

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

**Consejero Ponente: JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**

Bogotá, D.C., julio cinco (5) de dos mil siete (2007)

**EXP: No. : 11001-03-27-000-2003-00060-01(14.063)**

**ACTOR: : ARMANDO PEREZ BERNAL**

**ASUNTO : NULIDAD CONCEPTO 00270 DE ENERO 3 DE 2003 EXPEDIDO POR DE LA  
DIAN**

**.-F A L L O -**

---

El ciudadano **ARMANDO PÉREZ BERNAL** en ejercicio de la acción pública de simple nulidad consagrada en el artículo 84 del C.C.A. demanda el Concepto 00270 de enero 3 de 2003 proferido por la Oficina Jurídica de la División de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales.

**NORMA DEMANDADA**

Se trata del Concepto 000270 de 2003 de la División de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, cuyo texto es del siguiente tenor:

**“CONCEPTO 000270 DEL 3 DE ENERO DE 2003**

**PROBLEMA JURÍDICO:**

*La solicitud de compensación suspende la iniciación del proceso administrativo de cobro coactivo y del proceso penal por el delito de Omisión del agente retenedor o recaudador contemplado en el artículo 402 del Código Penal?*

**TESIS JURÍDICA:**

*La solicitud de compensación no suspende ni la iniciación del proceso administrativo de cobro coactivo, ni la del proceso penal por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador contemplado en el artículo 402 del código penal.*

**INTERPRETACION JURIDICA**

*El Título VIII del Estatuto Tributario, se ocupa del cobro coactivo de las deudas fiscales por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones, de competencia de la DIAN, fijando las etapas y*

demás actuaciones del procedimiento que deberá seguirse.

*El funcionario competente para exigir el cobro coactivo, producirá el mandamiento de pago ordenando la cancelación de las obligaciones pendientes más los intereses respectivos, sobre las bases y condiciones de que da cuenta el Concepto número 037784 del 25 de junio de 2002 emitido por este Despacho, que se remite para su conocimiento por ser la doctrina vigente y tratar ampliamente el tema.*

*Como se sostiene en el pronunciamiento en mención, el cobro se realiza con base en uno de los títulos previstos en el artículo 828 del Estatuto Tributario y si el contribuyente no ha extinguido las obligaciones a su cargo en ellos contenidas, por cualquiera de los medios autorizados por el mismo ordenamiento para el efecto, es válido que la Administración inicie el proceso de cobro, bien sea mediante gestiones persuasivas o profiriendo mandamiento de pago, en ambos casos con posibilidad de decretar las medidas cautelares que se estimen necesarias, en virtud de lo dispuesto por artículo 837 ibídem.*

*Ahora bien, la misma codificación en el artículo 831, determina de manera taxativa las excepciones que proceden en contra del mandamiento de pago. No hacen parte de ellas ni la existencia de un saldo a favor del contribuyente, ni la solicitud de compensación del mismo, que como tal, aunque tiende a que por este mecanismo se extinga la obligación adeudada, es una mera expectativa que hace parte de un procedimiento de naturaleza totalmente distinta e independiente a la del de cobro, aunque puede tener origen a instancias de éste.*

*Evidentemente, el procedimiento de la Compensación, es de iniciativa del particular, porque deriva de la solicitud directa que de ella haga el deudor, o de la actuación oficiosa obligatoria cuando existan deudas dentro de un proceso de Devolución, que también solo podrá ser promovido por el contribuyente, por ser una de las formas que él puede elegir para utilizar sus saldos a favor. El término de caducidad del derecho a solicitarla, que rige para quien lo ostenta, es de dos años dependiendo las circunstancias en que se declaró el saldo a favor y su resultado, es controvertible con libre argumentación tanto en la vía gubernativa como en la contenciosa.*

*Por otra parte, el proceso de cobro es de impulso oficioso del Estado, que debe ejercerla dentro del término señalado para su prescripción (cinco años desde los eventos que la Ley indica), cuya terminación no se justifica sino cuando se compruebe la existencia de alguna de las formas de extinción de la obligación tributaria dispuestas en el Capítulo II del Título VII del Estatuto Tributario. O sea, su iniciación obedece a la existencia de la deuda y su terminación a la extinción de la misma. No puede ser controvertido, sino por las razones expresadas como excepción por la Ley*

