

SENTENCIA DE NULIDAD - Efectos / ACTO GENERAL – Su nulidad afecta las situaciones que no están consolidadas / SITUACION JURIDICA NO CONSOLIDADA - Son aquellas que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse / IMPORTACION DE MERCANCIAS - Se entiende consolidada la situación con la firmeza de la declaración / DECLARACION DE IMPORTACION - Su firmeza hace que la situación se entienda consolidada / FIRMEZA DE LA DECLARACION DE IMPORTACION - Se presenta cuando han transcurrido 3 años desde su presentación y aceptación

En reiterada jurisprudencia esta Sección ha precisado que los fallos de nulidad producen efectos "ex tunc", es decir, desde el momento en que se profirió el acto anulado, por lo que las cosas deben retrotraerse al estado en que se encontraban, antes de su expedición. De igual manera, ha señalado que la sentencia de nulidad que recaiga sobre un acto de carácter general, afecta las situaciones que no se encuentren consolidadas, esto es, que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa. Frente a la importación de mercancías la situación jurídica no se consolida por la obtención de la autorización de levante, como lo afirmó la entidad demandada, sino cuando adquiere firmeza la declaración de importación y, por ende, el levante respectivo por ser accesorio a ella. Sobre la firmeza de las declaraciones la Sala ha tenido la oportunidad de pronunciarse en anteriores oportunidades señalando que de conformidad con el artículo 131 del Estatuto Aduanero, la declaración de importación adquiere firmeza cuando han transcurrido tres años, contados desde su presentación y aceptación, sin que se haya notificado requerimiento especial aduanero.

CORRECCION DE DECLARACION DE IMPORTACION - La corrección presentada después de entrar en vigencia el Estatuto Aduanero se rige por su artículo 131 / SITUACION JURIDICA NO CONSOLIDADA - Se configura cuando la declaración de importación y el levante no han adquirido firmeza / DEVOLUCION DEL PAGO DE LO NO DEBIDO - En materia aduanera el término es de 10 años conforme al artículo 2536 del Código Civil / PRESCRIPCION DE LA ACCION EJECUTIVA - Su término se aplica para la solicitud de devolución del pago de lo no debido en aduanero

Se debe precisar que de conformidad con el artículo 569, transitorio, del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto aduanero), "Las declaraciones presentadas con anterioridad al 1° de julio del año 2000, se tramitarán de conformidad con las disposiciones vigentes hasta antes de dicha fecha, salvo lo relacionado con la modificación de la declaración, a la cual se le aplicarán las disposiciones contempladas en el presente Decreto", razón por la cual, se debe aplicar lo preceptuado en el artículo 131 ibídem. Como quiera que la solicitud de devolución se presentó ante la Administración el 23 de mayo de 2001, es decir, dentro del plazo fijado por la norma citada, se concluye que la situación no quedó consolidada, pues las declaraciones de importación y el levante no habían adquirido firmeza al momento de la presentación de la solicitud de devolución. De otra parte, en relación con el término con el cual contaba la Sociedad actora para solicitar la devolución de lo no debido, observa la Sala que el artículo 561 del Decreto 2685 de 1999 remite a las normas del Estatuto Tributario para efectos de la devolución o compensación de obligaciones aduaneras y tributos aduaneros, en los aspectos no regulados especialmente. Aunque la devolución del pago de lo no debido no se encuentra regulada de manera especial por la norma aduanera, tal figura se rige por los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997. De este modo, la Sociedad demandante contaba con diez (10) años para presentar solicitud de

devolución del pago de lo no debido, que era el término vigente al tiempo de la solicitud de devolución, para la prescripción de la acción ejecutiva establecida por el artículo 2536 del Código Civil.

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Consejero ponente: JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

Bogotá D.C., siete (7) de febrero de dos mil ocho (2008)

Radicación número: 25000-23-27-000-2002-00616-01(15443)

Actor: CONCENTRADOS CRESTA ROJA S.A.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

FALLO

Decide la Sala el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la Sentencia del 23 de febrero de 2005 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca, estimatoria de las súplicas de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos por los que la DIAN rechazó la solicitud de devolución de IVA implícito, efectuada por la actora.

