



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

**Bogotá, diez (10) de marzo dos mil dieciséis (2016)**

**Radicación: 250002327000201000005 01**

**Número in terno: 18957**

**Demandante: Banco Colpatria Red Multibanca Colpatria S.A.**

**Demandados: U.A.E. DIAN**

**Magistrado sustanciador: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**FALLO**

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por las partes contra la sentencia del 7 de abril de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que resolvió:

1. Se declara la NULIDAD PARCIAL de la Resolución No. 630-0005 de 3 de octubre de 2008 notificada el 6 de octubre de 2008, por medio de la cual la Jefe del Grupo Interno de Trabajo de Devoluciones de los Grandes Contribuyentes de Bogotá de la DIAN, rechazó la solicitud No. DO 200720081075 de 30 de julio de 2008, presentada por la sociedad COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A., como pago de lo no debido, respecto de los intereses legales objeto de la solicitud y relacionados con el impuesto al patrimonio (segunda cuota) año gravable 2007, por las razones expuestas en la parte considerativa de este proveído.

2. Se declara la NULIDAD PARCIAL de la Resolución No. 684-006 de 24 de julio de 2009, notificada el 12 de agosto de 2009 por medio de la cual la Jefe de la División Jurídica de la DIAN confirmó la Resolución No. 630-0005 de 3 de octubre de 2008.

3. A título de restablecimiento del derecho se ORDENA a la DIAN, reconocer y pagar la suma de \$ 138.506.358. por concepto de intereses legales del seis por ciento anual (6%), conforme con la parte motiva de esta providencia.

(...)

**1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS**

1. El 30 de julio de 2008, el Banco Colpatria Red Multibanca Colpatria S.A., en adelante el Banco Colpatria, le solicitó a la DIAN la devolución de \$3.660.961.000, suma correspondiente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, más intereses de mora.

2. El 11 de septiembre de 2008, mediante la Resolución 608-1242, la DIAN reconoció a favor del Banco Colpatria la suma de \$3.660.961.000 como pago de lo no debido y ordenó su devolución.

3. El 3 de octubre de 2008, mediante la Resolución 630-0005, la DIAN rechazó la solicitud de intereses sobre los \$3.660.961.000 presentada por el Banco Colpatria.



4. El 24 de julio de 2009, mediante la Resolución 684-006, la DIAN confirmó la Resolución 630-0005 del 3 de octubre de 2008

## 2. ANTECEDENTES PROCESALES

### 2.1. La demanda

El Banco Colpatria formuló las siguientes pretensiones:

1. Se declare la nulidad de la Resolución No. 630 - 0005 de 03 de octubre de 2008, notificada el día 06 de octubre de 2008 y la Resolución 0684 - 0006 de 24 de junio de 2009, notificada el día 12 de agosto 2009.

2. Como consecuencia de la nulidad y a título de restablecimiento de derecho se ordene a la U.A.E. DIAN reconocer y devolver la suma de QUINIENTOS SESENTA MILLONES DOSCIENTOS CINCUENTA Y OCHO MIL NOVECIENTOS DIECISÉIS PESOS (\$560.258.916) por cuanto a esa suma ascienden los intereses corrientes y moratorios dejados de pagar por la DIAN.

#### 2.1.1. Normas violadas

El demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Constitución Política: artículo 13.
- Estatuto Tributario: artículos 240-1 y 863.
- Código Contencioso Administrativo: artículos 174, 175, 176 y 177

#### 2.1.2. El concepto de la violación.

Dijo que el 21 de septiembre de 2000, el Banco Colpatria presentó ante la DIAN solicitud para acogerse al régimen de estabilidad tributaria previsto en el artículo 240-1 del ET por un término de 10 años, del 2000 al 2010.

Que la Administración suscribió el acuerdo por el año 2000 y guardó silencio frente a los demás periodos, lo que llevó al Banco Colpatria a insistir en la solicitud frente a los años 2001 a 2010 y poner de presente que, de no ser reconocido el régimen estabilidad tributaria, accedería en aplicación del silencio administrativo positivo.

Señaló que la DIAN, en la respuesta dada a la solicitud referida a los años 2001 a 2010, mediante el Oficio 2717 del 22 de diciembre de 2000, manifestó que no estaba interesada en suscribir contratos de estabilidad tributaria.

Que ante esas circunstancias, el demandante protocolizó, mediante la Escritura Pública 04369 del 28 de diciembre de 2000, el silencio administrativo positivo que, según entendió, le dio acceso al régimen de estabilidad tributaria por los años 2001 a 2010.

Agregó que, en consecuencia, pagó del incremento en dos puntos porcentuales del impuesto sobre la renta del año gravable 2001, según lo exigía el artículo 240-1 del ET para hacer efectivos los derechos derivados del régimen de estabilidad tributaria.



Manifestó que con posterioridad al anterior pago, la DIAN, mediante la Resolución 2805 del 2 de abril de 2002, revocó el acto ficto que le había reconocido el régimen de estabilidad tributaria al Banco Colpatria y ordenó la cancelación de la escritura pública en la que había sido protocolizado el silencio administrativo positivo.

Que lo anterior llevó a que el Banco Colpatria instaurara acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra los actos administrativos que revocaron el acto ficto y le impidieron el acceso al régimen de estabilidad tributaria, demanda que fue resuelta por la Sección Cuarta del Consejo de Estado mediante fallo inhibitorio.

Sostuvo que contra la anterior providencia interpuso recurso extraordinario de súplica, que a su turno fue resuelto por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial Transitoria de Decisión 4C, mediante sentencia del 7 de abril de 2008, en la que se resolvió que el Banco Colpatria estaba inmerso en el régimen de estabilidad tributaria por un término de 10 años, contados a partir del 2001.

Que, en cumplimiento de la anterior sentencia, el 4 de julio de 2008, pagó el incremento de dos puntos porcentuales del impuesto sobre la renta correspondiente a los años gravables 2001 a 2007, según los exigía el artículo 240-1 del ET.

Explicó que, de igual manera, en cumplimiento de la sentencia del Consejo de Estado del 7 de abril de 2008, y en aras de hacer efectivo el restablecimiento del derecho, el Banco Colpatria le solicitó a la Administración la devolución de \$3.660.961.000, más los intereses a que hubiera lugar, correspondientes a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del 2007, cuyo pago había efectuado el 29 de enero de 2008.

Que mediante la Resolución 608-1242 del 11 de septiembre de 2008, la Administración reconoció a favor del demandante como pago de lo no debido la suma de \$3.660.961.000 y remitió a la Subsecretaría de Recursos Financieros para que resolviera la solicitud de intereses, dependencia que, mediante la Resolución 630-0005 del 3 de octubre de 2008, negó esa solicitud.

Con fundamento en lo expuesto, dijo que la DIAN debía reconocer intereses a favor del Banco Colpatria desde la fecha en que pagó la segunda cuota del impuesto al patrimonio del 2007, precisamente porque ese pago se realizó por cuanto la Administración había desconocido que estaba amparado por el régimen de estabilidad tributaria desde el año 2000.

Advirtió que la sentencia del 7 de abril de 2008, mediante la que se anuló la Resolución 2805 del 5 de abril de 2002, generó efectos ex tunc, hecho que traía como consecuencia que el pago realizado como segunda cuota del impuesto al patrimonio del 2007 no tuviera sustento legal. Que el hecho de que la DIAN rechazara los intereses solicitados por el Banco Colpatria implicaba desconocer la referida sentencia que, a título de restablecimiento de derecho, le reconoció el régimen de estabilidad tributaria.

Señaló que, según la DIAN, en tanto que mediante providencia referida no se le impuso la obligación de devolver una suma determinada de dinero y que como la Administración no podía efectuar la devolución de oficio, no era aplicable el artículo 177 del CCA, que trata sobre las condenas a la Nación y que, en su lugar, la norma aplicable era el artículo 836 del ET.



