaron los antecedentes administrativos de los que son relevantes para el asunto la solicitud de devolución y/o compensación del 05 de noviembre de 2015, el oficio del 29 de octubre de 2015 de la División de Gestión de Cobranzas de a DIAN, la comunicación interna del 20 de noviembre de 2015, la declaración de renta del año gravable 2013, los actos administrativos demandados.

Cabe señalar que aunque en la demanda se menciona la Resolución **3008631079800** del 12 de diciembre de 2014, número al que también se hace referencia en la apelación, lo cierto es que el acto que está en los folios 71 a 72v del cuaderno principal es la Resolución **62829000232263** de 12 de diciembre de 2014, que ordenó compensar el saldo a favor reconocido de \$65.606.872.000, liquidado en la declaración de corrección del impuesto sobre las ventas del 6 bimestre de 2012, al impuesto de renta del 2013, por su contenido, la Sala entiende que se trata del mismo acto.

Del análisis de dichos elementos de prueba se encuentra demostrado lo siguiente:

Que la declaración de renta del 2013 presentada por Ecopetrol, el 21 de abril de 2014, registró un saldo a cargo de \$2.972.253.007.000 y un pago de cero.

ECOPETROL elaboró el siguiente cuadro de saldos a favor de IVA y las compensaciones correspondientes, que informa lo siguiente:

Año	Bimestre		Total saldos a favor generados y pagos en exceso	Valores dejados de pagar por ECP a solicita en compensación y pagos en exceso	Reconocido x DIAN en compensación	Modo de recuperación	Resolución de devolución
IVA 2012	IV	Jul-Ago	11.292.253.000	11.292.253.000	11.292.253.000	Compensación Renta 2013	Resolución N° 6282-0799 del 18/09/2014
	V	Sep-Oct	2.003.384.000	2.003.384.000	2.003.384.000	Compensación Renta 2013	Resolución N° 6282-0895 02 de octubre de 2014
	V I	Nov-Dic	65.606.872.000	65.606.872.000	65.606.872.000	Compensación Renta 2013	N° documento de reconocim. 3008631079800 del 12 dic 2014
IVA 2013	II I	May-Jun	255.485.567.000	98.736.796.000	98.736.796.000	Compensación Renta 2013	Resolución N° 6281-0996 21 de octubre de 2014
				140.612.341.000	140.612.341.000	Compen Ret fte Sep 2014	
				16.136.430.000	16.136.430.000	Compensación redefte Dic 2013	
	V	Sep-Oct	350.053.922.000	94.491.413.000	94.491.413.000	Compensación redefte Nov 2014	Resolución N° 6282-0083 11 feb 2015
			233.343.178.000	233.343.178.000	Compensación redefte Dic 2014		



				2.219.331.000	2.219.331.000	Compensación Renta 2013		
	I	Ene-Feb	26.897.465.000	26.897.465.000	26.897.465.000	Compensación retefte Oct 2014	Resolución N° 6282-0081 11 feb 2015	
	II	Mar-Abr	74.834.093.000	74.834.093.000	74.834.093.000	Compensación retefte Oct 2014	Resolución N° 6282-0082 11 feb 2015	
	IV	Jul-Ago	90.138.718.000	25.499.674.000	25.499.674.000	Compensación retefte Oct 2014	Resolución N° 6282-0084 11 feb 2015	
				64.639.044.000	64.639.044.000	Compensación retefte Nov 2014		
VI	Nov-Dic	189.107.712.000	189.107.712.000	189.107.712.000	Compensación Renta 2014	Resolución N° 6282-0336 29 abr 2015		
IVA 2014	I	Ene-Feb	76.152.816.000	35.628.883.937	35.628.883.937	Compensación Renta 2013	Resol. Formulario N° 62829000432885 20 nov 2015	
				40.523.932.063	40.523.932.063	Compensación Renta 2014		
	II	Mar-Abr	118.972.431.000	118.972.431.000	118.972.431.000	Compensación Renta 2014	Resolución N° 6282 -1133 03 nov 2015	
	III	May-Jun	149.882.828.000	149.882.828.000	149.882.828.000	Compensación Renta 2014	Resolución N° 6282-1038 14 oct 2015	
	IV	Jul-Ago	129.479.957.000	129.479.957.000	68.743.493.063	68.743.493.063	Compensación Retención Nov 2015	Resolución N° 6282-0190 8 mar 2016
					60.736.463.937	60.736.463.937	Compensación Renta 2014	
V	Sep-Oct	153.617.609.000	153.617.609.000	153.617.609.000	Compensación Renta 2014	Resol. Formulario N° 6282900042807 20 nov 2015		
VI	Nov-Dic	163.616.955.000	163.616.955.000		Compensación Renta 2014	Radicado Feb 19 2016		
IVA 2015	I	Ene-Feb	77.189.275.000	77.189.275.000	48.531.706.937	Compensación Rete Fte Nov 2015	Resol. N° formulario 62829000510510 9 mar 2016	
					28.657.568.063	28.657.568.063		Compensación Rete Fte Dic 2015
	II	Mar-Abr	52.743.253.000	52.743.253.000	52.743.253.000	Compensación Rete Fte Dic 2015	Resol. N° formulario 62829000510202	
	III	May-Jun	117.356.264.000	117.356.264.000	78.527.213.937	78.527.213.937	Compensación Rete Fte Dic 2015	Resol. N° formulario 62829000510495 8 mar 2016
					38.829.050.063	38.829.050.063	Compensación Rete Fte Ene 2016	
	IV	Jul-Ago	28.361.367.000			Compensación Rete Fte Ene 2016		
V	Sep-Oct	84.351.303.000	84.351.303.000			Compensación Rete Fte Ene 2016		
						Compensación Renta 2014		
VI	Nov-Dic	87.332.920.000	87.332.920.000		Compensación Renta 2014			