ANTECEDENTES

CONCENTRADOS CRESTA ROJA S.A., importó maíz amarillo según declaraciones Nos. 0116501080052-7, 0116501080054-1, 0116501080051-1, 0116501080053-4 de 30 de julio de 1999; 0106801051678-4, 0106801051681-7, 0106801051680-1, 0106801051679-1 de 24 de septiembre de 1999; 0106801051702-3, 0106801051700-9, 0106801051701-6 de 28 de octubre de 1999, 0106801051722-0 de 24 de noviembre de 1999, 0106801051713-4 de 17 de noviembre de 1999, 0106801051723-8 (inicial) de 24 de noviembre de 1999, 1401199149810-8 (corrección) de 1 de diciembre de 1999, 1401198045497-4 (corrección) de 14 de diciembre de 1999, 0106801051874-1 de 13 de abril de 2000 y 0106803055596-4 de 4 de septiembre de 2000, en las que liquidó y pagó el IVA implícito según lo dispuesto por el artículo 1º del Decreto Reglamentario 1344 de 1999 por un valor total de \$141.936.113.

La demandante invocando el pago de lo no debido, presentó solicitud de devolución ante la Administración Especial de Aduanas de Bogotá, con fundamento en la Sentencia del 6 de octubre del 2000 en virtud de la cual el Consejo de Estado declaró la nulidad de la norma citada.

La División de Recaudación de Cobranzas mediante Resolución No. 03-067-1334-19888 del 10 de julio de 2001, rechazó la solicitud de devolución y dispuso su notificación conforme al artículo 567 del Decreto 2685 de 1999, advirtiendo la procedencia de los recursos de reposición y apelación según los artículos 51 del C.C.A en concordancia con los artículos 362 y siguientes del Decreto 2685.

Frente a dicho acto, la sociedad interpuso recurso de reposición y en subsidio la apelación, siendo confirmado en todas sus partes mediante Resolución No. 1305-25898 del 20 de septiembre de 2001.

La División Jurídica Aduanera con Resolución No. 03-072-193-607-0045 del 29 de enero de 2002 falló el recurso de apelación que se concediera contra el acto administrativo objeto de controversia, revocando en todas sus partes la providencia que resolvió el recurso de reposición (Resolución No. 1305-25898) bajo el argumento de violación al debido proceso y a su turno dispuso que el artículo tercero del acto administrativo mediante el cual se rechaza la solicitud de devolución, debía ser modificado para conceder el recurso de reconsideración contra el acto impugnado conforme lo establece los artículos 720 y siguientes del Estatuto Tributario y ordenó la notificación de acuerdo con el art. 566 ibídem.

Mediante Resolución No. 03-072-193-601-0311 del 18 de abril de 2002 la División Jurídica Aduanera desató el recurso de reposición presentado en contra de la resolución que dispuso el rechazo de la solicitud de devolución, confirmando en todas sus partes la providencia atacada.

LA DEMANDA

CONCENTRADOS CRESTA ROJA S.A, en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la anulación de la Resolución 1334-19888 del 10 de julio de 2001 y la Resolución No. 03-072-193-

601-0311 del 18 de abril de 2002 por medio de las cuales la Administración Especial de Aduanas de Bogotá rechazó la solicitud de la devolución de la suma pagada por concepto de IVA implícito determinada en las importaciones de maíz amarillo y a título de restablecimiento del derecho, el reintegro actualizado de las sumas pagadas en cuantía de \$141.936.113, más los intereses señalados por la ley.

NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE VIOLACIÓN

Como normas violadas, invocó el párrafo 1 del artículo 424 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 43 de la Ley 488 de 1998 y artículo 21 del Decreto 1000 de 1997.

Sobre el concepto de violación, explicó:

El párrafo 1 del artículo 424 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 43 de la Ley 488 de 1998, creó una excepción al impuesto sobre las ventas por la importación de maíz, la cual fue eliminada por el artículo 1º del Decreto Reglamentario 1344 de 1999 declarado nulo por el Consejo de Estado.

Por Decreto 2085 de 2000 artículo 1, se vuelve a reglamentar el IVA implícito para los productos importados a que se refiere el artículo 424 del Estatuto Tributario. Norma que fue demandada y decretada su nulidad por el Consejo de Estado mediante sentencia del 7 de septiembre de 2001.

La declaratoria de nulidad de la norma deja sin sustento el pago del IVA implícito y surge un pago indebido que la Administración debe reintegrar.