Que, bajo el anterior razonamiento, la DIAN estimó que no había lugar al reconocimiento de intereses por el pago de lo no debido porque no se discutió el importe a devolver y porque no había lugar al pago intereses que no fueron solicitados expresamente en la demanda o que hubieran sido ordenados por una autoridad judicial.

Manifestó que, contrario a lo dicho por la DIAN, el Consejo de Estado ha establecido que en las sentencias declarativas, como la del 7 de abril de 2008, también procede el reconocimiento de intereses, y más si se tiene cuenta que la devolución no se efectúa como la aceptación de un saldo a favor o un pago en exceso, casos en los cuales se aplica el artículo 863 del ET, sino del pago de no debido.

De otra parte, sostuvo que las obligaciones dinerarias se deprecian por la fluctuación del dinero y que factores como la inflación hacen que pierda poder adquisitivo. Que esa pérdida en el poder adquisitivo del dinero no puede ser asumida por el acreedor, máxime cuando de buena fe entregó recursos a la Administración, sin estar obligado.

Explicó que los intereses corrientes constituyen el valor que se debe pagar por dejar el dinero en manos de otro y que el deudor a quien se le entrega una suma determinada debe restituirla con el rédito que genera. Que, por su parte, los intereses moratorios tienen naturaleza resarcitoria y cumplen con la función de actualizar el dinero.

Que en el presente caso, los intereses moratorios se generaron como consecuencia del fallo de súplica que reconoció el régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco Colpatria y que debían liquidarse a la tasa establecida para los efectos por la Superintendencia Financiera.

Señaló que, además, era necesario tener en cuenta lo estipulado en el artículo 177 del CCA, y que debía ordenarse el reconocimiento y pago de intereses de mora desde la fecha de la ejecutoria de la sentencia hasta la fecha de la devolución efectiva.

Sostuvo que debían pagarse intereses corrientes desde el pago de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del 2007 –25 de mayo de 2007–, hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia del Consejo de Estado del 7 de abril de 2008 –18 de junio de 2008–. Que de igual manera, debía reconocerse intereses moratorios desde el 18 de junio de 2008, fecha de notificación de la sentencia del 7 de abril de 2008, hasta la notificación de la resolución de devolución, es decir, hasta el 9 de septiembre de 2008.

Además, que para los anteriores efectos debían aplicarse las resoluciones 474 del 31 de marzo de 2008 y 1011 del 27 de junio de 2008, expedidas por la Superintendencia Financiera, que determinaron las tasas de interés vigentes para esos periodos.

Con fundamento en lo anterior, calculó los siguientes intereses:

#### INTERESES CORRIENTES

PERIODO DE COBRO	IMPUESTO	FECHA DE PAGO	FECHA DE LA SENTENCIA	DÍAS	BASE	INTERESES CORRIENTES
Segunda cuota 2007	Patrimonio	29/01/2008	18/06/2008	141	\$3.660.961.000	\$307.250.916

#### INTERESES MORATORIOS



FECHA DE DEVOLUCIÓN	DÍAS DE MORA	INTERESES DE MORA
12/09/2008	86	\$253.008.000

TOTAL DE INTERESES CORRIENTES Y MORATORIOS

TOTAL INTERESES CORRIENTES + MORATORIOS
\$560.258.916

2.2. Contestación de la demanda

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

Dijo que el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial Transitoria de Decisión 4C, mediante sentencia del 7 de abril de 2008, anuló la Resolución 2805 del 5 de abril de 2002, que había revocado el silencio administrativo positivo protocolizado por el Banco Colpatria.

Que como restablecimiento del derecho, declaró que el Banco Colpatria estaba amparado por el régimen de estabilidad tributaria desde el primero de enero de 2001 hasta el 31 de diciembre de 2010. Que, en todo caso, en la providencia no se hizo referencia al reconocimiento de intereses sobre los impuestos objeto de la devolución.

Advirtió que lo decidido en la sentencia estaba acorde con las pretensiones de la demanda que se contrajeron a solicitar que se reconociera el silencio administrativo positivo y que, por tanto, no se aplicaran nuevos impuestos o se incrementara la tarifa del impuesto sobre la renta por estar amparado por el régimen de estabilidad tributaria.

Que, en consecuencia con la sentencia del Consejo de Estado del 7 de abril de 2008, la Administración devolvió la suma pagada como segunda cuota del impuesto al patrimonio del 2007, pero sin reconocer intereses por cuanto el fallo no dispuso nada sobre ese particular, pues el Banco Colpatria no los reclamó en la demanda.

Señaló que en las sentencias declarativas, como la providencia del 7 de abril de 2007, no les son aplicables el artículo 177 del CAA, que regula la forma en la que se hacen efectivas las condenas contra la Nación.

Explicó que según el artículo 863 del ET, los intereses corrientes a favor del contribuyente proceden solamente en el evento en que medie solicitud de devolución de un saldo a favor o pago en exceso y el monto a devolver sea objeto de discusión. Que así, se descartaba el pago de intereses cuando no se discute la suma a devolver y que tampoco procedía intereses sobre saldos a cargo de la Administración cuando no eran requeridos expresamente u ordenados por una autoridad judicial.

Agregó que la devolución del pago de lo no debido a favor del Banco Colpatria se realizó en el término de 30 día establecido en el artículo 855 del ET sin que fuera objeto discusión el importe devuelto.

Reiteró que no se generaron los intereses solicitados por el demandante porque en la sentencia del 7 abril de 2008 no se ordenaron y además porque no se cumplieron los requisitos previstos en los artículos 863 y 864 de ET en tanto que el saldo a favor fue devuelto en la oportunidad legalmente establecida.

## 2.3. La sentencia apelada

El Tribunal anuló parcialmente los actos administrativos demandados.

Dijo que a pesar de no estar obligado al impuesto al patrimonio del 2007, el Banco Copatria efectuó el pago correspondiente a la segunda cuota de dicho tributo el 29 de enero de 2008, hecho que dio lugar a que se configurara un pago de lo no debido sobre el que debía efectuarse la correspondiente devolución.

Advirtió que la inexistencia de causa legal para pagar el impuesto al patrimonio tuvo lugar por el reconocimiento del régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco Colpatria por parte del Consejo de Estado mediante sentencia del 7 de abril de 2008.

Señaló que en razón a que el Estatuto Tributario solo se ocupa del reconocimiento de intereses a favor de contribuyente para el caso de saldos a favor resultantes de las declaraciones tributarias, debía seguirse la jurisprudencia del Consejo de Estado, según la que, el pago indebido de tributos genera una desvalorización monetaria que debe ser resarcida con la respectiva actualización que, por originarse en sumas de dinero, se presumen en el 6 % anual, según lo previsto en el artículo 1617 del Código Civil.

Que, habida que cuenta de que el Banco Colpatria efectuó el pago de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del 2007 el 29 de enero de 2008, los días de actualización se debían contar desde esa fecha hasta el 11 de septiembre de 2007 cuando la DIAN, mediante la Resolución 608-12244, ordenó la devolución del impuesto.

En consecuencia, calculó unos intereses legales de \$138.506.000 así:

Base de liquidación	de	Fecha de pago	Fecha de devolución	Meses	Tasa de interés %	Valor de intereses
\$3.660.961.000		29/01/2008	12/09/2008	8	0.5%	\$138.506.000

## 2.4. El recurso de apelación

Las partes interpusieron recurso de apelación contra la sentencia del Tribunal.

### 2.4.1. De la parte demandada

La DIAN señaló que la sentencia del Consejo de Estado mediante la que se reconoció el régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco Colpatria no ordenó el pago de intereses de ninguna clase.

