

DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR – Procedencia / DEVOLUCION DE SALDOS A FAVOR POR PARTE DE LA DIAN – Procedimiento / PAGO EN EXCESO O DE LO NO DEBIDO – El procedimiento es igual al de devolución de saldos a favor / INTERESES MORATORIOS EN DEVOLUCIONES O COMPENSACIONES DE SALDOS A FAVOR – Procedencia

De conformidad con el artículo 855 del E. T., la administración de impuestos debe 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 días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma. Este término también se aplica para la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso. También está probado que, según la DIAN, el demandante no debió presentar esa declaración, porque para el año gravable en comento no estaba obligado a hacerlo en consideración a que no generó ingresos. En esa medida, la declaración no producía efectos, razón que motivó a la DIAN a conminarlo a presentar otra solicitud de devolución, pero no por saldo a favor sino por pago de lo no debido. Para la Sala, ese proceder de la DIAN vulneró los principios de economía, celeridad y eficacia de la actuación administrativa, pues, no obstante que teóricamente pueden establecerse diferencias entre el saldo a favor y el pago de lo no debido, lo cierto es que el trámite previsto para la devolución, por los dos conceptos, es el mismo. En efecto, el artículo 850 del E.T. dispone que la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor. Ese procedimiento está reglamentado en el Decreto 1000 de 1997 que previó requisitos generales de la solicitud de devolución o compensación (Artículo 3). Como requisitos especiales en el impuesto de renta (Artículo 5). También son comunes las causales de inadmisión y rechazo (artículos 857 del E.T y 8 del Decreto 1000 de 1997). Tampoco era pertinente que la DIAN revocara el rechazo de la solicitud de devolución para conminar al demandante a presentar otra, a efectos de eludir el pago de los intereses de mora. En la medida en que fue la misma administración la que propició que se abriera otra actuación administrativa, en detrimento de los principios de eficacia, economía y celeridad, cuando pudo encauzar, de manera diligente la primera solicitud, se causaron en su contra, los intereses de mora. En consecuencia, sí se vulneraron los artículos 863 y 855 del E.T. y, por lo tanto, sí había lugar al reconocimiento de intereses, a partir del vencimiento del término que tuvo la DIAN para responder la solicitud que el demandante formuló el 31 de julio de 2003, esto es, a partir del 15 de septiembre de 2003, como lo determinó el a quo.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 855 / ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 850

PRELACION EN LA IMPUTACION DEL PAGO – No es aplicable a la devolución a favor de los contribuyentes

La norma citada es clara en cuanto dispone que las reglas de imputación se aplican a los pagos que hagan los contribuyentes, no a los pagos que haga el Estado a los contribuyentes.

FUENTE FORMAL: ESTATUTO TRIBUTARIO – ARTICULO 804

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCION CUARTA

Magistrado ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, veintisiete (27) de mayo de dos mil diez (2010)

Radicación número: 25000-23-27-000-2005-01814-01(16963)

Actor: BBVA PARTICIPACIONES INTERNACIONAL S.L.

Demandado: DIRECCION DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada contra la sentencia del 4 de octubre de 2007, dictada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, que resolvió:

“SEGUNDO: Declárase la nulidad parcial de la Resolución No 608-1706 de 20 de octubre de 2004 expedida por la División de Recaudación, Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá y de la Resolución No 684-23 de 27 de junio de 2005 proferida por la División Jurídica de la misma Administración.

En consecuencia y como restablecimiento del derecho reconócese los intereses moratorios por valor de \$274.809.000 calculados en la parte considerativa de esta providencia.

(...)”

ANTECEDENTES

DEMANDA

La actora solicitó la nulidad de la Resolución N° 608-1706 del 27 de octubre de 2004 y de la Resolución N° 684-23 del 27 de junio 2005.

En las pretensiones se pidió la nulidad de los siguientes actos administrativos:

“

- Resolución No 608-1706 del 27 de octubre de 2004, proferida por la División de la Administración Especial de Impuestos de los Grandes Contribuyentes de Bogotá.