El artículo 21 del Decreto 1000 de 1997, consagra el procedimiento de devoluciones y establece por remisión al artículo 2536 del Código Civil el término de 10 años para que el contribuyente eleve la solicitud ante la respectiva autoridad de impuestos.

OPOSICIÓN

La demandada se opuso a todas las peticiones y solicitó desestimar las súplicas de la demanda, bajo los siguientes argumentos:

El pago fue hecho en el momento que se realizaron las importaciones y el Decreto 1344 de 1998, establecía una tarifa del 2.4% para la importación del maíz, mercancía clasificable en la partida 10.05.

En concordancia con la sentencia del 25 de agosto de 1995 del Consejo de Estado que declaró la nulidad del artículo 1 del Decreto 1344 de 1999, la Oficina Jurídica de la DIAN, profirió el concepto 012386 del 20 de febrero de 2001, en el cual estableció: *“en relación con el maíz clasificable en la partida 10.05 del Arancel de aduanas, el impuesto pagado durante su vigencia por las importaciones de este producto que obtuvieron levante y que al momento de proferirse el fallo no se encontraba en discusión en sede gubernativa o jurisdiccional no puede ser objeto de devolución”*.

El pago realizado por la actora, se considera una situación consolidada por cuanto las declaraciones de importación ya habían obtenido el levante y el pago realizado no se encontraba en discusión en sede gubernativa ni ante la jurisdicción en el momento en que fue declarada la nulidad de la norma que lo consagraba.

El administrado puede solicitar dentro de los diez años siguientes al pago, la devolución por “pago de lo no debido”, entendiéndose que con antelación debieron presentarse los presupuestos legales para considerar que en realidad existió.

Los artículos 705-1 y 714 del Estatuto Tributario no son normas aplicables en materia aduanera.

El artículo 131 del Estatuto Aduanero establece que la declaración de importación quedará en firme cuando transcurridos tres años a partir de la fecha de presentación y aceptación no se ha notificado requerimiento especial aduanero, situación que no se ha dado con la sociedad demandante.

LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca - Sección Cuarta – Subsección A, mediante Sentencia del 25 de febrero de 2005, estimó las suplicas de la demandada y anuló los actos impugnados y a título del restablecimiento del derecho ordenó la devolución del pago del IVA cancelado por las importaciones de

maíz de la partida arancelaria 10.05 por valor de \$141.936.113, más intereses a que haya lugar.

Las razones que motivaron la decisión se compendian de la siguiente manera:

El concepto 012386 del 20 de febrero de 2001 de la División de Normativa y Doctrina Tributaria de la DIAN, que sirvió como fundamento para resolver el recurso de reconsideración interpuesto contra la decisión que rechazó la solicitud de devolución del IVA implícito por parte de la sociedad actora fue declarado nulo por el Consejo de Estado en sentencia del 5 de mayo de 2003, consejera Ponente, doctora María Inés Ortiz Barbosa.

Conforme al artículo 131 del Estatuto Aduanero y a la providencia citada, la situación queda consolidada cuando adquiere firmeza la declaración de importación y el levante respectivo y, como quiera que la solicitud de devolución fue presentada antes de que las declaraciones de importación adquirieran firmeza en los términos del artículo 131 del Estatuto Aduanero, la situación no se encontraba consolidada.

EL RECURSO DE APELACIÓN

La demandada consideró que la sentencia apelada debe ser revocada, por cuanto el a quo fundamentó la decisión en el artículo 131 del Estatuto Aduanero y el Decreto 2685 de 1999.

Indicó que el Decreto 2685 de 1999 empezó a regir el 1º de julio de 2000, por lo cual no era aplicable al caso, toda vez que las declaraciones de importación fueron presentadas en un lapso entre el 30 de julio 1999 y el 13 de abril de 2000, fecha para la cual se encontraba vigente el Decreto 1909 de 1992 que establece la firmeza de la declaración de dos años.

Finalmente indicó que el actor no citó el Decreto 1909 de 1992 como norma violada y que al ser el proceso contencioso administrativo parte de la justicia rogada, no le es posible al juez administrativo estudiar la violación de disposiciones que no han sido citadas en el texto de la demanda.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La parte demandada indicó que el pago realizado por la actora era válido toda vez que para la fecha de presentación de las declaraciones de importación se encontraban vigentes los Decretos 2685 de 1999 y 1344 de 1999.

La demandante no se pronunció.