Sostuvo que de conformidad con lo establecido en el artículo 850 del ET, las devoluciones de los pagos en exceso o de no debido deben efectuarse de acuerdo al procedimiento previsto para las devoluciones de saldos a favor.

Que, según lo estipulado en el artículo 863 del ET, para los efectos de las devoluciones de pagos en exceso o saldos a favor, se causan intereses corrientes cuando se presente una solicitud de devolución y el saldo esté en discusión, desde la fecha del requerimiento especial o del acto que deniegue la devolución, hasta el acto o providencia que la confirme. Que, por su parte, se causan intereses moratorios a partir del vencimiento del término para efectuar la devolución y hasta la fecha de la emisión del cheque, emisión del título o de la consignación.



Dijo que en el presente caso no procedía el reconocimiento de intereses corrientes porque el saldo objeto de la devolución no fue discutido sino que, por el contrario, fue aceptado y efectivamente devuelto por la Administración. Que tampoco se causaron intereses de mora porque la devolución solicitada por el demandante se llevó a cabo en el término de los 30 días establecidos en el artículo 863 del ET.

En relación con los intereses legales ordenados por el Tribunal, sostuvo que en materia de devoluciones rigen las normas especiales del Estatuto Tributario y que no eran aplicables disposiciones generales como el artículo 1617 del Código Civil.

#### 2.4.2. De la parte demandante

El Banco Colpatria apeló la sentencia. Insistió en que como consecuencia del reconocimiento del régimen de estabilidad tributaria a su favor, sobre el importe de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del 2007 debían reconocerse intereses corrientes y moratorios desde el momento en que el demandante dejó de contar con los recursos pagados indebidamente hasta que se hizo efectiva su devolución.

Dijo que el régimen de los intereses que está previsto en los artículos 2230 al 2235 del Código Civil y 884 al 886 y 1163 del Código de Comercio, es aplicable a aquellas situaciones en donde hay de por medio una disposición de capital en cabeza de un deudor, quien tiene la obligación de restituir la suma de dinero más una remuneración. Que de ahí se desprende que todo derecho patrimonial produzca una retribución por la privación de la posibilidad de usar el capital.

Que los intereses legales reconocidos por el Tribunal no compensaban el perjuicio que le ocasionó la Administración al privarlo de poder disponer de una suma de dinero indebidamente recaudada respecto de la cual la DIAN obtuvo un provecho económico.

Advirtió que según la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, el pago indebido de un tributo ocasiona una desvalorización monetaria que necesariamente debe ser resarcida con la correspondiente actualización, que debe aplicarse conforme con la presunción del artículo 1617 del Código Civil.

Agregó que, sin embargo, dadas las circunstancias que originaron el pago de lo no debido que dio lugar a la presente discusión, los intereses causados desde el día en que el demandante se vio obligado a sufragar el impuesto al patrimonio no podían ser únicamente los legales, en tanto que éstos solo reconocían la desvalorización del dinero, pero que no resarcían el perjuicio ocasionado por la privación de los recursos.

Que la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, reconocida como pago de lo no debido, causaba intereses resarcitorios porque solo así se restablecía el derecho del demandante, pues dejó de percibir rendimientos sobre unos recursos que estaban en poder de la DIAN, sobre los que ésta obtuvo beneficios económicos.

Dijo que a pesar de que en materia tributaria no existe una regulación para los intereses que deja de percibir el contribuyente cuando traslada una suma de dinero al Estado, era necesario que para los efectos de las devoluciones de esos recursos se diera aplicación a los principios de justicia y equidad.



Que el hecho de que la sentencia de 7 de abril de 2008, que reconociera el régimen de estabilidad tributaria, fuera de carácter declarativa, no era una razón suficiente para que la Administración no diera cumplimiento a la obligación de resarcir la renta de capital que dejó de percibir el demandante.

Agregó que si bien para efectos fiscales había una regulación sobre los intereses que se generan en las devoluciones, ésta se circunscribía a los eventos en los que el contribuyente presenta una solicitud de devolución ante el supuesto de declaraciones presentadas con un pago indebido o en exceso.

Que, sin embargo, no existía una reglamentación para cuando el contribuyente se constituye en acreedor de la Administración por una actuación ilegal que le es imputable, por lo que en este supuesto se debían aplicar las normas previstas en el Título III del Libro V del Estatuto Tributario relacionadas con las sanciones, de las que se desprende que quien esté en mora debe pagar intereses corrientes y moratorios, y que solo de esa manera se pueden hacer efectivos los principios de justicia y equidad.

De otra parte, dijo que si en gracia de discusión se admitía que solo había lugar al reconocimiento de intereses legales, la devolución debía incluir la actualización monetaria del capital a fin de mantener la equivalencia del valor de la moneda. Advirtió que la actualización del capital no se contrapone a los intereses legales porque éstos últimos no llevan inmersos una actualización, sino que constituyen una compensación por la privación temporal del uso del capital.

Por último, manifestó que cuando el interés legal lleva inmerso la actualización del capital no se contrapone a la noción de frutos civiles puesto que como se trata de obligaciones dinerarias, los intereses y la actualización son equivalentes al resarcimiento de una suma indebidamente pagada.

## 2.5. Alegatos de conclusión

### 2.5.1. De la parte demandante

El Banco Colpatria reiteró lo expuesto en la demanda y en el recurso de apelación para sustentar que sobre el pago de lo no debido efectuado como segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007 se debían reconocer intereses corrientes.

Agregó que si no había lugar al reconocimiento de los intereses corrientes, la devolución debía efectuarse junto con intereses legales más la actualización monetaria del capital, en aras de preservar la equivalencia del valor del dinero. Que la actualización de capital no se opone al reconocimiento de intereses legales porque estos últimos no incluyen el componente inflacionario o la actualización monetaria.

### 2.5.2. De la parte demandada

La DIAN dijo que no era procedente condenar al Estado al pago de los intereses del artículo 1617 del Código Civil porque en materia tributaria existía una norma que regulaba de su reconocimiento y que, en el caso del demandante, no se cumplieron los requisitos establecidos en el Estatuto Tributario para que se causaran intereses.

## 2.6. concepto del Ministerio Público



El Ministerio Público solicitó confirmar la sentencia.

Sobre la apelación de la DIAN, señaló que no era de recibo sostener que no era procedente el reconocimiento de intereses como consecuencia del pago de lo no debido porque la sentencia que reconoció el régimen de estabilidad tributaria no lo dispuso.

Lo anterior porque la sentencia no debía referirse a las indemnizaciones a que hubiera lugar en tanto que lo que se discutió fue la legalidad del acto administrativo mediante el que la DIAN había revocado el acto ficto que le dio acceso al demandante al régimen de estabilidad tributaria.

Que tampoco era aceptable sostener que, por el hecho de que las normas tributarias no contemplaran intereses para los casos como el que se discute, no eran aplicables las disposiciones del Código Civil. Que, por el contrario, ante la ausencia de una norma especial, debía aplicarse el artículo 1617 del Código Civil, relativo a los intereses.

En relación con la apelación del Banco Colpatria, sostuvo que no se pronunciaba sobre el régimen de intereses previsto en los artículos 2230 al 2235 del Código Civil y 884, 885, 886 y 1163 del Código de Comercio, porque se trataba de un hecho nuevo sobre el que no tuvieron oportunidad de pronunciarse la entidad demandada ni el Tribunal. Que por la misma razón se abstenía de pronunciarse sobre la aplicación del artículo 634 del E.T. y de la actualización del capital.

### 3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por las partes, la Sala decide sobre la nulidad de la Resolución 630-0005 del 3 de octubre de 2008, mediante la que la DIAN rechazó unos intereses, y de la Resolución 0684-006 de 24 de julio de 2009 que la confirmó.

En concreto, la Sala debe resolver en qué condiciones la DIAN debió devolver la suma correspondiente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, que pagó el Banco Colpatria.