- Resolución Reconsideración No 684-23 del 27 de junio 2005, emitida por la División Jurídica Tributaria de la misma Administración.

ii) Que como consecuencia de lo anterior, se reconozca que la sociedad actora tiene derecho a los intereses moratorios por devolución extemporánea del pago de lo no debido liquidados así:

a. Desde el día 16 de septiembre de 2003, fecha en que debió producirse la devolución solicitada el 31 de julio de 2003, hasta el día 21 de octubre de 2004, liquidados sobre \$978.524.000,y,

b. Desde el 21 de octubre del 2004 hasta que el pago se produzca en forma efectiva, liquidados sobre el saldo de capital que resulte una vez realizada la imputación de los intereses determinados en el literal anterior.”

En la demanda se invocaron como vulneradas las siguientes normas:

- Constitución Política: artículo 228
- Estatuto Tributario: artículos 855 y 863
- Código Contencioso Administrativo: artículos: 2, 3 y 59
- Decreto 1000 de 1997: artículo 12.

Como concepto de violación el demandante expuso lo siguiente.

Violación de los artículos 855 y 863 del E.T.

El demandante adujo que se vulneraron los artículos 855 y 863 del E.T, porque la DIAN no le reconoció el derecho a intereses de mora sobre los \$978'524.000 que la entidad demandada ordenó devolver a su favor.

Dijo que el 31 de julio de 2003 presentó solicitud de devolución del saldo a favor por \$978'524.000 que había registrado en la declaración de renta del año gravable 2001.

Explicó que, inicialmente, mediante Resolución N° 608-1901 de 2003, la DIAN rechazó la solicitud, porque advirtió que para el año gravable 2001 el demandante no estaba obligado a declarar, pues no había registrado ingresos en Colombia, y, por tanto, la declaración en la que consignó el saldo a favor no producía efectos. Dijo que con ocasión del recurso de reconsideración, mediante Resolución 685-00001 de 2003, la DIAN revocó la Resolución 608-1901, porque la causal de rechazo que invocó la División de Recaudación no estaba prevista en el artículo 857 del E.T.

Señaló que, no obstante que la DIAN revocó el rechazo de la devolución del saldo a favor, se abstuvo de ordenar la devolución, pues consideró que el trámite precedente era el previsto para la devolución por pago de lo no debido del anticipo que el demandante declaró en la declaración de renta del año 2000 y que había llevado como saldo a favor en la declaración de renta del año 2001 y que, por eso, conminó al actor a presentar una solicitud de devolución, pero por pago de lo no debido.

Indicó que, ante esa situación, el 9 de septiembre de 2004 presentó otra solicitud de devolución, pero por pago de lo no debido y que, además, solicitó el reconocimiento de intereses de mora, a partir del vencimiento del término en el que la DIAN debió resolver la solicitud que presentó el 31 de julio de 2003.

Manifestó que esa solicitud se resolvió, favorablemente, mediante la resolución 608-1706 del 20 de octubre de 2004, en cuanto al monto a devolver, pero no en cuanto al reconocimiento de intereses y que, por eso, interpuso recurso de reconsideración, que se resolvió mediante Resolución 684-23 del 27 de junio de 2006, que confirmó la resolución 608-1706.

Aseguró que ese proceder vulneró los artículos 863 y 855 del E.T. y 12 del Decreto 1000 de 1997, por falta de aplicación, pues no era procedente que, para el caso concreto, el término para decidir la devolución se contabilizara a partir del vencimiento del término para decidir la segunda petición (9 de septiembre de 2004), y no la inicial (31 de julio de 2003)

Señaló que la declaración de renta por el año 2001, en la que declaró el saldo a favor, la presentó en acatamiento del concepto 082171 de 2000. Dijo que, según ese concepto, *“los extranjeros con domicilio en el exterior no son declarantes, si la totalidad de ingresos han estado sometidos a retención en la fuente, en caso contrario, por el hecho de poseer un patrimonio en Colombia y/o sus ingresos no hubieren estado sometidos a retención en la fuente son declarantes del impuesto...”*

En cuanto a los intereses de mora, adujo que surgen de la ley y no porque se reconozcan en un acto administrativo. Que la DIAN interpretó de manera indebida el artículo 863 del E.T., porque esta norma no exige el pronunciamiento administrativo previo que los reconozca. Dijo que basta que la entidad se demore en decidir la solicitud de devolución para que los intereses se reconozcan.