*El artículo 815 ejusdem, contempla la Compensación como una de las formas de extinguir las obligaciones tributarias. Su procedimiento corresponde al mismo indicado para las Devoluciones desde el artículo 850 ibídem, desarrollado por el Decreto 1000 de 1997 y demás normas que le complementan o modifican; procedimiento que se inicia con una solicitud que por tener que atender los requisitos de Ley, puede ser objeto de admisión, inadmisión o rechazo, al igual que el resultado de lo solicitado puede ser favorable o no, convirtiéndola por tanto en una mera expectativa como se advirtió, hasta tanto se perfeccione.*

*Ahora bien, dentro del proceso de la devolución y/o compensación, legalmente se habilita a la Administración para que cuando en las solicitudes no garantizadas se presente alguno de los supuestos previstos en el artículo 857-1 del Estatuto Tributario, suspenda hasta por 90 días el término que tiene para decidir, con el fin de hacer las verificaciones del caso, que le proporcionen la certeza sobre la procedencia de la devolución o compensación, término al cabo del cual, si no se profiere requerimiento especial, se debe decretar la compensación o devolución.*

*Así las cosas, solamente cuando exista un pronunciamiento definitivo y en firme sobre la compensación, se podrá predicar su existencia y con ello jurídicamente la extinción de la obligación por ese modo de extinción que impediría su persecución vía coactiva. Lo que hace plenamente válida la coexistencia de los dos procesos mientras no se defina uno de ellos.*

*Por otra parte, con igual fundamento de la diferencia de la naturaleza y de estructura jurídica de los procedimientos de los mismos, es viable la coexistencia del procedimiento de Compensación con el proceso Penal, para el que a voces del parágrafo del artículo 402 del Código Penal, esta forma de extinción de la obligación tributaria solo tendrá incidencia poniéndole fin a la actuación, cuando mediante su Resolución, se cancelen las sumas adeudadas junto con los correspondientes intereses.*

*Lo anterior implica que si la decisión de Compensación es negada, no se ha producido o producida no está en firme, no ha operado la extinción de la obligación tributaria y por tanto, es viable que coexista un proceso penal ya iniciado o si es del caso, que la Administración adelante las gestiones necesarias para la judicialización del hecho punible, una vez agotados los trámites y exigencias previas para la formulación de las denuncias, dispuestas en la Orden Administrativa 0007 de junio 16 de 2000.*

*Respecto de los argumentos de la consulta, es necesario precisar que no pueden confundirse los procedimientos de Compensación, cuyo objetivo es extinguir la obligación tributaria, con el de Revisión de la declaraciones que busca modificarlas en su contenido, ni con el procedimiento relativo al de Improcedencia de la Devolución o Compensación, que busca la restitución de lo indebidamente devuelto o compensado. Por tanto, como mientras estos procesos están en curso, si existen obligaciones adeudadas se deben cobrar, es procedente adelantar el correspondiente proceso de cobro y si es del caso gestionar la judicialización de los casos en que proceda, toda vez, que la Ley no ha contemplado la coexistencia de las actuaciones antes señaladas como causales de suspensión o de interrupción ni de la acción ni del proceso de cobro.*

*Atentamente,*

*JAIME GARZÓN BACCA  
Jefe División de Normativa y Doctrina Tributaria  
Oficina Jurídica".*

#### **LA DEMANDA**

El actor invoca como vulneradas las siguientes normas: artículos 665 parágrafo, 746, 803, 815 y 816 del Estatuto Tributario y artículo 402 del Código Penal.

Aduce que el Concepto 00270 de 2003 desconoce el parágrafo del artículo 665 pues mientras la norma indica que no habrá lugar a responsabilidad penal cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, el Concepto interpreta que la obligación sólo se ha cancelado cuando medie resolución que reconozca la compensación, dando un alcance no previsto en la norma superior, pues la resolución es un documento que da terminación al proceso de compensación solicitado por el contribuyente, pero de ninguna manera origina el saldo a favor plasmado en la declaración tributaria, o limita al ente fiscalizador para posteriormente hacer las revisiones que la ley le permite y aplicar sanciones que resulten procedentes en cada caso. Iniciar un proceso penal, o de cobro

coactivo o aplicando medidas cautelares tendientes a lograr la recuperación de un impuesto que ya está en poder del Estado, conllevaría a generar graves perjuicios a los contribuyentes que sólo están buscando la legalización de una situación verdadera hasta que se demuestre lo contrario, desvirtuando el carácter de veracidad de los denuncios rentísticos.