Incluidas las compensaciones de 18 de septiembre de 2014 [\$11.292.253.000], 2 de octubre de 2014 [2.003.384.000], de 12 de diciembre de 2014 [65.606.872.000], 21 de octubre de 2014 [\$98.736.796.000] y 11 de febrero de 2015 [\$2.219.331.000], anteriores a la certificación de deuda, la DIAN reconoció que la actora tiene un saldo a cargo por concepto del impuesto sobre la renta de 2013.

En efecto, el oficio del 29 de octubre de 2015 de la División de Gestión de Cobranzas de la DIAN y la comunicación interna del 20 de noviembre de 2015 certifican que a la fecha de la resolución que resolvió la solicitud de compensación figuraba en la DIAN un saldo pendiente de pago por concepto de impuesto de renta del año 2013 de **\$37.800.190.000**.



Así, a la fecha de expedición de los actos demandados, que ordenaron la compensación, existía un saldo a cargo de Ecopetrol, por concepto de impuesto de renta de 2013, que la DIAN certificó en la suma de \$37.800.190.000, hecho no desvirtuado por la demandante.

De otra parte, la sentencia del 30 de septiembre de 2015 del Juzgado 37 Administrativo de Oralidad del Circuito Judicial de Bogotá y el acta del acuerdo conciliatorio extrajudicial de 20 de agosto de 2015 ante la Procuraduría General de la Nación acreditan la existencia de la obligación a cargo del Ministerio de Minas y Energía a favor de Ecopetrol, por un total de \$222.546.567, más los intereses legales del 6% mes vencido. Esta obligación fue liquidada por un total de **\$230.150.063**, valor no discutido.

La obligación de pago a cargo del Ministerio de Minas y Energía se deriva de una providencia judicial. En estos casos, el artículo 29 de la Ley 344 de 1996, dispone que antes de proceder al pago, se *“solicitará a la autoridad tributaria nacional hacer una inspección al beneficiario de la decisión judicial y, en caso de resultar obligación por pagar en favor del Tesoro Público Nacional, se compensarán las obligaciones debidas con las contenidas en los fallos, sin operación presupuestal alguna”*.

Al respecto, en sentencia de 9 de diciembre de 2013, la Sección precisó lo siguiente¹⁰:

“[...] el artículo 29 de la Ley 344 de 1996 ordena a los órganos del Estado, que resulten obligados a pagar sumas de dinero, a que, de manera previa a efectuar el pago, soliciten a la autoridad tributaria nacional que haga una inspección al **beneficiario de la decisión judicial**, para que en caso de que este beneficiario tenga, además, deudas de tipo tributario, estas deudas se compensen con las obligaciones debidas por el Estado”.

Conforme al artículo 29 de la Ley 344 de 1996, antes del pago de providencias judiciales ordenadas a órganos del Estado, debe consultarse a la autoridad tributaria nacional con el fin de determinar si el beneficiario de la decisión judicial tiene pendientes obligaciones de carácter tributario. De existir, estas obligaciones deberán ser compensadas con dicho pago.

En el caso, previo al pago, la DIAN certificó la existencia de saldo por pagar por concepto del impuesto de renta del año 2013 a cargo de Ecopetrol.

No existe duda de que en el momento de expedir los actos demandados, en la administración tributaria figuraba un saldo pendiente de pago por concepto de impuesto sobre la renta del año gravable 2013, como la misma apelante lo aceptó al manifestar que Ecopetrol *“siempre reconoció la existencia de dicho saldo a pagar”*.