Que, por lo expuesto, la DIAN vulneró el artículo 855 del E.T, porque la solicitud de devolución, que presentó el 31 de julio de 2003, se resolvió de fondo, por fuera del término de los 30 días que dispone esa norma y, de contera, se vulneró el artículo 863 del E.T., porque, no obstante que la DIAN se demoró en responder la solicitud, se negó a reconocer los intereses correspondientes.

Violación del artículo 59 del C.C.A.

La parte actora puso de presente que el fundamento de la DIAN para no reconocer los intereses de mora se basó en que ya se había agotado la vía gubernativa, en lo concerniente a la petición que interpuso el 31 de julio de 2003. Que en ese orden de ideas, ese tema no se podía retomar en la actuación administrativa que se inició con la petición del 9 de septiembre de 2004.

Adujo que en el recurso de reconsideración que interpuso contra la Resolución 608-1706 de 2004 insistió en el reconocimiento de los intereses, en el entendido que con la petición que presentó el 9 de septiembre de 2004, no había desistido de la petición inicial. Que no era válido entender concluido el trámite que se inició con la petición del 31 de julio y que, por eso, cuando la DIAN omitió pronunciarse sobre la pretensión de intereses, vulneró el artículo 59 del C.C.A., porque la administración estaba en la obligación de pronunciarse sobre todos los puntos que había planteado.

Violación de los artículos 228 de la Constitución Política, 2 y 3 del C.C.A.

Dijo que el actor tenía el derecho a la devolución del anticipo declarado en el año gravable 2000, bien sea por el trámite de devolución de saldo a favor o por la de devolución por pago de lo no debido.

Adujo que, en todo caso, la administración desconoció los principios de economía y celeridad, pues se demoró 401 días para resolver la solicitud de devolución de los \$978'824.000. Que, por lo tanto, le asistía el derecho al reconocimiento de los intereses y que, para el efecto, se tenía que tener en cuenta la fecha de presentación de la solicitud inicial.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda.

Destacó que en la Resolución 608-1706 de 2004 se accedió a la devolución de los \$978'524.000, por pago de lo no debido, pero que no se generaron intereses, porque *“no hubo pronunciamiento... plasmado en un acto administrativo que reconociera el valor objeto de discusión, toda vez que la resolución 685-00001 del 01 de septiembre de 2004, que rechazó el valor de la solicitud de devolución del saldo a favor del impuesto sobre la renta del año gravable 2001, no reconociendo suma alguna a devolver a la sociedad sino una exhortación a solicitar el pago de lo no debido (sic)”*.

Adujo que tanto la solicitud de devolución de saldo a favor como la de devolución de pago de lo no debido son independientes y que en cada una la administración se pronunció sobre los puntos planteados por el demandante. Que, en la primera actuación, se concluyó que era improcedente la devolución del saldo a favor, porque el actor no estaba obligado a presentar declaración de renta por la vigencia 2001 y que, por tanto, ahí se agotó la vía gubernativa. Que, en la segunda actuación, se ordenó la devolución de \$978'524.000, pero sin intereses, porque no aparecían reconocidos en un acto administrativo previo.

Indicó que los argumentos que expuso la parte actora en la segunda actuación bien los pudo esgrimir en la primera, y que era impertinente pretender reabrir actuaciones ya concluidas, porque se vulnera el principio de seguridad jurídica si se permite la discusión de aspectos que ya fueron definidos por la administración.

Citó, *in extenso*, los conceptos 083708 de 2000 y 117 de 2003 para diferenciar las figuras del saldo a favor y de pago de lo no debido. Destacó que en los actos demandados se decidió sobre el pago de lo no debido reclamado, que por tanto, no podían reconocerse intereses teniendo en cuenta la fecha de presentación de la solicitud de devolución de saldo a favor, pues se trataba de dos trámites autónomos.

