



CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA
Consejera Ponente: LIGIA LÓPEZ DÍAZ

Bogotá, D.C., veintiocho (28) de febrero de dos mil ocho (2008)

Referencia 250002327000 2003 02202 01 (15924)

Actor AVANZIT S.A. SUCURSAL DE COLOMBIA (Antes RADIOTRONICA S.A.)

AUTORIDADES NACIONALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la Sentencia del 23 de noviembre de 2005 proferida por la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca que declaró probada la ineptitud sustantiva de la demanda y se abstuvo de emitir un pronunciamiento de fondo.

ANTECEDENTES

La sociedad RADIOTRÓNICA S.A. (Hoy AVANZIT S.A. SUCURSAL COLOMBIA) solicitó el 24 de abril de 2002 la devolución o compensación del saldo a su favor del impuesto sobre la renta del año gravable 1998 por valor de \$583'340.064, el cual se originó porque no incluyó en su declaración las retenciones en la fuente que le fueron practicadas en ese periodo fiscal. (Fls. 1 a 35 cuaderno antecedentes)

El día 30 de mayo de 2002 la División de Recaudación de la Administración Especial de Impuestos Nacionales de los Grandes

Contribuyentes de Bogotá profirió la Resolución N° 00586, rechazando en forma definitiva la solicitud presentada por la sociedad. (Fls. 37 a 39 cno. Ppal.)

Contra el anterior acto la sociedad actora interpuso recurso de reconsideración, el cual fue fallado de manera desfavorable mediante Resolución N° 684-000015 del 16 de junio de 2003.

LA DEMANDA

La sociedad actora, en ejercicio de acción consagrada en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó declarar la nulidad de la Resolución N° 684-00015 del 16 de junio de 2003 y como restablecimiento del derecho que se efectúe la devolución de lo solicitado o se ordene la compensación de los saldos a cargo de la demandante.

Sustentó sus pretensiones manifestando que se aplicaron indebidamente o no fueron aplicadas las siguientes disposiciones: Artículos 319, 373, 589 y 851 del Estatuto Tributario; 10, 14 y 21 del Decreto 1000 de 1997, y 2536 del Código Civil.

Señaló que en este caso se configuró un pago de lo no debido, pues la sociedad liquidó el impuesto de remesas sin que hubiera lugar a ello, dado que en el año 1997 (sic) no transfirió utilidades al exterior. Por ello no se puede aplicar el mismo procedimiento de las devoluciones de saldos a favor.

El artículo 851 del Estatuto Tributario no limita la devolución de los impuestos pagados y no causados o pagados en exceso y no puede perder su derecho con el argumento de que no corrigió el error siguiendo el procedimiento del artículo 589 ib.

La sociedad dio aplicación a las normas que regulan la devolución de lo pagado sin causa, dentro del término establecido en el artículo 2536 del Código Civil y por tanto no era procedente el rechazo de la solicitud.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales dio respuesta a la demanda señalando que la solicitud de devolución se fundamentó en las retenciones en la fuente que le fueron practicadas a la demandante dentro del año gravable 1998, las cuales no fueron solicitadas dentro de la declaración de renta del mismo año.

La retenciones en la fuente deben deducirse del total del impuesto de renta y complementarios, de acuerdo con el artículo 373 del Estatuto Tributario. El artículo 14 del Decreto 1000 de 1997 determina la improcedencia de la compensación de las retenciones no incluidas en la respectiva declaración, pues es obligación del contribuyente consignar en la respectiva declaración tributaria todos los factores que permiten la determinación de las bases gravables y la liquidación del impuesto.

El artículo 851 ib., citado por la demandante, se limita a conceder facultades al Gobierno para fijar trámites para la devolución de pagos en exceso.

LA SENTENCIA APELADA

La Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca mediante sentencia del 23 de noviembre de 2005 declaró probada la ineptitud sustantiva de la demanda y se abstuvo de emitir un pronunciamiento de fondo, toda vez que las pretensiones se dirigieron a la declaratoria de nulidad de la Resolución 684-000015 del 16 de junio de 2003, mediante la cual fue resuelto el recurso de reconsideración contra la Resolución 608-00586 del 30 de mayo de 2002, sin que se demandara éste último acto que puso fin a la actuación administrativa.