Por ser un caso análogo a uno ya decidido entre las mismas partes, pero por las cuotas pagadas del impuesto al patrimonio del año 2004, la Sala resolverá el caso en los mismos términos previstos en la sentencia del 4 de febrero de 2016<sup>1</sup>, de la que se extraen las siguientes conclusiones:

3.1. Sobre la naturaleza de las sentencias que declaran la existencia del régimen de estabilidad tributaria y, concretamente de la sentencia del 7 de abril de 2008, dictada por el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sala Especial Transitoria de Decisión 4C.

Sobre este particular, la sentencia del 4 de febrero de 2016 precisó lo siguiente:

---

<sup>1</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. MP. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Sentencia del 4 de febrero 2016. Radicación: 25000232700020090023301, 25000232700020090023501, 25000232700020090027801, 25000232700020090027501 (Acumulados). Interno: 18551 – 18962 – 19045. Demandante: Banco Colpatria Red Multibanca Colpatria. S.A. Demandado: U.A.E. Dian

La declaración del derecho a gozar del régimen de estabilidad tributaria comporta que los contribuyentes beneficiados gocen de ese régimen inmediatamente quede ejecutoriada la sentencia, en las condiciones previstas en la ley.

En consecuencia, los contribuyentes asumen la obligación de pagar la tarifa especial del impuesto de renta que se causó durante la vigencia del régimen de estabilidad tributaria – dos puntos porcentuales adicionales a la tarifa del régimen ordinario–, y, correlativamente, adquieren el derecho a la devolución de los impuestos que en vigencia de ese régimen se hubieren creado –patrimonio, GMF y sobretasa– y, por supuesto, pagado, sin estar obligados a ello.

Surge, entonces una obligación pecuniaria<sup>2</sup> a cargo del beneficiario del régimen de estabilidad tributaria y a favor del erario, y, correlativamente, una obligación pecuniaria a cargo del erario y en favor del contribuyente, obligaciones que corresponden a las que habrían nacido si se hubiera concedido el régimen de estabilidad tributaria en las condiciones que solicitaron los contribuyentes, esto es, por diez años, y no como lo aprobó la DIAN, menos de 10 años.

Para la Sala, de la sentencia que declara que el contribuyente goza del régimen de estabilidad tributaria se deriva un restablecimiento del derecho que se repara por equivalente, porque se concreta expresa o tácitamente en el reconocimiento de las obligaciones pecuniarias mutuas que se originan en ese régimen y en el reconocimiento de que esas obligaciones pueden extinguirse mediante el pago, la devolución e incluso la compensación u otro medio de extinguir este tipo de obligaciones.

El restablecimiento del derecho no puede entenderse concretado a lo pretendido en la demanda ni su reconocimiento puede condicionarse a si el juez ordenó expresamente la devolución, el pago o la compensación de las obligaciones pecuniarias mutuas. No debe perderse de vista que en el periodo de los 10 años de estabilidad tributaria se crearon nuevos impuestos que, al momento de interponerse las demandas de nulidad y restablecimiento del derecho o de expedirse la sentencia que decidió el litigio, aún no existían.

En consecuencia, independientemente de que la sentencia que declara la existencia del régimen de estabilidad tributaria no haya dictado una orden de condena en concreto o en abstracto, lo cierto es que esas sentencias tienen un componente económico: el pago mutuo de obligaciones pecuniarias. Y el cumplimiento de esas obligaciones se materializa cuando se ejecuta la providencia, en las mismas condiciones en que se ejecuta una sentencia condenatoria. De ahí que sea pertinente que esos fallos se ejecuten siguiendo las reglas de los artículos 177 y 178 del CCA.

En lo que concierne a la sentencia del 7 de abril de 2008, la Sala advierte que no condenó expresamente a la DIAN a devolver, entre otros, el impuesto al patrimonio. Eso, por cuanto,

---

<sup>2</sup> Fernando Hinestrosa las define así: “...se denomina a aquellas obligaciones cuya prestación consiste en dar-entregar (transferir ) una cantidad de unidades monetarias...”.

El autor explica que “Se sigue hablando de “dar” una suma de dinero, no obstante que el pago de las obligaciones pecuniarias, en especial las de cantidades abultadas, raramente se hace en billetes y monedas, sino, de ordinario, por medio de cheques, remesas, abonos en cuenta, transferencias electrónicas, por razones de comodidad, pero, ante todo, de seguridad.”

HINESTROSA DAZA, Fernando. Tratado de las Obligaciones. Concepto, estructura, visciditudes. Tomo I. Universidad Externado de Colombia. Primera Edición. 2002. Bogotá-Colombia. Página 146

esa providencia infirmó la del 26 de noviembre de 2003, que profirió la Sección Cuarta del Consejo de Estado y, para el mes de noviembre del 2003 no se había promulgado la Ley 1111 de 2006, que creó el impuesto al patrimonio por los años 2007 a 2010. Por lo tanto, al no existir, el Banco no pidió la devolución de ese impuesto.

Si bien la sentencia del 7 de abril de 2008 pudo ordenar la devolución, la falta de esa orden no es óbice para que se entienda que esa providencia restableció el derecho del Banco Colpatria a la situación jurídica en la que estaría si la Resolución 2085 de 2002 –acto anulado en esa sentencia– no se hubiera expedido.

En ese entendido, la sentencia del 7 de abril de 2008 no es solo es declarativa del derecho que tiene el Banco Colpatria desde el año gravable 2001 hasta el año 2010 al régimen de estabilidad tributaria sino también, constitutiva del derecho a la devolución de los impuestos creados y causados durante ese régimen de estabilidad, y pagados por la institución financiera.

### 3.2. Condiciones de la devolución de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007

A partir del presupuesto de que la sentencia del 7 de abril de 2008, que reconoció la existencia del régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco Colpatria, es una sentencia constitutiva del derecho a la devolución, en la sentencia del 4 de febrero de 2016, la Sala precisó que se aplican, al caso concreto, los artículos 176, 177 y 178 del Decreto 01 de 1984, que regulan las condiciones de condenas a cargo del Estado.

La sentencia precisó:

Reconocimiento de intereses: El artículo 177 del CCA regula la efectividad de las condenas contra las entidades públicas y el reconocimiento de intereses. Esta norma dispone que las cantidades líquidas reconocidas en sentencias que condenen a la nación, a una entidad territorial o descentralizada al pago o devolución de una cantidad líquida de dinero devengarán intereses comerciales y moratorios.

A su vez, el beneficiado con la condena, según el inciso sexto del artículo 177 del CCA tiene un plazo de seis meses, contados a partir de la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide la condena, para que acuda ante la entidad responsable a hacerla efectiva. Vencido ese plazo, cesa la causación de todo tipo de intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud en debida forma.

En concordancia con esta disposición, el artículo 176 del CCA prevé que las autoridades a quienes corresponda la ejecución de una sentencia deben dictar, dentro del término de 30 días contados desde su comunicación, la resolución correspondiente, en la cual se adoptarán las medidas necesarias para su cumplimiento.<sup>3</sup>

---

<sup>3</sup> El artículo 192 de la Ley 1437 de 2011 dispuso que «...Las cantidades líquidas reconocidas en providencias que impongan o liquiden una condena o que aprueben una conciliación devengarán intereses moratorios a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia o del auto, según lo previsto en este código...Cumplidos tres (3) meses desde la ejecutoria de la providencia que imponga o liquide una condena o de la que apruebe una conciliación, sin que los beneficiarios hayan acudido ante la entidad responsable para hacerla efectiva, cesará la causación de intereses desde entonces hasta cuando se presente la solicitud...»



La interpretación armónica de los artículos 176 y 177 indica que en el lapso que tienen las autoridades para disponer lo necesario para ejecutar la sentencia, esto es, en los 30 días, no se causa ningún interés.