En la medida en que la DIAN tiene tanto la facultad para desvirtuar la veracidad de los hechos presentados por el contribuyente como para solicitar la compensación y la atribución para iniciar el cobro jurídico, es ella quien tiene el deber de señalar correctamente los impuestos y sanciones a cargo del contribuyente, si así lo considera pertinente, previendo no causarle ningún perjuicio y menos si previamente los datos contenidos en la declaración privada no resultan ciertos en contraposición con el artículo 746 del Estatuto Tributario. Imponer una sanción sin haber decidido previamente la compensación implica evidentemente una violación al derecho que tienen los contribuyentes a que se les respete sus garantías constitucionales. En esa medida, considerar que la solicitud de compensación no suspende la iniciación del proceso de cobro coactivo, ni del proceso penal por el delito de Omisión del Agente Retenedor, implica un abuso de las facultades que tiene el Estado de las señaladas en el literal f) del artículo 684 del Estatuto Tributario.

Por tal razón y de acuerdo a lo expuesto, la DIAN tendrá la obligación de decidir primero la compensación solicitada por el contribuyente y luego de tomada esta decisión, si estará facultada para iniciar un proceso de cobro coactivo, el cual a través de la imposición de medidas cautelares, causa un perjuicio para el contribuyente que ha cumplido con sus deberes ante la administración de impuestos, violando de paso las garantías constitucionales que debe respetar la DIAN.

Considera el actor que el concepto demandado vulnera el artículo 746 del Estatuto Tributario al expresar que *"...Solamente cuando exista pronunciamiento definitivo y en firme sobre la compensación, se podrá predicar su existencia y con ello jurídicamente la extinción de la obligación..."* ya que el ente fiscalizador sujeta la veracidad de los datos de las declaraciones tributarias no al contenido de las mismas sino al hecho de que exista resolución que así lo reconozca, aspecto no previsto en la norma que se analiza.

Respecto del artículo 803 del Estatuto Tributario dice que el concepto demandado, lo desconoce al sujetar el origen del saldo a favor, a la expedición de la resolución por parte de la DIAN y no al contenido de la declaración tributaria, considerando que mientras no se expida el acto administrativo lo que existe es una mera expectativa, situación que rebasa la norma superior, pues en ella se señala que el pago del tributo se tendrá desde la fecha en que los valores hayan ingresado a las oficinas de impuestos y no al reconocimiento por parte del ente gubernamental a través de la emisión de la resolución como se pretende.

La violación del párrafo del artículo 816 del Estatuto Tributario la fundamenta en que esta norma ordena a la Administración Tributaria iniciar oficiosamente la compensación de saldos a favor y la DIAN amparada en el concepto lo desconoce, pretendiendo adelantar procesos que resultan onerosos para los contribuyentes, vulnerando de paso los principios de eficacia,

economía y celeridad contenidos en el artículo 209 de la Constitución Nacional. No resulta equitativo, a menos que se atente contra el derecho a la igualdad, que para hacer el cobro las cifras sean ciertas pero, para hacer la devolución se presume que los saldos a favor contenidos en las declaraciones tributarias sean puramente expectativas, como lo interpreta la oficina de normativa y doctrina.

### **CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

Para fundamentar su oposición a las pretensiones de la demanda el mandatario judicial de la accionada aseveró que las normas que el libelista aduce como vulneradas, en ninguno de sus apartes consagran la facultad administrativa por parte de la DIAN, de suspender el proceso administrativo de cobro coactivo o de abstenerse de poner en conocimiento de la justicia penal, la omisión del agente retenedor de consignar las sumas retenidas a título de retención en la fuente y el impuesto sobre las ventas.

Si se analizan las normas legales citadas en la demanda con las que regulan el proceso de cobro coactivo y de responsabilidad penal, fácilmente se evidencia que en su tenor literal no se contempla una suspensión del proceso administrativo, por la mera solicitud de compensación que haga el contribuyente, por una razón apenas elemental y es que la solicitud lo único que evidencia es la iniciación de un trámite que finaliza con el acto administrativo que encuentre procedente la compensación.

Entonces, sería absurdo pretender que la Administración de Impuestos se inventara una suspensión procedimental que no está consagrada en la ley tributaria, y emitiera un acto administrativo sin ningún fundamento legal, constituyéndose en arbitrario y con evidente abuso de poder.

Afirma que no debe perderse de vista, que el artículo 6° del Código de Procedimiento Civil, establece que las normas procesales son de orden público y por consiguiente de obligatorio cumplimiento, salvo autorización legal y que las normas sobre el cobro coactivo y la obligatoriedad del proceso penal, son disposiciones procesales, en cuyo contenido no se menciona la suspensión del trámite, por la solicitud de compensación.

El actor confunde la iniciación del trámite de compensación a través de la formulación de la solicitud, con la compensación en sí misma considerada, la cual sólo se consolida con el acto administrativo que la reconozca, como quiera que los saldos a favor son susceptibles no solo de compensarse sino de imputarse o devolverse.

Sobre la vulneración del párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario, la apoderada de la DIAN dice que de la lectura de la norma se deduce que no habrá lugar a responsabilidad penal, siempre y cuando se extinga la obligación tributaria mediante pago o compensación y no con la simple intención que manifiesta el contribuyente al elevar la solicitud de la misma.

La responsabilidad penal solamente se extingue cuando ha operado la compensación y no

con la simple intención que manifiesta el contribuyente al presentar su solicitud, entre otras razones, porque no sólo debe la Administración de Impuestos atender su consagración legal en los artículos 815 y 816 del Estatuto Tributario, sino el trámite de inadmisión y rechazo que consagran los artículos 857 y siguientes del mismo compendio fiscal, junto con su reglamentario, el Decreto 1000 de 1997.

Sobre la presunta vulneración del artículo 746 del Estatuto Tributario, anota que la compensación no está subsumida en la presunción de veracidad de la declaración, pues una cosa es que los datos consignados en la declaración tributaria se presumen ciertos y otra cosa es el mecanismo de compensación que no opera automáticamente con la sola presentación de la liquidación privada.

No basta que en principio se presuman ciertos los saldos a favor liquidados en la declaración tributaria, para que se entiendan compensadas las obligaciones tributarias. Por tanto ante la comprobación especial que exige la ley de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias, se sale de todo contexto la presunción de veracidad para que ipso facto por este hecho, se entienda compensadas las obligaciones tributarias.

En relación con el cargo de violación del artículo 803 del Estatuto Tributario, dice que si bien se entiende cancelado un impuesto cuando resulta un saldo a favor en la declaración tributaria, por ello no se entiende que se encuentran compensadas las obligaciones tributarias, pues es factible que sobre dicho saldo a favor, se solicite devolución, imputación al período gravable siguiente o compensación.

Advierte que una cosa es la fecha en que se entiende cancelada la obligación fiscal, y otra muy diferente es la compensación como tal, aspectos diametralmente opuestos que no fueron vulnerados en la interpretación efectuada en el concepto demandado.

Frente a la vulneración del artículo 402 del Código Penal, dice que los argumentos expuestos en relación con el artículo 665 del Estatuto Tributario, evidencian que tampoco se vulneró por la interpretación oficial cuestionada.

Por último, no sobra señalar que los eventos de suspensión tanto de la prescripción y de la acción de cobro están taxativamente señalados en los artículos 818 y 841 del Estatuto Tributario, sin que en tales normas se mencione la mera solicitud de compensación.

### **ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **parte demandada** reitera los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

La **parte demandante**, en esta oportunidad **no** alegó de conclusión

**EL MINISTERIO PÚBLICO**

Representado por la Procuradora Sexta Delegada ante la Corporación, quien al rendir su concepto solicita se denieguen las pretensiones de la demanda argumentando que la compensación como medio de pago no opera ipso jure, sino con sujeción al procedimiento que para tal efecto consagra la legislación tributaria, en cumplimiento de la cual, la Administración está facultada para constatar la procedencia de la solicitud por la veracidad de los saldos a favor, toda vez que el artículo 670 del Estatuto Tributario establece que las compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones tributarias no constituyen un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable.

Resalta que la presunción legal de veracidad de la declaración tributaria o confesión del contribuyente, admite prueba en contrario a través de la facultad de fiscalización, bien a favor de éste o del fisco y que la reserva de las declaraciones y las liquidaciones privadas, contemplada expresamente en el artículo 583 del Estatuto Tributario, aunque implica que la información contenida en ellas no puede revelarse a terceros, no impide levantarla en los procesos penales mediante el suministro de copia de las mismas a la autoridad respectiva que las decreta como pruebas.

Considera que el Concepto interpreta y aplica correctamente las anteriores disposiciones, pues no es cierto que la ley establezca la posibilidad de suspender el procedimiento administrativo de cobro coactivo o el proceso penal abierto en contra de quien infringe el artículo 402 de dicho Código, por el solo hecho de acudir a la Administración en solicitud de compensación y sin que en relación con ella se surta completamente el trámite respectivo.

### **CONSIDERACIONES**

Decide la Sala la demanda de nulidad instaurada contra el Concepto N° 00270 de enero 3 de 2003 proferido por la Oficina Jurídica de la División de Normativa y Doctrina de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales cuya tesis jurídica y parte central de la controversia es la siguiente: *“La solicitud de compensación no suspende ni la iniciación del proceso administrativo de cobro coactivo, ni la del proceso penal por el delito de Omisión del Agente Retenedor o Recaudador contemplado en el artículo 402 del Código Penal”.*

La Oficina Jurídica de la División de Doctrina Tributaria de la DIAN como sustento de la tesis antes expuesta en el Concepto demandado, después de analizar los artículos 828, 831 y 815 del Estatuto Tributario, concluye que solamente cuando exista un pronunciamiento definitivo y en firme sobre la compensación se podrá predicar su existencia y con ello impediría su persecución por la vía coactiva.

Así mismo, considera que es viable la coexistencia del procedimiento de Compensación con el proceso Penal, porque según el artículo 402 del Código Penal, esta forma de extinción de la obligación tributaria sólo le pone fin a la actuación, cuando mediante su resolución, se cancelen las sumas adeudadas junto con los correspondientes intereses.

Por su parte el actor impugna el Concepto 00279 de 2003 de la DIAN, ya que en su parecer

vulnera el artículo 665 del Estatuto Tributario, pues mientras la norma indica que no habrá lugar a responsabilidad penal cuando el agente retenedor o responsable extinga en su totalidad la obligación tributaria, mediante pago o compensación, el concepto interpreta que la obligación sólo se ha cancelado cuando medie resolución que así lo reconozca, dando un alcance interpretativo no previsto en la norma superior, pues la resolución es un documento que da terminación al proceso de compensación, pero de manera alguna origina el saldo a favor plasmado en la declaración tributaria o limita al ente fiscalizador para posteriormente hacer las revisiones que la ley permite y aplicar las sanciones que resulten pertinentes.

Igualmente argumenta que la DIAN tendrá la obligación de decidir primero la compensación solicitada por el contribuyente y luego de tomada esta decisión, si estará facultada para iniciar un proceso de cobro coactivo, el cual a través de la imposición de medidas cautelares, causa un perjuicio para el contribuyente que ha cumplido con sus deberes ante la DIAN.

En primer término advierte la Sala que la compensación es *un modo de extinguir las obligaciones, que tiene por fin o por efecto evitar un doble pago. No obstante que la compensación obra ipso jure, la ley exige que ella sea invocada o solicitada por quien la pretende hacer valer y así está previsto en los artículos 815, 816, 850 y siguientes del Estatuto Tributario, donde además se exige la verificación por parte de la administración de la existencia de las obligaciones pendientes de pago y a cargo del contribuyente, con miras a impedir los posibles fraudes que podrían cometerse en caso de que las obligaciones o algunas de ellas fueran inexistentes, esto es, que no se dieran los requisitos legales de la compensación (artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario). De manera que surtidos los trámites y verificada la existencia de las obligaciones, la compensación se efectúa por ministerio de la ley y desde el momento en el que se reúnen los requisitos establecidos para el efecto.*<sup>1</sup>

Los requisitos y formalidades a los que se hace referencia serían: i) la solicitud expresa ante la administración tributaria (E.T. Artículo 815 literal b) y 816); ii) La aprobación de la solicitud por parte de la Administración, una vez se verifique que el contribuyente, responsable o agente retenedor no esté incurso en alguna de las causales de rechazo o inadmisión previstas legalmente (E.T. artículo 857) y iii) la oportunidad en la presentación, la cual está sujeta al término de dos años siguientes a la fecha de vencimiento del término para declarar (E.T. artículo 816 inciso 1°)

El párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario, mencionado por el actor como quebrantado por el acto censurado, vigente a la fecha de expedición del Concepto 00270, señaló que *“Cuando el agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas extinga en su totalidad la obligación tributaria, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, mediante pago o compensación de las sumas adeudadas, no habrá lugar a responsabilidad penal. Tampoco habrá responsabilidad penal cuando el agente retenedor o responsable del impuesto sobre las ventas demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas*

---

<sup>1</sup> Sentencia del 21 de mayo de 2003 Expediente 13384 M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié



*debidas y que éste se está cumpliendo en debida forma...".<sup>2</sup>*

Desde esta perspectiva jurídica la compensación es un mecanismo de extinción de las deudas tributarias de los contribuyentes, responsables y agentes retenedores. Además, no existe responsabilidad penal para los agentes retenedores o responsables del IVA cuando extingan en su totalidad las deudas mediante pago o compensación de las sumas adeudadas o cuando se demuestre que ha suscrito un acuerdo de pago por las sumas debidas y que éste se está cumpliendo en debida forma.

Advierte la Sala que la figura jurídica de la "compensación" requiere no solo el cruce de cuentas entre los saldos a favor y en contra del mismo contribuyente, quien ostenta en sí mismo la calidad de acreedor y de deudor, sino que exige la verificación por parte de la administración tributaria, de la existencia de las obligaciones pendientes de pago y a cargo del contribuyente. Si no fuera así, estarían de sobra las verificaciones y requisitos previstos en los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario para rechazar o inadmitir las solicitudes de devolución o compensación que el actor olvida en su libelo.

Ahora, surtidos los trámites y verificada la existencia de las obligaciones, la compensación se efectúa por ministerio de la ley y desde el momento en el que se reúnen los requisitos establecidos para el efecto.

El demandante se muestra inconforme con la interpretación de la DIAN, en cuanto a que no se suspendan el proceso penal o de cobro por la solicitud de compensación presentada por el agente retenedor o responsable de IVA, pero no señala las normas que expresa o tácitamente avalen esa interpretación, situación que no permite declarar la nulidad del concepto demandado; además porque tales normas no existen dentro del Estatuto Código Tributario, como bien lo anota el Ministerio Público en su intervención.

En efecto, cabe advertir que no existe en el ordenamiento jurídico, disposición legal que consagre el fenómeno jurídico de la suspensión del proceso penal o del cobro coactivo por mediar solicitud de compensación, como reclama el demandante.

En tales condiciones, para la Sala el Concepto 00270 de 2003 de la DIAN no vulnera el párrafo del artículo 665 del Estatuto Tributario, tal como fue adicionado por el artículo 42 de la Ley 633 de 2000, ya que de su tenor literal no se deduce ni siquiera sutilmente que el proceso penal no puede iniciarse mientras no se ha decidido sobre la solicitud de compensación.

Adicionalmente, la norma mencionada como vulnerada proscribía la responsabilidad penal del agente retenedor o responsable del impuesto a las ventas, condicionada a la **extinción total de la obligación tributaria**, junto con sus correspondientes intereses y sanciones, lo que necesariamente conlleva una decisión administrativa aprobatoria de la compensación.

Lo discurrido conduce a desestimar el cargo.

---

<sup>2</sup> El texto fue derogado expresamente por el artículo 21 de la Ley 1066 de 2006.

Por otra parte el actor acusa que resulta violada por el Concepto 00270 de 2003 de la DIAN, la presunción de veracidad consagrada en el 746 del Estatuto Tributario.

La Sala ha expresado sobre el particular que la *“presunción de veracidad no puede ser motivo para que la administración acepte sin juicio valorativo las afirmaciones del contribuyente”*<sup>3</sup>.

Si bien es cierto que las declaraciones tributarias gozan de la presunción de veracidad que señala la norma citada, dicha presunción, tal como lo ha considerado la jurisprudencia de la Sección, es de tipo legal (juris tantum), lo que significa que admite prueba en contrario.

Ahora, la presunción de veracidad no significa que se hagan nugatorias las facultades de investigación y fiscalización de que goza la Administración para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales, como quiera que tal presunción es susceptible de desvirtuarse a través de los diversos medios probatorios obtenidos por la administración a través de la investigación adelantada por ella.

En efecto ha dicho la Sala<sup>4</sup> que ella implica que sólo por excepción y en casos muy específicos los datos declarados deben comprobarse pues el hecho presumido se tiene por cierto aunque admita prueba en contrario. La presunción de veracidad de los hechos denunciados por el contribuyente en la declaración tributaria deriva del sólo cumplimiento de requisitos formales que en la ley se exijan acerca de los factores declarados, a menos que la misma ley exija una comprobación especial, en cuyo caso la solicitud oficial así debe indicarlo.

Precisa la Sala que el hecho de que no se produzca ningún acto administrativo por parte de la DIAN respecto de los denuncios tributarios de los contribuyentes, agentes retenedores y responsables del IVA, no significa que los saldos a favor, en caso de ser así el resultado de los mismos, sean ciertos y veraces.

Por tanto, una cosa es la presunción de veracidad de las declaraciones que como se ha explicado no es absoluta y otra es la solicitud de compensación, que es un procedimiento diferente porque al resolver la compensación se analizan la veracidad, exactitud y los formalismos exigidos por los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario y por el Decreto 1000 de 1997, en cuanto a las cifras crédito (saldo a pagar) y débito (saldo a favor) que se intentan cruzar, sin que ello implique que aquélla, en caso de ser aprobada, constituya un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, ya que si en desarrollo de

---

<sup>3</sup> Sentencia del 4 de septiembre de 2003 M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.

<sup>4</sup>[2] Entre otras, Sentencia 91-02-08, Expediente 2783, Actor Ulises y Compañía. Consejero Ponente doctor Jaime Abella Zárate, Sentencia 89-11-17, Expediente 1896, Actor Serfinanza, Ponente doctora Consuelo Sarria Olcos, sentencia 97-05-02, Expediente 8177, Consejero Ponente doctor Germán Ayala Mantilla, Actor Jorge Eduardo Chemas Jaramillo.

la facultad de determinación oficial, la administración rechaza o modifica el saldo a favor compensado o devuelto, procede la sanción por improcedencia de que trata el artículo 670 del mismo Estatuto Tributario.

La solicitud de compensación no conlleva *per se* su aprobación y de contera la extinción parcial o total del crédito a cargo del deudor tributario, porque tal como lo dice el acto acusado es una mera expectativa, puesto que es probable que dicha solicitud no cumpla con los requerimientos legales especiales de los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario, y en tal evento si se suspendiera la iniciación de los procesos coactivo y penal, se causaría un perjuicio a la labor recaudatoria y punible del Estado, recortando y haciendo imposible su labor por el fenómeno jurídico de la prescripción de la acción de cobro y penal.

De suerte que la presunción de veracidad de la declaración tributaria, no impide que la administración ejerza sus facultades de determinación oficial del tributo aún después de haber accedido a devolver o compensar los saldos a favor y en contra del mismo contribuyente, responsable o agente retenedor.

No prospera, en consecuencia el cargo.

Endilga el actor, la vulneración del artículo 803 del Estatuto tributario, pues el origen del saldo a favor no puede estar sujeto a la expedición de la resolución por parte de la DIAN ya que se tiene como fecha de pago del impuesto, aquella en que los valores imputables hayan ingresado a las oficinas de impuestos entre otros como saldos a favor por cualquier concepto.

Respecto a este punto se estima conducente advertir que el “pago mediante saldos a favor” no tiene ningún valor definitivo, ya que el mismo puede ser modificado o desconocido posteriormente en un eventual proceso de determinación oficial o incluso dentro del proceso de compensación.

De manera que la solicitud de compensación, no desconoce la fecha de pago mediante saldos a favor del artículo 803 del Estatuto Tributario, pero tampoco torna en inmodificable o cierto su valor como para afectar la deuda tributaria con la cual se pretenda compensar, tan solo otorga certeza sobre el momento en que ingresó el impuesto a las arcas estatales.

La resolución de compensación no es la que determina la fecha del pago del impuesto, como parece entenderlo el demandante, sino la procedencia o no para efectuar el cruce de saldos deudores y acreedores del contribuyente. En tales condiciones, tampoco está llamado a prosperar el cargo de violación del artículo 803 del Estatuto Tributario.

Finalmente, en la demanda se invoca como vulnerado el párrafo del artículo 816 del Estatuto Tributario, el cual señala que *“en todos los casos, la compensación se efectuará oficiosamente por la administración cuando se hubiese solicitado la devolución de un saldo y existan deudas fiscales a cargo del solicitante”*, por cuanto mientras la norma superior le ordena a la administración tributaria efectuar oficiosamente la compensación de saldos a

favor, en el Concepto demandado, se pretende adelantar procesos onerosos para los contribuyentes vulnerando los principios de eficacia, economía y celeridad contenidos en el artículo 209 de la Constitución Nacional.

Cabe precisar que la compensación oficiosa que echa de menos el libelista al momento de presentarse un saldo a favor del contribuyente, agente retenedor o responsable, solamente es obligatoria en la medida que el interesado presente una solicitud de devolución de saldos a favor de que tratan los artículos 856 y 857 del Estatuto Tributario y no por el solo hecho de coexistir en un mismo contribuyente las calidades de deudor y acreedor de los impuestos administrados por la DIAN.

Además, de una interpretación armónica del parágrafo del artículo 816 del E.T. y los artículos 856 y 857 ib, surge sin mayor hesitación que no procede la compensación oficiosa sin previa verificación de los requisitos y formalidades previstas en las normas citadas.

En este orden de ideas, y al no probarse los supuestos de hecho en que se fundamenta la demanda, el Concepto 00270 de enero 3 de 2003 proferido por la Oficina Jurídica de la División de Normativa de la DIAN, debe permanecer incólume, bajo la presunción de legalidad que a toda decisión de tal naturaleza acompaña.

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**

- **DENIÉGANSE** las súplicas de la demanda.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y cúmplase.

Se deja constancia que la anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

**JUAN ÁNGEL PALACIO HINCAPIÉ**  
**PRESIDENTE**

**LIGIA LÓPEZ DÍAZ**

**MARÍA INÉS ORTIZ BARBOSA**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

**EXPEDIENTE No. 1001-03-27-000-2003-00060-01 (14.063)**

**ACTOR: ARMANDO PEREZ BERNAL**

**NULIDAD DEL CONCEPTO 00270 DE ENERO 3 DE 2003 EXPEDIDO POR DE LA DIAN**

**TESIS JURÍDICA:**

*La solicitud de compensación no suspende ni la iniciación del proceso administrativo de cobro coactivo, ni la del proceso penal por el delito de omisión del agente retenedor o recaudador contemplado en el artículo 402 del código penal.*

No se accede a declarar Resolución la nulidad del Concepto por cuanto ninguna de las normas invocadas como quebrantadas (artículos 665 parágrafo, 746, 803 y 816) consagran la suspensión del proceso coactivo ni de la acción penal, por obrar solicitud de compensación.

La simple solicitud de compensación no tiene la virtualidad de suspender el proceso de cobro coactivo, ya que la normatividad tributaria exige el cumplimiento de los requisitos previstos en los artículos 856 y 857.

El pago mediante saldos a favor (art. 803 E.T.) solamente da la certeza de la fecha del mismo, y no tiene el efecto de suspender el cobro coactivo ni la acción penal.