EL Ministerio Público, solicitó confirmar en todas sus partes la sentencia impugnada, al considerar que la situación debatida jurídicamente no había quedado consolidada con anterioridad al fallo de nulidad del Decreto 1344 de 1999 ni por la nulidad del Decreto 2085 de 2000.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

El debate en esta instancia se concreta en determinar la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Dirección de Impuestos Nacionales Administración de Aduanas de Cundinamarca, rechazó la solicitud de devolución del IVA implícito pagado por CONCENTRADOS CRESTA ROJA S.A, en declaraciones Nos. 0116501080052-7, 0116501080054-1, 0116501080051-1 y 0116501080053-4 de 30 de julio de 1999; 0106801051678-4, 0106801051681-7, 0106801051680-1 y 0106801051679-1 de 24 de septiembre de 1999; 0106801051702-3, 0106801051700-9 y 0106801051701-6 de 28 de octubre de 1999, 0106801051722-0 de 24 de noviembre de 1999, 0106801051713-4 de 17 de noviembre de 1999, 0106801051723-8 (inicial) de 24 de noviembre de 1999, 1401199149810-8 (corrección) de 1 de diciembre de 1999, 1401198045497-4 (corrección) de 14 de diciembre de 1999, 0106801051874-1 de 13 de abril de 2000 y 0106803055596-4 de 4 de septiembre de 2000.

La DIAN rechazó la petición al estimar que existía una situación jurídica que se consolidó con el pago de los tributos aduaneros y la obtención del levante de las mercancías y en consecuencia, no le eran aplicables los efectos del fallo de nulidad.

En reiterada jurisprudencia esta Sección ha precisado que los fallos de nulidad producen efectos "ex tunc", es decir, desde el momento en que se profirió el acto anulado, por lo que las cosas deben retrotraerse al estado en que se encontraban, antes de su expedición. De igual manera, ha señalado que la sentencia de nulidad que recaiga sobre un acto de carácter general, afecta las situaciones que no se encuentren consolidadas, esto es, que al momento de producirse el fallo se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa ¹.

Frente a la importación de mercancías la situación jurídica no se consolida por la obtención de la autorización de levante, como lo afirmó la entidad demandada, sino cuando adquiere firmeza la declaración de importación y, por ende, el levante respectivo por ser accesorio a ella.

Sobre la firmeza de las declaraciones la Sala ha tenido la oportunidad de pronunciarse en anteriores oportunidades² señalando que de conformidad con el artículo 131 del Estatuto Aduanero, la declaración de importación adquiere firmeza cuando han transcurrido tres años, contados desde su presentación y aceptación, sin que se haya notificado requerimiento especial aduanero.

En relación con la firmeza de las declaraciones el apelante manifiesta que en el caso sub-examine no se puede dar aplicación al art 131 del Estatuto Tributario toda vez que el Decreto 2685 de 1999 que lo modificó, empezó a regir el 1 de julio de 2000 y las declaraciones se presentaron entre el 30 de julio de 1999 y abril de 2000. Se debe precisar que de conformidad con el artículo 569, transitorio, del Decreto 2685 de 1999 (Estatuto aduanero), "*Las declaraciones presentadas con anterioridad al 1º de julio del año 2000, se tramitarán de conformidad con las disposiciones vigentes hasta antes de dicha fecha, salvo lo relacionado con la modificación de la declaración, a la cual se le aplicarán las disposiciones contempladas en el presente Decreto.*" (subraya fuera de texto), razón por la cual, se debe aplicar lo preceptuado en el artículo 131 ibídem³.

¹ Sentencias de 5 de mayo de 2003. Consejera Ponente Doctora María Inés Ortiz Barbosa. Expediente 12248 y de 22 de septiembre de 2004. Consejero Ponente Doctor Juan Ángel Palacio Hincapié. Expediente 13645.

² Sentencia de noviembre 23 de 2005, Exp. 14715, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié y sentencia de octubre 27 de 2005, Exp. 14979, M.P. Héctor J. Romero Díaz, entre otros

³ Sentencia del 2 de marzo de 2006 Exp: 2500-236-27-000-2004-00856-01 (15513) C.P. Dra Ligia López Díaz.