La sociedad actora pudo corregir su demanda con motivo de la oportunidad concedida en el Auto del 19 de diciembre de 2003, pero se limitó a allegar copia de la Resolución que se le solicitó. No se dio cumplimiento al requisito de procedencia de la acción de integrar en debida forma los actos demandados conforme al artículo 138 del C.C.A.

La jurisdicción contencioso administrativa es rogada, por lo que el juez no puede pronunciarse más allá de lo pretendido en la demanda y al resultar favorables las pretensiones del actor quedaría vigente la Resolución 608-00586 del 30 de mayo de 2002 que negó la solicitud de compensación. Invocó al respecto la Sentencia del Consejo de

Estado del 13 de marzo de 2003, exp. 13280, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

La Magistrada Stella Jeannette Carvajal Basto salvó su voto argumentando que mediante auto del 19 de diciembre de 2003 se concedió el término de 5 días para subsanar la demanda adjuntando la Resolución 608-00586 del 30 de mayo de 2002. Una vez aportada se resolvió admitir la demanda mediante Auto del 14 de mayo de 2004. Por ello, desde el inicio estaba claro que se estaba demandando un acto administrativo complejo y por tanto debió proferirse un pronunciamiento de fondo.

RECURSO DE APELACIÓN

La sociedad demandante impugnó la sentencia y solicitó un pronunciamiento positivo a las pretensiones de la demanda las cuales, según señaló, consisten en la nulidad de la Resolución 684-000015 del 16 de junio de 2003 que rechazó la solicitud de compensación solicitada el 22 de marzo de 2002 (sic) y restablecer su derecho efectuando la devolución de lo pagado en exceso en la declaración de renta del año 1998 por \$583'340.064 y ordene abonar ese valor a la facilidad de pago contenida en la Resolución N° 814-00012 de agosto 31 de 2001.

Manifestó que en el auto inadmisorio de la demanda del 19 de diciembre de 2003 se le exigió aportar la Resolución 608-00586 del 30 de mayo de 2002, ya que se está demandando un acto administrativo complejo. Es decir, que el magistrado ponente en uso de sus facultades de interpretación judicial y de los deberes como juzgador

entendió que al admitir la demanda contra la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración debía resolver sobre la totalidad de la controversia de fondo.

Agregó que solicitó la devolución del pago en exceso originado en la no inclusión de las retenciones en la fuente en la declaración de renta de 1998.

La demandada no demostró que las consideraciones de las resoluciones que rechazaron la solicitud de devolución tuvieran fundamento legal, porque se debió aplicar el artículo 851 del Estatuto Tributario y no el artículo 14 del Decreto Reglamentario 1000 de 1997, por ser esta última limitativa y porque la norma superior tiene aplicación preferencial.

Además, esta última disposición regula la devolución de saldos a favor y este caso se rige por los artículos 10, 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997 que reglamenta especialmente la de los pagos en exceso o de lo no debido.

La resolución demandada rechazó la devolución por razones que no están señaladas como tal en el artículo 857 del Estatuto Tributario.

ALEGATOS DE CONCLUSION

La parte demandante al alegar de conclusión solicitó que se ordene al Tribunal Administrativo de Cundinamarca que se pronuncie sobre las pretensiones de la demanda y notifique la respectiva sentencia de

conformidad con el artículo 173 del C.C.A. y subsidiariamente que se revoque la sentencia y se decida de fondo el litigio.

En su criterio el Tribunal no podía dictar una sentencia inhibitoria porque con fundamento en el artículo 143 del C.C.A. solicitó acompañar al proceso el acto administrativo que echó de menos en la acción.

Reiteró los argumentos sustanciales expuestos en el recurso de apelación.

La entidad demandada se opuso al recurso de apelación invocando el artículo 138 del C.C.A., según el cual si el acto definitivo fue objeto de recursos también deberá demandarse. No se entiende el olvido de demandar y citar la Resolución que rechazó la solicitud de devolución, acto que debió individualizarse con precisión.

Sobre el fondo del asunto reiteró lo expuesto en su contestación de la demanda.

El Ministerio Público en esta oportunidad no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SECCIÓN

La Sala debe decidir el recurso de apelación interpuesto contra la sentencia de primera instancia que se abstuvo de emitir un pronunciamiento de fondo por considerar que la demanda era inepta. Por ello inicialmente se definirá si las pretensiones de la demanda fueron debidamente individualizadas, en forma tal que puedan resolverse.