De manera que para hacer efectivo el derecho a la devolución de impuestos derivado de una sentencia judicial como la que reconoce la existencia del régimen de estabilidad tributaria, las autoridades cuentan con un plazo para adoptar las medidas necesarias para devolver el dinero.

Ahora bien, si el contribuyente pide la ejecución de la sentencia, la autoridad tributaria no puede controvertir el derecho a la devolución, porque eso sería lo mismo que desacatar una orden judicial. Esa entidad, entonces, debe proceder, en los términos de ley, a devolver los impuestos que el contribuyente pagó en exceso, y liquidar y pagar los intereses comerciales y moratorios a que alude el artículo 177 del CCA.

En la sentencia C-188 del 29 de marzo de 1999<sup>4</sup> la Corte Constitucional precisó que los jueces pueden conceder a la administración plazos para pagar las condenas. En ese interregno, la entidad pública debe reconocer intereses comerciales. Los intereses moratorios, a su vez –dijo la Corte– se causan a partir del vencimiento de dicho plazo. Pero también afirmó que si el juez no le concedió a la entidad un plazo específico para pagar la condena, los intereses moratorios se causan, inmediatamente, a partir de la ejecutoria de la sentencia que ordenó la devolución.

La Corte Constitucional hizo esta afirmación sin consideración al plazo previsto en el artículo 176 del CCA<sup>5</sup> y, por lo tanto, para la Sala, en casos como estos de las sentencias que declaran la existencia del régimen de estabilidad tributaria debe entenderse que independientemente de que el juez no haya precisado ningún plazo para que se ejecute la sentencia, las autoridades cuentan con el plazo de 30 días a que alude el artículo 176 del CCA. En ese interregno, no se causan intereses.

Indexación o intereses civiles del 6% del Código Civil: Sea lo primero advertir que en el acápite referido al análisis del precedente judicial de la Sala se concluyó que no había un criterio unificado en cuanto a qué normas que regulan el reconocimiento de intereses, se deben aplicar a casos como el analizado.

---

<sup>4</sup> Que declaró EXEQUIBLE el inciso último del artículo 177 del CCA, excepto las expresiones "durante los seis (6) meses siguientes a su ejecutoria" y "después de este término", que declaró INEXEQUIBLES, precisó: "Es entendido que, en las dos normas sobre cuya constitucionalidad resuelve la Corte, el momento en el cual principia a aplicarse el interés de mora depende del plazo con que cuente la entidad pública obligada, para efectuar el pago. Así, en el caso de la conciliación, se pagarán intereses comerciales durante el término que en ella se haya pactado y, vencido éste, a partir del primer día de retardo, se pagarán intereses de mora. En cuanto al artículo 177 del Código Contencioso Administrativo, a menos que la sentencia que impone la condena señale un plazo para el pago -evento en el cual, dentro del mismo se pagarán intereses comerciales-, los intereses moratorios se causan a partir de la ejecutoria de la respectiva sentencia, sin perjuicio de la aplicación del término de dieciocho (18) meses que el precepto contempla para que la correspondiente condena sea ejecutable ante la justicia ordinaria".

<sup>5</sup> ARTICULO 176. EJECUCION. Las autoridades a quienes corresponda la ejecución de una sentencia dictarán, dentro del término de treinta (30) días contados desde su comunicación, la resolución correspondiente, en la cual se adoptarán las medidas necesarias para su cumplimiento.

Así, se precisó que en la sentencia del 26 de enero de 2006 [Exp. 16393] se rechazó expresamente la posibilidad de que se apliquen las normas de los Códigos Civil, Comercio y Contencioso Administrativo para definir los intereses que tendría que pagar la DIAN cuando mediante sentencia se reconoce el régimen de estabilidad tributaria, pues se concluyó que la norma aplicable al caso era el artículo 863 del E.T.

En las sentencias del 9 de julio [Exp. 15923] y 23 de julio [Exp. 16785], ambas de 2009, se concluyó que si bien era cierto que había que aplicar el artículo 863 del ET, se consideró que también era procedente aplicar el artículo 1617 del Código Civil para reconocer los intereses legales del 6 % a efectos de compensar la desvalorización monetaria que se habría causado entre la fecha en que se pagó el impuesto no debido y la fecha en que se notificó el acto administrativo que negó la devolución. Esto, por razones de equidad.

En esta oportunidad, la Sala unifica su criterio y, para el efecto, precisa que, en casos como el analizado, no es procedente aplicar la tarifa del 6 % anual prevista en el artículo 1617 del Código Civil.

La norma que se debe aplicar es el artículo 178 del CCA porque en el caso analizado se parte de la existencia de una sentencia que reconoce el régimen de estabilidad tributaria y esta sentencia tiene contenido económico pues ordena restablecer las obligaciones pecuniarias mutuas al estado en que se encontrarían si el régimen de estabilidad tributaria se hubiera reconocido desde un principio.

Dado que el restablecimiento del régimen de estabilidad tributaria implica el pago de los dos puntos porcentuales del impuesto de renta, de una parte, y la devolución de los impuestos no debidos, de otra, la sentencia adquiere la condición de sentencia condenatoria y, por tanto, se rige por las leyes que gobiernan ese tipo de sentencias.

Así, el artículo 178 del CCA dispone que la liquidación de las condenas que se resuelvan mediante sentencias de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deberán ajustarse tomando como base el índice de precios al consumidor, o al por mayor.

El ajuste de las condenas se fundamenta en el principio de reparación integral que, en casos como el analizado, en los que se privó al contribuyente de un régimen tributario especial que habría obtenido lícitamente, el daño infligido por esa privación se debe reparar de manera total.

Y una forma de reparar ese daño es por equivalente que, se reitera, tiene como finalidad, el reintegro del dinero actualizado a valor presente<sup>6</sup>.

---

<sup>6</sup> En la sentencia de casación N° 133 de 21 de noviembre de 2007, La Corte Suprema de Justicia hizo las siguientes precisiones sobre el reconocimiento del ajuste del capital:

(...) resulta oportuno recordar que el proceso inflacionario, común en las economías modernas, consistente en el alza sostenida del nivel general de los precios de los bienes y servicios de la comunidad, tiene como efecto inmediato la pérdida del poder adquisitivo de la moneda, por lo que surge la imperiosa necesidad de reconocer la corrección monetaria de ciertas obligaciones afectadas por el referido fenómeno, en aras de atenuar sus evidentes secuelas nocivas, particularmente, la abrogación del contenido conmutativo de las prestaciones. Justamente, como de restablecer el equilibrio se trata, esta institución no se justifica per se, sino en cuanto se aplique -rigiendo el nominalismo- a remediar situaciones manifiestamente injustas e inequitativas. Así lo ha reconocido la jurisprudencia, habida cuenta que en todos aquellos casos en los cuales ha inferido la necesidad de

El artículo 1617 del Código Civil, además, regula los intereses civiles que se deben reconocer en toda relación contractual de índole civil y, como lo ha manifestado la Corte Suprema de Justicia, no tienen por objeto compensar la pérdida de la valorización monetaria ni incluyen per se esa desvalorización. Así lo precisó:

(...) Por supuesto que en frente de obligaciones de linaje civil y, puntualmente, en aquellos casos en que tan sólo se reconoce el denominado interés puro, como sucede con el interés legal civil (inc. 2 nral. 1 art. 1617 e inc. 2 art.2232 C.C.), nada obsta para que se disponga que el pago se realice incluyendo, además de dichos réditos, la corrección monetaria, pues en este evento la tasa en cuestión únicamente refleja el precio adeudado por el uso del dinero, sin miramiento a su poder adquisitivo (unicidad funcional) (Cfme: cas. civ. de 15 de junio de 1995, CCXXXIV, pág. 873). Al fin y al cabo, la metodología materia de comentario, esto es, la indexación indirecta a través de los intereses referidos a la tasa bancaria, sólo se aplica en los casos de responsabilidad contractual de origen mercantil.<sup>7</sup>

Por lo tanto, la Sala considera que en casos como el analizado la norma que se debe aplicar es el artículo 178 del CCA.