En el caso *sub exámine*, las declaraciones de importación se presentaron:

| DECLARACIÓN DE IMPORTACIÓN | FECHA DE PAGO | FECHA FIRMEZA DECLARACIÓN |
|---|---|----------------------------------|
| 0116501080052-7 | 30 de julio de 1999 | 30 de julio de 2002 |
| 0116501080054-1 | 30 de julio de 1999 | 30 de julio de 2002 |
| 0116501080051-1 | 30 de julio de 1999 | 30 de julio de 2002 |
| 0116501080053-4 | 30 de julio de 1999 | 30 de julio de 2002 |
| 0106801051678-4 | 24 de septiembre de 1999 | 24 de septiembre de 2002 |
| 0106801051681-7 | 24 de septiembre de 1999 | 24 de septiembre de 2002 |
| 0106801051680-1 | 24 de septiembre de 1999 | 24 de septiembre de 2002 |
| 0106801051679-1 | 24 de septiembre de 1999 | 24 de septiembre de 2002 |
| 0106801051702-3 | 28 de octubre de 1999 | 28 de octubre de 2002 |
| 0106801051700-9 | 28 de octubre de 1999 | 28 de octubre de 2002 |
| 0106801051701-6 | 28 de octubre de 1999 | 28 de octubre de 2002 |
| 0106801051722-0 | 24 de noviembre de 1999 | 24 de noviembre de 2002 |
| 0106801051713-4 | 17 de noviembre de 1999 | 17 de noviembre de 2002 |
| 0106801051723-8 (inicial) 1401199149810-8 (corrección) 1401198045497-4 (corrección) | 24 de noviembre de 1999 01 de diciembre de 1999 14 de diciembre de 1999 | 14 de diciembre de 2002 |
| 0106801051874-1 | 13 de abril del 2000 | 13 de abril de 2002 |
| 0106803055596-4 | 4 de septiembre de 2000 | 4 de septiembre de 2003 |

Como quiera que la solicitud de devolución se presentó ante la Administración el 23 de mayo de 2001, es decir, dentro del plazo fijado por la norma citada, se concluye que la situación no quedó consolidada, pues las declaraciones de

importación y el levante no habían adquirido firmeza al momento de la presentación de la solicitud de devolución.

De otra parte, en relación con el término con el cual contaba la Sociedad actora para solicitar la devolución de lo no debido, observa la Sala que el artículo 561 del Decreto 2685 de 1999 remite a las normas del Estatuto Tributario para efectos de la devolución o compensación de obligaciones aduaneras y tributos aduaneros, en los aspectos no regulados especialmente. Aunque la devolución del pago de lo no debido no se encuentra regulada de manera especial por la norma aduanera, tal figura se rige por los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997. De este modo, la Sociedad demandante contaba con diez (10) años para presentar solicitud de devolución del pago de lo no debido, que era el término vigente al tiempo de la solicitud de devolución, para la prescripción de la acción ejecutiva establecida por el artículo 2536 del Código Civil⁴.

Lo anterior, teniendo en cuenta además, que tal como lo sostiene la Sala, mientras el término para solicitar la devolución no esté vencido, no existe situación jurídica consolidada y procede la solicitud de reintegro⁵.

Se tiene entonces, que en este asunto no existió una situación jurídica consolidada, por lo cual la Sociedad demandante tiene derecho a la devolución de IVA implícito cancelado, que se constituye en el pago de lo no debido, por el desaparecimiento de la causa legal del mismo en virtud de los efectos *ex tunc* del fallo de nulidad.

En consecuencia, la Sala confirmará la sentencia apelada, negando la prosperidad al recurso de apelación interpuesto por el apoderado de la parte demandada.

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

⁴ Modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002. El nuevo texto es el siguiente: “Artículo 2536. Prescripción de la acción ejecutiva y ordinaria. La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10). La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de cinco (5) años, y convertida en ordinaria durará solamente otros cinco (5). Una vez interrumpida o renunciada una prescripción, comenzará a contarse nuevamente el respectivo término”.

⁵ Sentencia de marzo 5 de 2003, op. Cit, entre otras.

F A L L A:

CONFÍRMASE la sentencia apelada.

RECONÓCESE personería al doctor HÉCTOR JULIO CASTELBLANCO PARRA como apoderado de la demandada.

Cópiese, notifíquese y envíese al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

MARÍA INÉS ORTÍZ BARBOSA
Presidente

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

JUAN ANGEL PALACIO HINCAPIE

HECTOR J. ROMERO DIAZ