El artículo 137 del Código Contencioso Administrativo establece los requisitos de la demanda interpuesta ante la jurisdicción administrativa, la cual, según dispone el numeral 2º de la norma, debe contener “*lo que se demanda*”, es decir, las pretensiones que delimitan el accionar del juez y que constituyen el objeto mismo de la demanda.

El artículo 138 ib. señala en los siguientes términos las exigencias que deben reunir las pretensiones de la demanda para que se configure adecuadamente la relación procesal:

*“Artículo 138.—Subrogado. D.E. 2304/89, art. 24. **Individualización de las pretensiones.** Cuando se demande la nulidad del acto se le debe individualizar con toda precisión.*

Quando se pretendan declaraciones o condenas diferentes de la declaración de nulidad de un acto, deberán enunciarse clara y separadamente en la demanda.

Si el acto definitivo fue objeto de recursos en la vía gubernativa, también deberán demandarse las decisiones que lo modifiquen o confirmen; pero sí fue revocado, sólo procede demandar la última decisión.

Si se alega el silencio administrativo a la demanda deberán acompañarse las pruebas que lo demuestren.” (Subraya la Sala)

De acuerdo con esta disposición, la demanda debe determinar sus pretensiones clara y separadamente, individualizando el acto cuya nulidad se pretende o las declaraciones o condenas que se reclaman, y demostrar el agotamiento de vía gubernativa. Es preciso que se demande el acto principal y todos los demás actos que lo modifiquen o

confirmen, ya que ellos constituyen una unidad que materializa la voluntad de la Administración.¹

Este requisito resulta fundamental para el trámite de la acción pertinente, porque es el que delimita la actuación del juez y además permite que la contraparte pueda ejercer adecuadamente su defensa. Su inobservancia impide que la jurisdicción realice un adecuado control de legalidad de los actos administrativos y un efectivo restablecimiento del derecho, pues impide un pronunciamiento de fondo.²

Por ello, desde la admisión de la demanda es deber del juez decretar las medidas autorizadas para sanear los vicios de procedimiento o precaverlos y así evitar que el proceso concluya con sentencia inhibitoria. Con ese fin, se le advierten los defectos del libelo al actor para que sean subsanados so pena de su rechazo, con el fin de evitar un desgaste innecesario del aparato judicial.

Así mismo, es deber del juzgador interpretar la demanda para garantizar el acceso a la administración de justicia y darle prelación al derecho sustancial, en los términos de los artículos 228 y 229 de la Constitución Política, pero como ha señalado esta Corporación³, esta labor no comprende la sustitución de las cargas impuestas por la ley a las partes, como es el cumplimiento de los requisitos de la demanda.

¹ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 2 de octubre de 2003, exp. 13668, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

² Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 5 de octubre de 2006, exp. 14570, M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

³ Sentencias de Sala Plena del 23 de julio de 1996, exp. S-566 M.P. Juan de Dios Montes Hernández y del 4 de abril de 2000, exp. S-729, M.P. Juan Alberto Polo Figueroa.

Dentro del anterior marco, se resolverá el caso concreto, cuya demanda contiene las siguientes pretensiones:

“1.1 Declarar la nulidad de las Resoluciones Nos. (sic) 684-000015 del 16 de junio de 2003, División Jurídica Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes, mediante las cuales rechazó la solicitud de compensación del valor solicitado por Radiotronica S.A. el día 22 de marzo de 2002.

1.2 Restablecer el derecho de Radiotronica S.A. en el sentido que se efectúe la devolución de los dineros solicitados.

1.3 Que se ordene a la Nación, dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, División Jurídica Tributaria de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes, efectuar la devolución en dinero en efectivo, o si la sociedad tuviere algún saldo pendiente a favor de la DIAN por cualquier concepto compensar ordenar su compensación (sic) en aplicación de lo dispuesto en el artículo 861 del Estatuto Tributario y el remanente, si lo hubiere, proceda a devolverlo.”

(Fl. 4)

En la relación de los hechos contenida en la demanda, se indica que la DIAN por Resolución 00586 de mayo 30 de 2002 rechazó la solicitud de compensación, por lo que la actora interpuso recurso de reconsideración que fue resuelto mediante la Resolución 684-00014 del 16 de junio de 2003, confirmando la decisión inicial.