En consecuencia, para la Sala, y para los efectos del caso concreto, la DIAN debía ajustar la suma objeto de devolución por el período comprendido entre la fecha en que el contribuyente pagó el impuesto al patrimonio hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia constitutiva del derecho a la devolución. Y sobre ese capital se liquidan los intereses moratorios a que alude el artículo 177 del CCA pero una vez vencidos los 30 días a que alude el artículo 176 ibídem, esto es, los previstos para que cualquier autoridad dicte la resolución correspondiente en la que adoptará las medidas necesarias para el cumplimiento de la sentencia.

En tal caso, la indexación de los pagos se hace conforme con la siguiente fórmula:

---

concederla `ha acudido (...), explícita o implícitamente, a fundamentar tal reconocimiento, en la equidad, entendida ésta, en acatamiento de lo previsto por el artículo 230 de la Constitución Política Colombiana, como un instrumento auxiliar de la interpretación judicial que permite ahondar en las normas jurídicas en búsqueda de la 'justicia del caso en concreto', de modo que, en esos eventos, la equidad ha sido la herramienta que le ha permitido a esta Corporación desentrañar el sentido de las distintas normas sustanciales, pero sin llegar a desdeñarlas pretextando aplicar sus propias apreciaciones (...) De ahí que, en las diversas hipótesis en las cuales ha tenido que condenar al pago de la corrección monetaria, la Corte, de la mano de la equidad, ha profundizado en el contenido de las normas que gobiernan algunos casos particulares, hasta advertir en ellos un sentido que, sin quebrantar los principios que gobiernan el ordenamiento colombiano en la materia, consulten con criterios de justicia y conveniencia y conduzcan a la solución de los graves problemas que en esas específicas ocasiones produce el fenómeno de la depreciación monetaria', sentencia del 29 de noviembre de 1999, expediente No.5035. (...) Por supuesto que junto con la equidad concurren otros principios que igualmente justifican, en su caso, la corrección monetaria, tales como la buena fe, la indemnización plena, la teoría de la causa, la plenitud del pago, o el de la preservación de la reciprocidad en los contratos bilaterales. Por tanto, su fundamento no puede ubicarse exclusivamente en la necesidad de reparar un daño, punto en el cual hay que recordar que, como lo ha decantado la jurisprudencia "la pérdida del poder adquisitivo del dinero no afecta la estructura intrínseca del daño, sino su cuantía (sentencia del 29 de noviembre de 1999, expediente No.5035).

<sup>7</sup> Cfr. Corte Suprema de Justicia. Sala de Casación Civil. MP. Ruth Marina Díaz Rueda. Sentencia del 1° de 2009. Ref: Exp. 1300131030051995-11208-01.



$$R = Rh \times \frac{\text{índice final}}{\text{índice inicial}}$$

Donde:

R= Impuesto pagado actualizado (lo que se busca)

Rh= Renta histórica (impuesto pagado)

Índice Final: Índice de precios al consumidor certificado por el DANE, del mes inmediatamente anterior a la sentencia o del mes de la sentencia, si se dicta en el último día.

Índice Inicial: Índice de precios al consumidor certificado por el DANE, del mes en que ocurrió la compensación del impuesto pedido en devolución.

Los intereses corrientes y moratorios del Estatuto Tributario. En casos como el analizado, tampoco es procedente restablecer el derecho mediante el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del ET puesto que no se dan los presupuestos para que se aplique esa norma. En efecto, el artículo 863 ibídem parte del presupuesto de que el contribuyente presentó una petición de devolución de un saldo a favor, de un pago en exceso o un pago de lo no debido ante la administración y que la controversia sobre ese derecho se dirime ante la administración y la controla la jurisdicción.

Los anteriores casos difieren de la controversia por la declaratoria del régimen de estabilidad tributaria porque ésta no empieza a instancia de una petición de devolución de los impuestos derivados de ese régimen, sino del reconocimiento del régimen propiamente dicho y las consecuencias que esa decisión comporta.

De manera que, la sentencia que reconoce ese régimen, como se comentó, tiene un contenido económico pues de esa sentencia surgen obligaciones pecuniarias mutuas: la devolución del impuesto estabilizado y el pago del mayor impuesto de renta.

Por lo tanto, independientemente de que medie una petición de devolución a instancia de la expedición de la sentencia, lo cierto es que la devolución ya no es un asunto que debe ser controvertido sino, simple y llanamente, cumplido y, por lo tanto, en las condiciones que prevén los artículos 176, 177 y 178 del CCA.

Valga advertir, además, que la Sala, mediante sentencias del 26 de noviembre de 2015 [Expedientes 20122 y 20021]<sup>8</sup> unificó el criterio referido a la forma en que se debía restablecer el derecho en aquellos casos en que se controvierte la devolución de saldos a favor, pagos en exceso o de lo no debido. Concretamente, precisó que la norma que se debe aplicar en tales eventos es el artículo 863 del ET.

La Sala dijo:

---

<sup>8</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Sentencia del 26 de noviembre de 2015. MP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Radicación: 050012331000-2001-04303-01 (20122). Demandante: Constructora Concreto S.A. Demandado: Departamento De Antioquia  
Sentencia 26 de noviembre de 2015. MP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez. Radicación: 050012331000200506730 01 (20021). Demandante: Seguros de Riesgos Profesionales Suramericana S.A. Demandado: Municipio De Medellín.

2.13 En lo que tiene que ver con el restablecimiento del derecho por la devolución de pagos de lo no debido, o lo que es lo mismo, su reparación, la Sala advierte que conforme con el artículo 235 de la Ley 223 de 1995, en materia del impuesto de registro se deben aplicar los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario para los impuestos del orden nacional, es decir, lo previsto en el artículo 863 del ordenamiento en cita.

2.13.1 La reparación, en ese caso, la fijó el legislador dentro de la libertad de configuración legislativa que le es propia, en los siguientes términos:

“ARTÍCULO 863. Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos:

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

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

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

2.13.2 Es decir, la reparación, en lo que compete a la obligación dineraria propiamente dicha, que subyace en la pretensión de devolución del pago de lo no debido a favor de la sociedad demandante, está fijada en forma clara por el legislador en el artículo 863 citado, lo que impone estarse a lo que dispone dicha norma. (Negrilla fuera de texto)

### 3.3. Análisis del caso concreto

#### 3.3.1. Hechos probados

Para resolver se tienen como ciertos los siguientes hechos:

##### a. Relacionados con el régimen de estabilidad tributaria

1. El 21 de septiembre de 2000, el Banco Colpatria le manifestó a la DIAN su interés en suscribir un contrato de estabilidad tributaria.

2. Habida cuenta de que la DIAN suscribió el contrato de estabilidad tributaria por un año, el Banco Colpatria insistió en la suscripción por un término de 10 años.

3. El 22 de diciembre del año 2000, mediante oficio 2717, la DIAN resolvió desfavorablemente la petición formulada por el Banco Colpatria.

4. El Banco Colpatria interpretó que se había configurado a su favor el silencio administrativo positivo que le daba acceso al régimen de estabilidad tributaria por un periodo de 10 años y lo protocolizó mediante la Escritura Pública 04369 del 28 de diciembre del año 2000.



5. El 2 de abril de 2002, mediante Resolución 2805, la DIAN revocó el acto presunto ficto positivo.

6. Contra la Resolución 2805 de 2002, el Banco interpuso demanda en acción de nulidad y restablecimiento del derecho.

7. El 7 de abril de 2008, la Sala Especial Transitoria de Decisión 4C de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado anuló la Resolución 2805 de 2002 y, a título restablecimiento del derecho, reconoció el régimen de estabilidad tributaria a favor del Banco Colpatria.