El cuadro resumen de los saldos de obligaciones tributarias contenido en la demanda muestra por columnas (i) año, (ii) bimestre, (iii) *“total saldos a favor generados y pagados en exceso”* (por concepto de IVA 2012 [V y VI], 2013 [I a VI], 2014 [I a VI] y 2015 [I a VI]), (iv) *“los valores dejados de pagar por ECP a solicitar en compensación y pagos en exceso”*, (v) los valores *“reconocidos x DIAN en compensación”*, (vi)

¹⁰ Exp. 11001-03-24-000-2008-00299-00 (17647), C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas



“*Modo de recuperación*” [informa con qué obligación fue compensada] y (vii) “*Resolución de Devolución*”.

Entiende la Sala que el “cuadro de saldos a favor de IVA y las compensaciones correspondientes” es el denominado “plan de compensaciones” de ECOPETROL por los saldos a favor por concepto de IVA. Sin embargo, no es prueba suficiente de que al momento de resolver la compensación en cuestión la obligación por concepto del impuesto de renta de 2013 hubiera sido satisfecha con esos saldos a favor.

Si bien los saldos a favor por concepto de IVA contenidos en las declaraciones privadas por los bimestres de los años 2012 a 2014 podían superar el saldo adeudado por concepto del impuesto de renta del año 2013, lo cierto es que no basta que el saldo a favor esté liquidado en una declaración tributaria, debe agotarse el procedimiento previsto en la normativa tributaria y que, mediante acto administrativo, la autoridad lo reconozca, pues “*mientras esto no ocurra, la compensación del saldo a favor constituye una simple expectativa*”¹¹.

Así, la actora no desvirtuó la existencia de la obligación compensada [renta 2013 (remanente)], que al estar contenida en una declaración tributaria del año gravable presentada ante la administración, constituye una obligación exigible, según el numeral 1 del artículo 828 del Estatuto Tributario, por lo que procede la compensación, tal como lo ordenan los actos administrativos demandados.

Las pruebas existentes en el expediente demuestran que a la fecha de resolver la solicitud de devolución y/o compensación de la obligación a favor de Ecopetrol contenida en providencia judicial, por concepto del impuesto sobre la renta de 2013 existía un saldo pendiente de pago, por lo que procedía la compensación. No prospera el cargo.

2. Principio de congruencia de las sentencias

La Ley 1437 de 2011, en el artículo 187, señala que la sentencia tiene que ser motivada, que debe fundamentarse en la demanda y su contestación, y en el análisis crítico de las pruebas y de los razonamientos que apoyan las conclusiones.

Se reitera que, en virtud del principio de congruencia, en la sentencia debe existir armonía entre la parte motiva y la parte resolutive, esto es, congruencia interna y la decisión contenida en ella debe ser concordante con lo pedido por las partes tanto en la demanda como en la respectiva contestación, que se denomina congruencia externa. Este principio busca la certeza jurídica y la protección de los derechos al debido proceso y el derecho a la defensa de las partes¹².

Leída la providencia apelada se advierte que contiene un resumen de la demanda y la contestación, la indicación de los fundamentos jurídicos aplicables, la relación de las pruebas que están en el expediente, la posición jurídica de las partes

¹¹ En este sentido, ver sentencia de 15 de septiembre de 2016, exp. 05001-23-31-000-2011-00520-01 (20906), C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.

¹² Sobre el principio de congruencia, las sentencias de 14 de noviembre de 2019, C.P. Stella Jeannete Carvajal Basto, exp. 44001-23-1-000-2011-00073-01 21084, de 28 de marzo de 2019, C.P. Milton Chaves García, exp. 25000-23-37-000-2012-00163-00 20744 y de 21 de febrero de 2019, C.P. Jorge Ocavio Ramírez Ramírez, exp. 54001-23-33-000-2014-00397-01 22647.



demandante y demandada, el análisis de las pruebas y los argumentos en que se apoya la decisión, lo que pone en evidencia la congruencia externa de la sentencia.

Además, existe armonía entre la parte motiva y la parte resolutive, es decir, congruencia interna. En efecto, como ya se advirtió, a partir del análisis de los elementos de prueba, el Tribunal concluyó que a la fecha en que la DIAN resolvió la solicitud de compensación en cuestión existía un saldo pendiente de pago por concepto del impuesto de renta del año gravable 2013, por lo que los actos se ajustan a la normativa aplicable.

Por lo anterior, no se da prosperidad al recurso de apelación interpuesto por la parte actora, por lo que se procede a confirmar la sentencia apelada.

Condena en costas

No se condena en costas, pues conforme con el artículo 188 del CPACA¹³, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso, y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se cumple en este asunto.

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

FALLA

1. **CONFIRMAR** la sentencia apelada, por las razones expuestas en la parte motiva.
2. **SIN CONDENA** en costas.

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

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

Con firma electrónica

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

Con firma electrónica

Con firma electrónica

¹³ CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se registrarán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.



Radicado: 25000-23-37-000-2016-00992-01 (23608)
Demandante: Ecopetrol S.A.

MILTON CHAVES GARCÍA

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