La actora no demandó expresamente el acto administrativo definitivo de rechazo de su solicitud de devolución, sino únicamente el que resolvió el recurso. Es decir, no se cumplió con el requisito exigido en el artículo 138 del Código Contencioso Administrativo de demandar el acto principal lo que impedía un pronunciamiento de fondo.

El Tribunal profirió el Auto del 19 de diciembre de 2003, con fundamento en el artículo 143 del Código Contencioso Administrativo, en el que le concedió a la actora el término de cinco días para subsanar la demanda y *“se adjunte la Resolución N° 608-00586 de mayo 30 de 2002, la cual no se encuentra en la demanda, ya que se está demandando un acto administrativo complejo.”*(Fl. 34) Una vez aportó copia de dicho acto, el ponente dictó el Auto del 14 de mayo de 2004, admitiendo la demanda *“por hallarse formalmente ajustada a la Ley”*.

Para la Sala, si bien el magistrado ponente en primera instancia no señaló de manera precisa y clara que la demanda no se dirigía contra el acto definitivo, pretendió con el auto inadmisorio que los defectos fueran subsanados por el demandante aportando la Resolución N° 608-00586 del 30 de mayo de 2002.

Al admitir la demanda mediante el Auto del 14 de mayo de 2004 entendió subsanado dicho defecto, sin que en el transcurso del proceso la parte contraria lo objetara, se interpretó por todos los intervinientes que la acción se dirigía también contra la Resolución 608-00586 del 30 de mayo de 2002.

En estas circunstancias fácticas particulares en las que el juez en procura de evitar un fallo inhibitorio, actuó de manera imprecisa, pero en todo caso logrando el objetivo perseguido, se concluye que era posible pronunciarse de fondo en la Sentencia sobre la legalidad de la mencionada Resolución, como de aquella que la confirmó al resolver el recurso interpuesto en su contra.

En consecuencia la providencia de primera instancia será revocada y la Sala deberá a continuación estudiar los cargos de la demanda, los cuales no fueron estudiados por el Tribunal.

Se discute en este caso si la sociedad demandante tiene derecho a la devolución o compensación solicitada por concepto del impuesto de renta del año gravable 1998.

Como ha señalado la Sala⁴, existen tres eventos en los cuales pueden originarse saldos a favor que permitan al interesado ejercer el derecho a solicitar su devolución o compensación: En las declaraciones, en pagos en exceso y en pagos de lo no debido.

Los saldos a favor, como la expresión lo sugiere, corresponden a una cantidad resultante en beneficio del contribuyente y frente a la cual la ley ha previsto la posibilidad de utilizarla para cubrir deudas de otros impuestos o periodos (compensación) u obtener su reintegro (devolución), en ambos casos por tratarse de sumas cuya titularidad así lo permite.⁵

El artículo 850 del Estatuto Tributario les otorga el derecho a los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias para que los soliciten y obtengan su devolución.

En relación con lo pagado en exceso o indebidamente es posible obtener su devolución, en el primer caso cuando se cancelan por impuestos sumas mayores a las que corresponden legalmente, y en el

⁴ Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 10 de febrero de 2003, exp. 13271, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

⁵ Ibídem

segundo evento, cuando se realizan pagos “*sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento*”.⁶

El inciso segundo del artículo 850 del Estatuto Tributario dispuso la obligación de la administración tributaria de devolver oportunamente a los contribuyentes, “los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para la devoluciones de los saldos a favor.”

Contrario al argumento de la demandante no hay un procedimiento diferente para solicitar y tramitar las devoluciones de lo pagado en exceso o indebidamente y por tanto se debe atender a lo dispuesto en los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario y el Decreto 1000 de 1997.

Los pagos en exceso o de lo no debido pueden surgir de las declaraciones, de los actos administrativos o de las providencias judiciales, que fijen o comporten un valor pagado de más o la ausencia de obligación, lo que da derecho a solicitar su compensación o devolución.⁷

En el presente caso, la demandante solicitó la devolución de las retenciones en la fuente que le practicaron en el año 1998 y que no incluyó dentro de la declaración de renta del mismo periodo gravable.

Al respecto, el artículo 14 del Decreto 1000 de 1997 dispone lo siguiente:

⁶ Artículo 21 del Decreto 1000 de 1997.

⁷ Sentencia del 10 de febrero de 2003, exp. 13271, M.P. María Inés Ortiz Barbosa.

“Artículo 14.—Las retenciones deben descontarse en el mismo año fiscal en que fueron practicadas. Cuando el sujeto pasivo de retenciones en la fuente, esté obligado a presentar declaraciones de renta y complementarios, deberá incluir las retenciones que le hubieren practicado por un ejercicio fiscal, dentro de la liquidación privada correspondiente al mismo período, salvo que se trate de retenciones que le hubieren practicado sobre ingresos que de conformidad con las normas legales deban ser tratados como ingresos diferidos, caso en el cual las retenciones se incluirán en la declaración del período en el cual se causen dichos ingresos.

No habrá lugar a devolución o compensación originada en retenciones no incluidas en la respectiva declaración.” (Subraya la Sala)

De acuerdo con la norma transcrita, la Administración no puede devolver o compensar las retenciones en la fuente que le practicaron a la sociedad en el año 1998 y que no fueron incluidas en la respectiva declaración de renta.

En la demanda la sociedad planteó unos argumentos diferentes a los expuestos en su solicitud de devolución ante la Administración, pues en su libelo indicó que el pago de lo no debido se originó porque liquidó el impuesto de remesas sin que hubiera lugar a ello.

Para la Sala, los fundamentos presentados en la demanda no constituyen mejores argumentos jurídicos de su pretensión, sino que se expusieron hechos nuevos sobre los que no ha habido oportunidad de realizar un debate probatorio y por lo mismo no pudo haber un pronunciamiento respecto de ellos en los actos acusados. Razón suficiente para negar las pretensiones, sin embargo, agrega la Sala que si la sociedad consideraba que era procedente excluir el valor del

impuesto de remesas declarado y de esta manera disminuir el valor a pagar debió seguir el procedimiento indicado en el artículo 589 del Estatuto Tributario y obtener una liquidación oficial de corrección que le permite a la Administración, si lo considera pertinente, verificar la realidad del impuesto a través del proceso de revisión.

El proceso de devoluciones no permite verificar la correcta determinación de los tributos, pues parte de la presunción de veracidad de las declaraciones tributarias consagrada en el artículo 746 del Estatuto Tributario, la cual se desvirtúa a través del procedimiento de determinación de los artículos 702 y siguientes *ibídem* o bien con la modificación a la liquidación privada a iniciativa del contribuyente conforme a los artículos 588 y 589 *ib.*

Toda vez que la sociedad no ha modificado su declaración de renta del año gravable 1998, no se verifica que exista un pago en exceso o de lo no debido que le otorgue el derecho a la devolución, por tanto, la Sala negará las pretensiones de la demanda.

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

FALLA:

REVÓCASE la Sentencia del 23 de noviembre de 2005 proferida por la Subsección A de la Sección Cuarta del Tribunal Administrativo de Cundinamarca. En su lugar:

NIÉGANSE las pretensiones de la demanda.

RECONÓCESE al abogado HERMES ARIZA VARGAS, como apoderado judicial de la parte demandada.

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

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

MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA
PRESIDENTE DE LA SECCIÓN

LIGIA LÓPEZ DÍAZ

JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ

HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ

RAÚL GIRALDO LONDOÑO
SECRETARIO

Referencia 250002327000 2003 02202 01 (15924)

Actor AVANZIT S.A. SUCURSAL DE COLOMBIA (Antes RADIOTRONICA S.A.)

AUTORIDADES NACIONALES

FALLO

Reiteración Jurisprudencia

INDIVIDUALIZACIÓN DE LAS PRETENSIONES

El magistrado ponente en primera instancia no señaló de manera precisa y clara que la demanda no se dirigía contra el acto definitivo, pero pretendió con el auto inadmisorio que los defectos fueran subsanados por el demandante aportando la Resolución N° 608-00586 del 30 de mayo de 2002. Admitió la demanda mediante el Auto del 14 de mayo de 2004 por lo que entendió subsanado dicho defecto, sin que en el transcurso del proceso la parte contraria lo objetara, se interpretó por todos los intervinientes que la acción se dirigía también contra ella.

APODERADOS JUAN CARLOS CUESTA QUINTERO
 MARTHA JEANNETTE PINZÓN MUÑOZ
 HERMES ARIZA VARGAS

Trib. Admtivo de C/marca M.P. MARÍA MARCELA DEL SOCORRO
CADAVID