#### b. Hechos relacionados con el impuesto solicitado en devolución

1. El 29 de enero de 2008, el Banco Colpatria pagó la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007 por un valor de \$3.660.961.000<sup>9</sup>.

2. El 4 de julio de 2008, con fundamento en la sentencia del 7 de abril de 2008, el Banco Colpatria pagó el incremento del impuesto sobre la renta correspondiente a los años gravables 2001 a 2007, según lo exigía el artículo 240-1 del E.T.

3. El 30 de julio de 2008, el Banco Colpatria solicitó la devolución de los \$3.660.961.000 correspondientes a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, pagada el 29 de enero de 2008<sup>10</sup>. Con la petición de devolución, solicitó, además, intereses de mora sobre dicha suma<sup>11</sup>.

4. El 11 de septiembre de 2008, mediante la Resolución 608-1242, la DIAN reconoció a favor del demandante la suma de \$3.660.961.000 como pago de lo no debido y ordenó su devolución<sup>12</sup>.

5. El 3 de octubre de 2008, mediante la Resolución 630-0006, la DIAN rechazó la solicitud de intereses de mora sobre los \$3.660.961.000 presentada por el demandante el 30 de julio de 2008<sup>13</sup>.

6. El 3 de diciembre de 2008, el Banco Colpatria interpuso recurso de reconsideración contra la Resolución 630-0006 del 3 de octubre de 2008<sup>14</sup>.

7. El 24 de julio de 2009, mediante la Resolución 0684-006, la DIAN resolvió el recurso de reconsideración interpuesto contra la Resolución No. 630-0005 del 3 de octubre de 2008 en el sentido de confirmar el acto recurrido<sup>15</sup>.

#### 3.3.2. Naturaleza de los actos administrativos demandados

---

<sup>9</sup> Folio 20 del C.A.A.

<sup>10</sup> Folio 1 del C.A.A.

<sup>11</sup> Folio 12 del C.A.A.

<sup>12</sup> Folios 80 al 85 del C.A.A.

<sup>13</sup> Folios 29 al 31 del C.P.

<sup>14</sup> Folios 42 al 49 del C.P.

<sup>15</sup> Folios 32 al 41 del C.P.

Las resoluciones que decidieron la petición de reconocimiento de los intereses moratorios son demandables pues, en la medida en que los negaron, crearon una situación jurídica nueva. Estas resoluciones son objeto de la presente litis<sup>16</sup>.

3.3.3. De la devolución de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007. De si es procedente liquidar indexación, intereses legales, corrientes o moratorios a favor del Banco Colpatria.

**a. Indexación del capital**

La Sala reitera que, como consecuencia de la sentencia del 7 de abril de 2008, que profirió la Sala Especial Transitoria de Decisión 4C de la Sala de lo Contencioso Administrativo del Consejo de Estado, surgió el derecho del Banco Colpatria a la devolución de la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, a partir de la ejecutoria de esa sentencia, situación que tuvo lugar el 18 de junio de 2008. El derecho a la devolución no es objeto de controversia por parte de la DIAN.

Se controvierte si era pertinente que el Tribunal condenara a la DIAN a liquidar y pagar los intereses legales del artículo 1617 del Código Civil.

El demandante alegó que lo procedente era que se le reconocieran los intereses corrientes y moratorios del artículo 863 ET.

La DIAN alegó, en cambio, que no procede ninguno de los tipos de intereses señalados, porque el Banco no pidió en la demanda el reconocimiento de intereses legales. Por eso, cuestionó como ultra petita el fallo del a quo. La DIAN también pidió que se reiterara la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, que precisó que no es procedente aplicar las normas del Código Civil<sup>17</sup> cuando se trata de liquidar intereses.

De otra parte, la DIAN alegó que aceptó devolver el impuesto y queresolvió la petición dentro del término legal. Que, por tanto, no hay lugar a condenar a la Administración al pago de intereses corrientes o moratorios del artículo 863 ET.

La Sala, en esta oportunidad, revoca la condena impuesta por el Tribunal a la DIAN, en cuanto ordenó pagar el interés legal del 6 %.

---

<sup>16</sup> Estos actos no son susceptibles de control judicial, conforme lo reiteró el Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Auto del 26 de septiembre de 2013. Expediente 68001-23-33-000-2013-00296-01 (20212). M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez: "(...) únicamente las decisiones de la Administración producto de la conclusión de un procedimiento administrativo o los actos que hacen imposible la continuación de esa actuación, son susceptibles de control de legalidad por parte de la jurisdicción de lo contencioso administrativo, lo que, dicho de otra manera, significa que "los actos de ejecución de una decisión administrativa o jurisdiccional se encuentran excluidos de dicho control, toda vez que a través de ellos no se decide definitivamente una actuación, pues sólo son expedidos en orden a materializar o ejecutar esas decisiones"<sup>16</sup>.

No obstante, esta Corporación ha admitido que si el supuesto "acto de ejecución" excede, parcial o totalmente, lo dispuesto en la sentencia o en el acto administrativo ejecutado, es procedente ejercer el medio de control de nulidad y de restablecimiento, al haberse creado, modificado o extinguido una situación jurídica diferente y, por ende, al haberse generado un verdadero acto administrativo susceptible del control de legalidad<sup>16</sup>, (...)

<sup>17</sup> Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sentencias del 26 de enero y 9 de julio de 2009. Expedientes 16393 y 15923.



Conforme con lo expuesto en la parte considerativa de la sentencia, debe entenderse que, como consecuencia del restablecimiento del derecho derivado de la sentencia del 7 de abril de 2008, que profirió la Sala Transitoria 4C del Consejo de Estado, la DIAN debió devolver la segunda del impuesto al patrimonio del año 2007 debidamente indexada, esto, es, en los términos del artículo 178 del CCA.

Aunque la DIAN tiene la razón en cuanto a que con la demanda el Banco Colpatria pretendió el reconocimiento de los intereses corrientes y moratorios del artículo 863 del ET, no los intereses legales, no se viola el principio de congruencia ni se incurre en la expedición de un fallo ultra petita, por el hecho de definir el restablecimiento del derecho en las condiciones que conforme con la ley corresponde.

En ese contexto, la Sala considera que son nulas los actos administrativos que negaron el reconocimiento de intereses, esto es, las Resoluciones 630-0006 del 3 de octubre de 2008 y de la Resolución 0684-008 de 24 de julio de 2009. Por lo tanto, a título de restablecimiento del derecho, ordenará el reconocimiento de la indexación en las condiciones que a continuación se precisan.

La Sala considera que son nulas los actos administrativos que negaron el reconocimiento de intereses, esto es, las resoluciones 630-0005 del 3 de octubre de 2008 y de la Resolución 0684-006 de 24 de julio de 2009. A título de restablecimiento del derecho, ordenará el reconocimiento de la indexación en las siguientes condiciones:

DEUDA A CARGO DE LA DIAN A FAVOR DE COLPATRIA				
INDEXACIÓN DE LA SEGUNDA CUOTA DEL IMPUESTO AL PATRIMONIO AÑO 2007				
Año	Segunda cuota impuesto patrimonio	Fecha final – Índice 18-06-2008	Fecha inicial – Índice 29-01-2008	Valor indexado
2007	\$3.660.961.000	188,69	179,85	\$3.840.905.000
Indexación debida	\$179.944.000			

**b. Intereses de mora del artículo 177 del CCA. Primer corte.**

A partir de la sentencia del 7 de abril de 2008, la DIAN adquirió la obligación de devolver las suma correspondiente la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, por lo tanto, el Banco Colpatria sí tiene derecho a que se le reconozca el interés por mora, pero no con fundamento en el artículo 863 del ET, sino en el artículo 177 del CCA habida cuenta de que el fallo que le reconoció el régimen de estabilidad tributaria es una sentencia constitutiva que tiene, además, el componente económico derivado del restablecimiento del derecho: el pago de obligaciones pecuniarias mutuas.