Dijo, por último, que la petición por pago de lo no debido era respecto de la declaración de renta del año 2000 en tanto que, la devolución de saldo a favor era sobre una suma registrada en la declaración de renta del año 2001. Que, en ese orden, se trataba de dos actuaciones diferentes de las que no podían derivarse consecuencias iguales.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió parcialmente a las súplicas de la demanda y declaró la nulidad parcial de la Resolución 608-1706 del 20 de octubre de 2004 y la Resolución 684-23 del 27 de junio de 2005.

Manifestó el Tribunal a quo que las dos actuaciones iniciadas por la actora (devolución de saldo a favor y devolución por pago de lo no debido) no eran

independientes, como lo adujo la administración, porque se trataba de actuaciones con un mismo propósito: recobrar los \$978'524.000 que la actora no debió pagar.

Dijo que de aceptarse el planteamiento de la administración, se desconocerían los principios de celeridad, economía, eficacia y justicia que orientan la administración tributaria. Que era obligación de la DIAN adecuar la petición al trámite procedente, para evitar que transcurriera tanto tiempo entre la solicitud inicial y la respuesta de la administración, pues tanto para la devolución de saldos a favor como para la devolución por pago de lo no debido se exigían los mismos requisitos.

En cuanto al reconocimiento de intereses, el *a quo* concluyó que se debían reconocer los moratorios desde el vencimiento de la fecha para resolver la solicitud (15 de septiembre de 2003) hasta la fecha en que se produjo la devolución (20 de octubre de 2004, así:

Intereses de mora= Capital * Tiempo * Tasa

Intereses de mora: \$978.524.000 * 400 * 0.07021% (según artículo 1º del Decreto 1000 de 1997) = \$274'808.680

Intereses de mora ajustados a miles: \$274'809.000

RECURSO DE APELACIÓN

Las partes apelaron la sentencia.

La **DIAN**, en general, reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda.

La **parte demandante** apeló la decisión únicamente en lo desfavorable. Cuestionó los intereses reconocidos en la sentencia y dijo que, de conformidad con el artículo 804 del E.T., se trataba de un pago incompleto de capital, pues sobre la suma reconocida se generaban intereses hasta que la demandada cumpliera efectivamente con la sentencia.

Dijo que *“si la suma adeudada a título de capital era de \$978.524.000 y los intereses liquidados hasta el 20 de octubre de 2000 (fecha en que la DIAN devolvió la cifra anterior) (sic) fueron \$274.809.000, a partir de esa fecha se adeuda a título de capital la misma suma determinada por concepto de intereses, ya que la figura de imputación implica que, la demandada canceló por concepto de capital la suma de \$703'715.000 y el remanente por concepto de intereses”*.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

El demandante reiteró los argumentos del recurso de apelación.

La DIAN reiteró lo expuesto en el recurso de apelación.

El Ministerio Público no rindió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos de los recursos de apelación presentados por las partes, corresponde a la Sala decidir si se ajustan a derecho la Resolución 608-1706 del 27 de octubre de 2004 y la 684-23 del 27 de junio de 2005

La controversia se concreta a determinar si procede el reconocimiento de intereses de mora a favor del demandante a partir del vencimiento del término que tenía la DIAN para decidir la solicitud de devolución que el actor presentó el 31 de julio de 2003. Si se determina que sí había lugar a ese reconocimiento, se deberá precisar si es procedente aplicar a la devolución a favor de los contribuyentes, las reglas de imputación del artículo 804 del E.T.

Para el efecto, la Sala destaca los siguientes hechos probados:

1. El demandante presentó declaración de renta por el año gravable 2001 con saldo a favor de \$978.524.000. Aunque la declaración de renta no reposa en el expediente, este hecho no se discute por las partes.
2. El 31 de julio de 2003, el actor solicitó la devolución del saldo a favor por valor de \$978.524.000¹.
3. Mediante Resolución 608-1901 del 30 de diciembre de 2003, la División de Recaudación de los Grandes Contribuyentes de la DIAN rechazó la devolución del saldo a favor, porque el demandante no estaba obligado a declarar² por el año gravable 2001, habida cuenta de que para ese año no obtuvo ingresos.
4. Oportunamente, la sociedad actora presentó recurso de reconsideración³. Mediante Resolución 685-000001 del 1º de septiembre de 2004, la División de Recaudación de los Grandes Contribuyentes de la DIAN revocó la Resolución 608-1901, pero no para reconocer la devolución del saldo a favor, sino para conminar al demandante a tramitar la solicitud de devolución por pago de lo no debido.

Esa resolución se notificó personalmente el 6 de septiembre de 2004⁴.

5. El 9 de septiembre de 2004, el demandante presentó la solicitud de devolución por pago de lo no debido⁵ por \$978.524.000, correspondientes al anticipo por el año gravable 2001 que declaró en la declaración de renta del año 2000. El 50% de ese anticipo lo pagó el actor con la declaración y el saldo, mediante recibo de pago presentado el 14 de junio de 2001.⁶
6. Mediante Resolución N° 608-1706 del 20 de octubre de 2004, la División de Recaudación de los Grandes Contribuyentes de la DIAN reconoció y ordenó la devolución a favor del actor de \$978'524.000 por pago de lo no debido generado en el anticipo liquidado por el año gravable 2001, correspondiente a la declaración de renta del año gravable 2000. Sin embargo, negó el reconocimiento de los intereses pedidos.

¹ Folio 41 del cuaderno principal

² Folios 42-43 del cuaderno principal

³ Folios 56-58 del cuaderno principal

⁴ Folios 44-50 del cuaderno principal

⁵ Folios 53-55 del cuaderno principal

⁶ Folios 22 y 23 del c.a.

El 21 de octubre de 2004, la resolución se notificó por correo⁷.

7. Oportunamente, el actor presentó recurso de reconsideración, en cuanto a que la DIAN negó el reconocimiento de los intereses pedidos⁸. Mediante Resolución N° 684-23 del 27 de junio de 2005, la División de Recaudación de los Grandes Contribuyentes de la DIAN resolvió el recurso de reconsideración y confirmó la Resolución 608-1706.

Como fundamento para confirmar el rechazo al reconocimiento de intereses la administración dijo:

“Entonces, habida cuenta de que los intereses moratorios a favor del contribuyente se causan ‘a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación’ y que el plazo concedido para tal efecto al tenor de lo dispuesto por el artículo 855 del Estatuto Tributario es ‘dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma’, no existe por parte de la Administración Tributaria obligación alguna de reconocerle los intereses a la sociedad de autos (sic), sobre el valor cuyo reconocimiento y devolución fue ordenada mediante la Resolución 608-176 expedida el 20 de octubre de 2.004 y notificada por correo certificado el 21 del mismo mes y año, dado el hecho de que la solicitud por ‘pago de lo no debido’ fue radicada en debida forma el 9 de septiembre de 2004, dentro de los treinta (30) días hábiles siguientes a la enunciada solicitud.”

Con fundamento en los hechos expuestos, decide la Sala los asuntos objeto de controversia.

De si procede el reconocimiento de intereses de mora a favor del demandante a partir del vencimiento del término que tenía la DIAN para decidir la solicitud de devolución que presentó el 31 de julio de 2003

El artículo 863 del E.T. dispone:

“Artículo 863. Intereses a favor del contribuyente. 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 moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación. (...)

De conformidad con el artículo 855 del E. T., la administración de impuestos debe devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor

⁷ Folios 17-22 del cuaderno principal

⁸ Folios 34-40 del cuaderno principal

originados en los impuestos sobre la renta y complementarios y sobre las ventas dentro de los treinta días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma. Este término también se aplica para la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso.

En el caso concreto se encuentra probado que el demandante presentó, por el año gravable 2001, la declaración de renta con un saldo a favor de \$978'524.000. Así mismo, que esa cifra correspondía al anticipo que el demandante declaró y pagó en su declaración de renta del año 2000.

También está probado que, según la DIAN, el demandante no debió presentar esa declaración, porque para el año gravable en comento no estaba obligado a hacerlo en consideración a que no generó ingresos. En esa medida, la declaración no producía efectos, razón que motivó a la DIAN a conminarlo a presentar otra solicitud de devolución, pero no por saldo a favor sino por pago de lo no debido.

Para la Sala, ese proceder de la DIAN vulneró los principios de economía, celeridad y eficacia de la actuación administrativa, pues, no obstante que teóricamente pueden establecerse diferencias entre el saldo a favor y el pago de lo no debido, lo cierto es que el trámite previsto para la devolución, por los dos conceptos, es el mismo.

En efecto, el artículo 850 del E.T. dispone que la Dirección de Impuestos y Aduanas nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

Ese procedimiento está reglamentado en el Decreto 1000 de 1997 que previó requisitos generales de la solicitud de devolución o compensación (Artículo 3). Como requisitos especiales en el impuesto de renta (Artículo 5). También son comunes las causales de inadmisión y rechazo (artículos 857 del E.T y 8 del Decreto 1000 de 1997).

En el caso particular, está probado que el saldo a favor que el demandante solicitó en devolución se derivó del anticipo que declaró y pagó por el año gravable 2001 en la declaración de renta del año 2000. Si bien las declaraciones de renta se circunscriben al año gravable correspondiente, es claro que, conforme con el artículo 807 del E.T., el anticipo constituye una obligación a cargo de los contribuyentes que consiste en pagar un porcentaje determinado en su liquidación privada, a título de parte de pago del impuesto de renta del año siguiente al gravable.

En ese orden de ideas, no es acertado el argumento que esgrimió la DIAN en el sentido de que las solicitudes de devolución pertenecían a periodos gravables diferentes, pues el anticipo está referido al año gravable 2001 en las dos declaraciones.

Adicionalmente, aunque la petición de devolución se presenta en los formatos preestablecidos por la DIAN y está probado que el demandante modificó la petición y referenció para la primera solicitud la declaración de renta del año 2001 y para la segunda, la declaración de renta del año 2000, el monto que se solicitó devolver es el mismo y el origen del pago no debido, también.

Tampoco era pertinente que la DIAN revocara el rechazo de la solicitud de devolución para conminar al demandante a presentar otra, a efectos de eludir el pago de los intereses de mora. En la medida en que fue la misma administración la que propició que se abriera otra actuación administrativa, en detrimento de los principios de eficacia, economía y celeridad, cuando pudo encauzar, de manera diligente la primera solicitud, se causaron en su contra, los intereses de mora.

En consecuencia, sí se vulneraron los artículos 863 y 855 del E.T. y, por lo tanto, sí había lugar al reconocimiento de intereses, a partir del vencimiento del término que tuvo la DIAN para responder la solicitud que el demandante formuló el 31 de julio de 2003, esto es, a partir del 15 de septiembre de 2003, como lo determinó el a quo.

En consecuencia, el cargo de apelación de la DIAN no prospera.

De si es procedente aplicar a la devolución a favor de los contribuyentes, las reglas de imputación del artículo 804 del E.T.

En el recurso de apelación, la parte actora interpretó que de conformidad con el artículo 804 del E.T., los pagos que debía realizar la DIAN, a título de devolución a favor del contribuyente, debían imputarse primero a intereses y luego a capital, de la siguiente forma:

Monto cuya devolución se ordenó	\$978'524.00 0
Imputación a intereses	\$274'809.00 0
Imputación a capital	\$703'715.00 0
Valor que la administración adeuda por concepto de capital y sobre la que deberían reconocerse intereses	\$274'809.00 0

El artículo 804 del E.T. dispone:

“Artículo 804. Prelación en la imputación del pago. Los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, responsables o agentes de retención deberán imputarse al periodo e impuesto que indique el contribuyente, responsable o agente de retención en la siguiente forma: primero a las sanciones, segundo, a los intereses y por último a los anticipos, impuestos o retenciones junto con la actualización por inflación cuando hubiere lugar a ello. (...)”

La norma citada es clara en cuanto dispone que las reglas de imputación se aplican a los pagos que hagan los contribuyentes, no a los pagos que haga el Estado a los contribuyentes.

En este orden de ideas, es infundada la pretensión que planteó el demandante en el recurso de apelación.

En consecuencia, el cargo de apelación del demandante no prospera.

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

FALLA

1º CONFÍRMASE la sentencia del 4 de octubre de 2007, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, por las razones expuestas.

2º RECONÓCESE personería jurídica a la abogada MARTHA JEANNETTE PINZÓN MUÑOZ, como apoderada judicial de la DIAN.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

WILLIAM GIRALDO GIRALDO