El artículo 177 del CCA exige reconocer intereses comerciales. Estos intereses están previstos en el artículo 884 del Código de Comercio., así:

Artículo 884. Cuando en los negocios mercantiles haya de pagarse réditos de un capital, sin que se especifique por convenio el interés, éste será el bancario corriente; si las partes no



han estipulado el interés moratorio, será equivalente a una y media veces del bancario corriente y en cuanto sobrepase cualquiera de estos montos el acreedor perderá todos los intereses, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 72 de la Ley 45 de 1990.

Se probará el interés bancario corriente con certificado expedido por la Superintendencia Bancaria.

En consecuencia, la Sala condenará a la DIAN a que liquide y pague los intereses moratorios previstos en el artículo 884 del Código de Comercio.

Ahora bien, esos intereses solo se causan, se reitera, a partir de los 30 días siguientes a la ejecutoria de la sentencia, porque ese es el plazo que el artículo 176 del CCA le concede a la administración para disponer de lo necesario para ejecutar la sentencia. En concreto, los intereses se causan desde el primero de agosto de 2008.

En el expediente consta que el Banco Colpatria radicó la petición de devolución el 30 de julio de 2008. Por disposición del artículo 855 del E.T.<sup>18</sup>, la DIAN tiene un plazo de 30 días para resolver la petición, so pena de incurrir en intereses de mora del artículo 863 del E.T., si no está en discusión el monto a devolver y no se ordena la devolución.

En el caso concreto no se discutió el monto a devolver. Por eso, para la Sala, la norma aplicable al caso concreto es el artículo 176 del CCA y no el artículo 855 del ET.

De manera que, independientemente de que el demandante haya presentado la petición de devolución el 30 de julio de 2008, es menester precisar que ya para esa fecha la DIAN tenía la obligación de tomar las medidas pertinentes para establecer el monto del capital que le debía devolver al Banco Colpatria. Por tanto, el plazo para tomar esas medidas venció el 31 de julio de 2008, y a partir del primero de agosto empezaron a causarse en su contra, y a favor del Banco Colpatria, los intereses moratorios de los que trata el artículo 177 del CCA, es decir, los moratorios previstos en el artículo 884 del Código de Comercio, causados sobre el capital, esto es, la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, debidamente indexada.

Los intereses moratorios se causaron hasta la efectiva devolvió la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007. La Resolución 608 -1242 del 11 de septiembre de 2008 ordenó la devolución de los \$3.660.961.000, una vez cumplido un día hábil de la notificada la resolución, es decir que a partir del 15 de septiembre de 2008 se hacía efectiva la devolución, ya que el acto fue notificado el 12 de septiembre de 2008<sup>19</sup>.

Por consiguiente, las pautas para liquidar los intereses comerciales moratorios conforme con los artículos 176 y 177 del CCA son las siguientes:

ESTADO DE LA DEUDA POR CONCEPTO DE INTERESES COMERCIALES MORATORIOS DEBIDOS POR LA DIAN AL BANCO COLPATRIA DESDE EL 1 DE AGOSTO DE 2008 AL 15 DE
--

<sup>18</sup> Estatuto Tributario. Artículo 855. Término para efectuar la devolución. La Administración de impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

<sup>19</sup> Folio 86 reverso del C.A.A.

SEPTIEMBRE DE 2008 (ARTÍCULOS 177 DEL D. 01 DE 1984 Y 844 DEL CÓDIGO DE COMERCIO.)SEGUNDA CUOTA IMPUESTO AL PATRIMONIO 2005					
Capital	Desde	Hasta	Tasa Interés	DÍAS DE MORA	Interés del período
3.840.905.000	01/08/2008	15/09/2008	32,27	46	\$156.206.000
<b>TOTAL INTERESES</b>					<b>\$156.206.000</b>

c. Intereses de mora del artículo 177 del Decreto 01 de 1984. Segundo corte

Ahora bien, dado que el 15 de septiembre de 2008 se hizo efectiva la devolución de parte del capital, quedando un remanente de \$179.944.000, sobre esta suma se causan intereses de mora desde el 15 de septiembre de 2008 y hasta que efectivamente se paguen.

3.3.4. Monto que le corresponde pagar a la DIAN a favor del Banco Colpatria

Corolario de lo dicho, se tiene que la DIAN le debe al Banco Colpatria los siguientes conceptos, que en la parte resolutive se ordenará devolver:

CONCEPTO	VALOR
Indexación de la suma correspondiente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007, más los intereses de mora que se causen a partir del 15 de septiembre de 2008 y hasta que se paguen.	\$179.944.000
Intereses de mora causados sobre la suma correspondiente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007.	\$156.206.000
<b>TOTAL</b>	<b>\$336.150.000</b>

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

**F A L L A**

PRIMERO: REVÓCASE LA SENTENCIA DEL 7 DE ABRIL DE 2011, PROFERIDA POR EL TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA, EN EL CONTENCIOSO DE NULIDAD PROMOVIDO POR EL BANCO COLPATRIA CONTRA LA U.A.E. DIAN. EN SU LUGAR,

1. ANÚLASE LA RESOLUCIÓN NO. 630-0005 DE 3 DE OCTUBRE DE 2008, NOTIFICADA EL 6 DE OCTUBRE DE 2008, PROFERIDA POR EL JEFE DEL GRUPO INTERNO DE TRABAJO DE DEVOLUCIONES DE LOS GRANDES CONTRIBUYENTES DE BOGOTÁ DE LA DIAN, QUE RECHAZÓ LA SOLITUD QUE FORMULÓ COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A., de reconocimiento de intereses causados por la devolución del impuesto al patrimonio (segunda cuota) año gravable 2007, por las razones expuestas en la parte considerativa de este proveído.

2. ANÚLASE LA RESOLUCIÓN NO. 684-006 DE 24 DE JULIO DE 2009, NOTIFICADA EL 12 DE AGOSTO DE 2009, PROFERIDA POR LA JEFE DE LA DIVISIÓN JURÍDICA DE LA DIAN, QUE CONFIRMÓ LA RESOLUCIÓN NO. 630-0005 DE 3 DE OCTUBRE DE 2008.



3. A título de restablecimiento del derecho:

3.1. ORDÉNASE A LA U.A.E. DIAN PAGAR AL BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A., las siguientes sumas de dinero:

CONCEPTO	VALOR
Indexación de la suma correspondiente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007.	\$179.944.000
Intereses de mora causados sobre la suma correspondiente a la segunda cuota del impuesto al patrimonio del año 2007.	\$156.206.000
<b>TOTAL</b>	<b>\$336.150.000</b>

3.2. ORDÉNASE A LA U.A.E. DIAN A PAGAR AL BANCO COLPATRIA RED MULTIBANCA COLPATRIA S.A. LOS INTERESES MORATORIOS QUE SE CAUSEN SOBRE \$179.944.000 DESDE EL 15 DE SEPTIEMBRE DE 2008 Y HASTA QUE EFECTIVAMENTE SE PAGUEN. ESTO, SIN PERJUICIO DE LAS COMPENSACIONES A QUE HAYA LUGAR.

TERCERO: EN LO DEMÁS, CONFÍRMASE LA SENTENCIA APELADA.

CUARTO: RECONÓCESE PERSONERÍA A LA ABOGADA MARITZA ALEXANDRA DÍAZ GRANADOS COMO APODERADA DE LA DIAN.

Cópiese, notifíquese y comuníquese. Cúmplase.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE HUGO FERNANDO BASTIDAS  
VALENCIA BÁRCENAS**  
Presidente de la Sección

**CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ**