TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE SAN ANDRÉS, PROVIDENCIA Y SANTA CATALINA

San Andrés Isla, veintitrés (23) de agosto de dos mil doce (2012)

MAGISTRADO PONENTE: JOSE MOW HERRERA

EXPEDIENTE NO: 05-001-23-31-000-1998-00530-00
CLASE DE PROCESO: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: INDUSTRIAS DE ACERO S.A. - IDEACE
DEMANDADO: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN

Procedente del Tribunal Contencioso Administrativo de Antioquia, en desarrollo de lo dispuesto en materia de descongestión en el Acuerdo No. PSAA11-8151 del 31 de mayo de 2011, PSAA11-9100 del 23 de diciembre de 2011, y PSAA12-9540 del 21 de junio de 2012, proferidos por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, se encuentra el proceso de la referencia en punto de dictar sentencia, a lo cual procede la Sala de Decisión de esta Corporación, dentro del proceso de Nulidad y Restablecimiento del Derecho incoado, a través de apoderado judicial, por INDUSTRIAS DE ACERO S.A. - IDEACE, contra la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES - DIAN, con el objeto que se declare lo siguiente:

1. PRETENSIONES

"Solicita que se decrete la nulidad de los siguientes actos administrativos:

6.1 El pliego de cargos número 11-48-67-5-034 de marzo 08 de 1996, proferido por la división de fiscalización de la U.A.E. de la Administración de Impuestos y Aduanas de Medellín.

6.2 La resolución sanción número 0478 del día 06 de septiembre de 1996, emanada de la división de liquidación de la misma entidad pública.

6.3 La resolución número 0133 del día 03 de octubre de 1997, mediante la cual la división jurídica de la referida administración de impuestos ratifica la resolución sancionatoria del numeral anterior."

2. HECHOS

1. El Apoderado Judicial de la demandante, señala que su poderdante presentó declaración de renta por el año gravable de 1991 el día seis (6) de abril de 1992, determinando un saldo a favor de $34.760.000.

2. Indica que, posteriormente y cumpliendo con los requisitos indispensables para el trámite de la devolución, presentó la solicitud el día 20 de noviembre de 1992.

3. Que mediante Resolución No. 038 de enero seis (6) de 1993, la División de Devoluciones ordenó compensar el saldo con obligaciones adeudadas por su representada.

4. Manifiesta que, el día 18 de diciembre de 1995 la División de Liquidación expidió la liquidación oficial de revisión No. 0121, mediante la cual modificó la declaración de renta privada del año gravable de 1991, desapareciendo el saldo a favor y determinando un valor a pagar.

5. Agrega que, contra la liquidación referida en el punto anterior, la empresa actora interpuso el recurso correspondiente, agotó la vía gubernativa, y que hoy existe una demanda de acción de nulidad y restablecimiento del derecho contra la UAE DIAN que cursa en el Tribunal de Antioquia según radicado No. 971505.

6. Asevera que, la División de Fiscalización asumiendo como si la liquidación oficial de revisión No. 0121 de diciembre 18 de 1995 hubiere quedado en firme, profirió en contra de la sociedad Industrias de Acero S.A. pliego de cargos No. 11-48-67-5-034 de marzo ocho (8) de 1996, proponiendo el reintegro de la suma compensada en razón de haberse tornado improcedente.

7. Que el día seis (6) de septiembre de 1996 la División de Liquidación sin atender la respuesta dada por la empresa al pliego de cargos, mediante Resolución No. 0478 ordenó a la Sociedad INDUSTRIAS DE ACERO S.A., el reintegro de la suma improcedentemente compensada más los intereses moratorios correspondientes incrementados en un 50%.

8. Indica, que contra el anterior acto, el día seis (6) de noviembre de 1996 la sociedad interpuso oportunamente el recurso de reconsideración.

9. Concluye que, la División Jurídica resolvió confirmar la Resolución No. 0478 de septiembre seis (6) de 1998 emanada de la División de Liquidación de la DIAN, mediante Resolución No. 0133 de octubre tres (3) de 1997 ordenando el reintegro de la suma de $34.760.000. Y que la Resolución fue notificada por la División de Documentación mediante edicto fijado el 21 de octubre de 1997 y desfijado el cuatro (4) de noviembre de 1997.

3. NORMAS VIOLADAS Y CONCEPTO DE SU VIOLACIÓN

El Apoderado Judicial de la sociedad demandante, considera como violadas las siguientes normas: artículo 29 de la Constitución Nacional, los artículos 670 y 730:6 del Estatuto Tributario, y los artículos 62, 64, 82 y 85 del Código Contencioso Administrativo.

Manifiesta que los funcionarios de la DIAN pretenden aplicar normas especiales del Estatuto Tributario, y no esperar a que la jurisdicción Contencioso Administrativa resuelva una controversia particular; y que al parecer es lo que se desprende de las afirmaciones que aparecen en la página tres de la Resolución No. 0133 de octubre tres (3) de 1997 proferida por la División Jurídica de la U.A.E. DIAN, al resolver el recurso de reconsideración.

Agrega, que es manifiesto el desconocimiento al debido proceso que se desprende de los actos administrativos proferidos por la administración tributaria, por cuanto no dan espera a que se resuelva un asunto mucho anterior y de cuyo resultado depende en un todo la suerte del nuevo trámite, indicando que si el vencedor resulta ser el contribuyente, por pura lógica se cae la sanción por devolución improcedente; y que por el contrario, la vencedora es la administración de impuestos, la sanción es debidamente procedente, pero que a partir del momento en que quede en firme la sentencia jurisdiccional, caso en el cual se debe entender una suspensión del término de dos años para proferir la sanción.

Asevera que, debe ser más lógico pensar en la suspensión del término para aplicar la sanción, por cuanto son criterios completamente legales y

con asidero en las normas de carácter general, que acudir a aplicar como normatividad especial el parágrafo segundo del artículo 670 del E.T. al presente caso, y que no tienen nada que ver con la situación aquí planteada, porque esa norma se refiere a la imposibilidad de iniciar procesos ejecutivos por parte de la división de cobranzas cuando aún esté pendiente por resolverse ante la justicia Contencioso Administrativa lo relativo al proceso por indebida devolución; pero que en el presente asunto, es muy distinto y que lo que se está esperando es el pronunciamiento de la jurisdicción sobre el fondo de si la declaración privada presentada por el contribuyente en realidad arrojaba saldo a favor o por el contrario debía determinar un impuesto por pagar.

Que es un derecho constitucional y legal del contribuyente que cuando la DIAN pretenda dar aplicación al inciso cuarto del artículo 670, debe estar completamente en firme el fallo jurisdiccional que resuelve el fondo del asunto, que porque de lo contrario se estaría ante una violación del artículo 29 de la Constitución Política y del Código Contencioso Administrativo que hace referencia a los términos de ejecutoria de los actos administrativos y la posibilidad de acudir en acciones concretas ante la jurisdicción contenciosa para demandar el restablecimiento del derecho.

Concluye expresando que, la administración de impuestos incurre en un grave error, al predicar en su resolución confirmatoria de la sanción recurrida por el contribuyente *"la petición de que se declare la nulidad del acto recurrido es inadmisible, además porque no se indica ni se demuestra la ocurrencia de alguna de las causales indicadas en el artículo 730 del E.T.",* porque olvida que el numeral sexto de dicha norma hace referencia a los otros vicios procedimentales consagrados en la ley como causales de nulidad, pero que sin distinguir que tenga que ser exclusivamente consagrados en la ley tributaria, porque las violaciones al debido proceso son causales de nulidad reguladas en la *"ley de leyes".*

4. TRÁMITE

Con providencia de fecha 28 de mayo de 1998, se inadmitió la demanda, luego fue debidamente corregida, admitida mediante auto del seis (6) de julio de 1998 y notificada de manera legal a la parte demandada. Durante el término de fijación en lista el apoderado

judicial de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, presentó su correspondiente escrito de contestación.

Mediante auto de fecha 24 de marzo de 2000, se abrió a pruebas el proceso y con providencia del 16 de noviembre de 2001, se corrió traslado a las partes para alegar de conclusión, oportunidad procesal que fue aprovechada por la entidad demandante.

Finalmente, el Tribunal Administrativo de Antioquia, en cumplimiento del Acuerdo No. PSAA11-8151 del 31 de Mayo expedido por la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura, decide remitir el proceso de la referencia a este Tribunal, quien lo recibe el 5 de julio de 2011 y avoca su conocimiento en auto de fecha 2 de agosto de 2011.

5. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

Señala el apoderado judicial de la entidad demandada, que del artículo 670 del E.T. se colige que las devoluciones efectuadas con base en las declaraciones tributarias no constituyen un reconocimiento definitivo a favor del contribuyente o responsable, porque apenas tiene carácter provisional.

Que si la administración dentro del proceso de determinación del impuesto, modifica o rechaza los saldos a favor objeto de reconocimiento, por verificar su improcedencia, el contribuyente o responsable está obligado a reintegrar las sumas devueltas y/o compensadas, adicionadas con el valor de los intereses moratorios incrementados en un 50% a título de sanción.

Advierte que el motivo fundamental que tuvo la administración para ordenar el reintegro de las sumas inicialmente compensadas, fue el hecho de haberse expedido como resultado del proceso de determinación la liquidación de revisión No. 000121 de diciembre 18 de 1995, que modificó la liquidación privada por el año gravable de 1991 del demandante, lo que trajo como consecuencia la supresión jurídica del saldo a favor; y que por lo tanto, la administración podía con fundamento en ese acto oficial, iniciar el proceso de la resolución sancionatoria que hoy se discute.

Indica que uno es el proceso de determinación de impuesto y otro es el

de devolución, porque apuntan a finalidades distintas, y que también las normas que lo regulan son diferentes, pero que en manera alguna puede negarse la injerencia del uno en el otro.

Que la aseveración del actor en el sentido de que la declaración de improcedencia de una devolución o compensación requiere de la previa firmeza de la liquidación de revisión, carece de todo fundamento si se tiene presente que el artículo 829 del E.T. numeral 4° condiciona la ejecutoria de la liquidación de revisión a que los recursos interpuestos en la vía gubernativa o las acciones de restablecimiento del derecho se hayan decidido en forma definitiva.

Agrega que, por lo anterior, someter la oportunidad para declarar la improcedencia a que se espere la firmeza de los actos de determinación, haría nugatoria dicha posibilidad, porque en ese lapso prescribiría para la administración tributaria la posibilidad para imponer la sanción contemplada en el artículo 670 del E.T.

Manifiesta que no puede admitirse que la improcedencia de la compensación sólo podía predicarse o calificarse a partir de la ejecutoria de la liquidación de revisión, si se tiene en cuenta que era suficiente por sí solo, que dentro del proceso de fiscalización la administración profiriera el requerimiento especial para establecer la improcedencia de la devolución y/o compensación del saldo a favor objeto de investigación, sin que necesariamente tuviese que esperar a practicar liquidación de revisión para declarar la improcedencia, y que este requisito sine quanon se estableció a partir de la entrada en vigencia de la Ley 223 de 1995.

Asevera que si se observa comparativamente la redacción del artículo 670 antes de la reforma introducida por la Ley 223 de 1995 y el texto introducido por ésta última, se encuentra que ni siquiera las modificaciones al respecto sirven de sustento a las razones expuestas por el actor, en cuanto a que se requiere de la firmeza de la liquidación de revisión para declarar la improcedencia de un saldo a favor compensado.

Pero que, de ninguna manera la norma ni antes ni después de la Ley 223 de 1995, está impidiendo que la sanción se imponga antes de la ejecutoria de la liquidación de revisión, sino que simplemente liga la

exigibilidad o cobro de la sanción a la ejecutoria de un acto distinto del que la impuso.

Concluye, reiterando que ni siquiera en la Ley de Reforma Tributaria se está exigiendo la ejecutoria de la liquidación de revisión como requisito para estimar improcedente un saldo a favor.

Y que por todo lo anterior, solicita sean denegadas las súplicas de la demanda y se condene en costas a la actora.

6. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN.

El apoderado judicial de Industrias de Acero S.A., reitera lo esgrimido en el libelo de la demanda, pero que en aras de evitar confusiones por lo expuesto en la contestación de la demanda, se permite hacer las siguientes anotaciones:

Considera que en este caso se encuentra una contradicción entre el derecho de defensa del contribuyente y la oportunidad de la facultad sancionadora que tiene la administración tributaria; pero que si bien es cierto, que la DIAN debía proferir los actos administrativos necesarios para liquidar la sanción al contribuyente por una devolución improcedente, aun cuando la liquidación oficial de revisión que sirve de fundamento para dicha sanción no se encuentre en firme, para evitar problemas de prescripción al momento de aplicar la referida sanción, que tampoco es menos cierto que a su vez el contribuyente entre a discutir estos nuevos actos administrativos que le profieren una nueva sanción, que máxime cuando tiene plena conciencia de la falta de fundamento legal a la sanción por devolución improcedente, por cuanto el acto oficial que generaría la improcedencia de la devolución aún se encuentra en discusión ante la Jurisdicción Contencioso Administrativa.

Que en el presente asunto, la norma que debe prevalecer es la que tenga un rango Constitucional, que sería el derecho de defensa que reclama el contribuyente, quien sólo está pretendiendo que se espere la decisión de la justicia contenciosa para conocer la firmeza o no de una liquidación oficial, que es el supuesto soporte a la sanción que pretende por devolución improcedente.

Finalmente, indica que no puede exigirse al contribuyente que se quede inmóvil ante una nueva actuación administrativa que le establece una sanción, con el simple argumento de que la acción de cobro queda suspendida hasta cuando se obtenga la firmeza del primer acto administrativo o liquidación de revisión.

La parte demandada guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En esta oportunidad, corresponde a la Sala de Decisión de este Tribunal Contencioso Administrativo, determinar la legalidad del pliego de cargos No. 11-48-67-5-034 de marzo ocho (8) de 1996, proferido por División de Fiscalización de la DIAN Medellín, y las Resoluciones No. 000478 de septiembre seis(6) de 1996, proferida por la División de Liquidación de la DIAN Medellín, mediante la cual ordena a la Sociedad Industrias de Acero el reintegro de $34.760.000, y la No. 0133 de octubre tres (3) de 1997, proferida por la División Jurídica Tributaria de la DIAN Medellín, mediante la cual resolvió confirmar la Resolución 0478 de septiembre seis (6) de 1996.

Indica el demandante que el día 18 de diciembre de 1995, la División de Liquidación expidió la liquidación oficial de revisión mediante la cual modificó la declaración de renta privada del año gravable de 1991, desapareciendo el saldo a favor; que contra ésta liquidación, agotaron la vía gubernativa, y que al momento de presentar la demanda, existe una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho contra esa liquidación oficial.

Señala, que de los actos administrativos proferidos por la administración tributaria, es manifiesto el desconocimiento al debido proceso, porque no dan espera a que se resuelva un asunto mucho anterior y de cuyo resultado depende en un todo la suerte del nuevo trámite.

Por su parte, la entidad demandada señala, que el motivo fundamental que tuvo la administración para ordenar el reintegro de las sumas compensadas, fue el hecho de haberse expedido la liquidación de revisión No. 000121 de diciembre 18 de 1995, y que ello trajo como consecuencia la supresión jurídica del saldo a favor, y que por ello, la

administración podía con fundamento en ese acto oficial, iniciar el proceso de la resolución sancionatoria.

Afirma que, uno es el proceso de determinación de impuestos y otro es el de devolución, porque apuntan a finalidades distintas y diferentes son las normas que los regulan, pero que no puede negarse la injerencia del uno en el otro. Agrega, que no puede predicarse o calificarse a partir de la ejecutoria de la liquidación de revisión la improcedencia de la compensación, y lo explica, al manifestar que era suficiente por sí solo que dentro del proceso de fiscalización, la administración profiriera el requerimiento especial para establecer la improcedencia de la devolución o compensación del saldo, sin que necesariamente se tuviera que practicar liquidación de revisión para declarar dicha improcedencia.

Como se puede apreciar, corresponde a la Sala en esta oportunidad determinar si la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín debía esperar a que se decidiera la legalidad de la Liquidación Oficial de Revisión en la Jurisdicción Contenciosa Administrativa, para poder iniciar el proceso de reintegro de sumas compensadas de manera improcedente, o si por el contrario, podía realizar ambos procesos de manera alternativa.

En primer lugar, es importante hacer un análisis de las providencias judiciales allegadas a este proceso, para resolver el presente asunto, en efecto, advierte la Sala, que a folio 56 del cuaderno principal, se observa memorial presentado por el apoderado judicial de la sociedad demandante, mediante el cual anexa fotocopia simple de las sentencias de primera y segunda instancia del proceso radicado bajo el número 1997-1505, manifestando que la decisión final del presente asunto depende del resultado que tuviera el anterior proceso, y solicita que se tenga esta nueva circunstancia al momento de fallar; de esta manera, se hace necesario verificar: (i) si en el presente asunto operó la sustracción de materia, o (ii) por el contrario el fenómeno del decaimiento.

El fenómeno de la sustracción de materia, se refiere a: cuando los supuestos de hechos o normas que sustentan la demanda han desaparecido, ya sea por revocatoria de la administración, esto, en tratándose de actos administrativos, o por derogatoria de una norma realizada por la autoridad competente para ello. Cuando lo anterior ocurre, la autoridad que está llevando dicha litis o controversia, se

queda sin objeto que estudiar y analizar, debido a que la acción carece de ello a razón de la sustracción de materia, en principio.

El H. Consejo de Estado ha sostenido que si el acto demandado es de carácter general, y es derogado antes de que se dicte fallo sobre su legalidad, de todas formas, se debe proferir una decisión de fondo, debido a que sigue amparado por el principio de legalidad, el cual pierde con la anulación que haga el juez competente. Que frente a los de carácter particular, es viable que se dé la sustracción de materia por no haber pretensiones que atender, y que esto conllevaría a un fallo inhibitorio; pero que esto, no impide que se juzgue la legalidad del mismo por el tiempo en el que tuvo vigencia y produjo efectos.

Respecto a la sustracción de materia, el H. Consejo de Estado ha dicho:

> *"En relación con la sustracción de materia, ha sido reiterada la jurisprudencia de la Corporación en el sentido de que si los actos generales demandados son derogados, o lo que es lo mismo, dejan de tener vigencia, antes de que se profiera fallo sobre su constitucionalidad o legalidad, debe de todos modos proferirse decisión de fondo, pues "la derogatoria de una norma no restablece per se el orden jurídico supuestamente vulnerado, sino apenas acaba con la vigencia de la norma en cuestión.* ***Porque resulta que un acto administrativo, aun si ha sido derogado, sigue amparado por el principio de legalidad que le protege, y que sólo se pierde ante pronunciamiento anulatorio del juez competente; de donde se desprende que lo que efectivamente restablece el orden vulnerado no es la derogatoria del acto, sino la decisión del juez que lo anula, o lo declara ajustado a derecho". Sin embargo, frente a los actos particulares demandados, la Sala ha sostenido que es posible que se presente la sustracción de materia por no existir pretensiones que atender, motivo que conduciría a dictar fallo inhibitorio, dado que carece de objeto cualquier pronunciamiento de fondo.*** *Lo anterior, habida cuenta de que "la sustracción de materia, admitida como causal para inhibirse, en este caso aparece por cuanto la relación sustancial o material que originó la litis ha variado de sentido al punto de ubicarse en el restablecimiento deprecado en el libelo."[1].* (Subraya y negrilla de la Corporación).
>
> *"(…) La presunción de legalidad que ostentan los actos administrativos tan sólo puede ser desvirtuada por el juez del acto, de suerte que la pérdida de efectos del acto administrativo no trae aparejado el juicio de validez del*

[1] CONSEJO DE ESTADO, Sección Cuarta. Sentencia de noviembre 17 de 2006, Rad. No. 25000-23-27-000-2001-00420-01(14421). CP: Dr. HECTOR J. ROMERO DIAZ.-

> *mismo. Ese criterio opera no solamente para los actos de contenido general, pues en nada difiere que los efectos del acto sean de contenido particular, para el caso, de naturaleza electoral. (…)* ***Aún en aquellos eventos en que la naturaleza del acto es estrictamente particular, la jurisprudencia del Consejo de Estado ha considerado que en los eventos en que el acto ha dejado de producir efectos, no impide el juicio de legalidad del mismo. (…) Entonces, aunque para el momento en el que se dicta esta sentencia el acto demandado perdió sus efectos, procede la Sala a juzgar la legalidad del mismo durante el lapso en el que tuvo vigencia y produjo efectos****."*[2]. (Subraya y negrilla fuera de texto).

Así las cosas, en el caso concreto, no ha operado este fenómeno, habida cuenta que siguen existiendo pretensiones que resolver porque las resoluciones materia de la controversia no han sido objeto de anulación, no obstante existan dos providencias, una que declaró la nulidad de la liquidación oficial de revisión del impuesto de renta por el año gravable 1991 de la sociedad demandante, y la otra que confirma esa nulidad en 2ª instancia.

Lo anterior, porque las resoluciones atacadas en esta Litis, a pesar de dicha nulidad, siguen gozando de presunción de legalidad, muy a pesar que el fundamento de ellas haya sido anulado por un juez competente. Por lo tanto, se hace necesario hacer el estudio y análisis de la figura del decaimiento de los actos administrativos, con el fin de establecer si dicho fenómeno ha ocurrido o no en el caso sub lite.

El H. Consejo de Estado[3] ha dicho que el decaimiento de un acto administrativo se produce cuando desaparecen las condiciones de hecho y/o de derecho que le permitieron a un acto administrativo nacer a la vida jurídica y mantener su fuerza ejecutoria; este fenómeno jurídico genera que el acto pierda su ejecutividad y su ejecutoriedad, pero no su existencia, pero que a pesar de que pierde su ejecutoria, esto no impide que el acto pueda ser demandado ni que desaparezcan los fundamentos de la demanda.

Exactamente el máximo Tribunal Contencioso Administrativo, ha señalado:

---

[2] CONSEJO DE ESTADO, Sección Quinta. Sentencia del 15 de julio de 2010, Rad. No. 11001-03-28-000-2009-00009-00. CP: SUSANA BUITRAGO VALENCIA.-

[3] CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia de abril 12 de 2012, Rad.: 17001-23-31-000-2008-00262-01 (18238). CP: Dr. WILLIAM GIRALDO GIRALDO.-

> *"Por otra parte, ha de tenerse en cuenta que en el derecho administrativo nacional el decaimiento de un acto administrativo no conlleva en sí mismo su ilegalidad, pues el hecho de que desaparezcan todos o algunos de sus fundamentos normativos, no significa que el acto administrativo deba considerarse contrario al ordenamiento jurídico. Una cosa es que el acto deje de ser obligatorio a partir del momento en que opere el decaimiento y otra muy distinta que sus normas sean violatorias del ordenamiento jurídico por el solo hecho de haber perdido su fuerza vinculante. En otras palabras, el advenimiento de situaciones como la que aquí se expone, no desvirtúa per se la presunción de legalidad de la cual estuvo revestido el acto administrativo mientras estuvo en vigor. A propósito del tema, la Sección Primera del C. de E., en sentencia de 19 de febrero de 1998, expediente 4490, consejero Ponente doctor Juan Alberto Polo Figueroa, precisó: "Como su nombre lo indica, dicha figura – la del decaimiento de los actos administrativos- está referida específicamente a uno de los atributos o características del acto administrativo, cual es la de la ejecutividad del mismo, es decir, la obligación que en él hay implícita de su cumplimiento y obedecimiento, tanto por parte de la Administración como de los administrados en lo que a cada uno corresponda, consagrada en el primer inciso del precitado artículo 66, al disponer que "salvo norma en contrario, los actos administrativos serán obligatorios mientras no hayan sido anulados o suspendidos por la jurisdicción en lo contencioso pero perderán su fuerza ejecutoria en los siguientes casos.. 2. Cuando desaparezcan sus fundamentos de hecho o de derecho". **En virtud de lo expuesto, el decaimiento de un acto administrativo, determinado por la desaparición de uno de sus fundamentos de derecho, no constituye en sí mismo una causa suficiente y determinante para declarar su nulidad. No obstante lo anterior, es oportuno aclarar que al operar el decaimiento de un acto administrativo, la pretensión anulatoria no pierde totalmente su sentido, pues aquel acto bien puede ser demandado en cuanto estuvo revestido de fuerza vinculante y produjo efectos hasta antes de desaparecer de la vida jurídica la norma superior que le sirvió de sustento**"."*[4](Subraya y negrilla de la Sala).

Como se puede observar, el decaimiento de un acto administrativo trae como consecuencia que dicho acto pierda uno de sus atributos o características, como lo es la ejecutividad, que se refiere a la obligación que en él hay implícita de su cumplimiento y obedecimiento, pero no pierde su validez, debido a que sigue gozando de la presunción de legalidad, y por tal motivo, puede ser objeto de controversia ante la jurisdicción. Asimismo, ha dicho el Consejo de Estado, que dicha figura jurídica no constituye causa suficiente y determinante para declarar la nulidad, pero que nada impide que se produzca un fallo de nulidad, teniendo en cuenta que en este último evento, lo que se ataca es la

[4] CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia de septiembre 23 de 2010, Rad.: 11001-0324-000-2006-00021-00. CP: Dr. RAFAEL E. OSTAU DE LAFONT PIANETA.-

configuración de los elementos del acto administrativo y su concordancia con el régimen jurídico aplicable[5].

Además, el H. Consejo de Estado, en varias oportunidades ha reiterado[6], que la pérdida de ejecutoria y consecuente inejecutabilidad del acto administrativo, no puede ser declarada por esta jurisdicción debido a que no es la competente para ello, ya que la Jurisdicción

[5] CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia de mayo 11 de 2006, Rad.: 76001-23-33-000-2000-01681-01. CP: Dra. MARTHA SOFIA SANZ TOBON.-

[6] CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Primera. Sentencia de mayo 11 de 2006, Rad.: 76001-23-33-000-2000-01681-01. CP: Dra. MARTHA SOFIA SANZ TOBON: "Sin embargo, tal declaración de pérdida de fuerza ejecutoria y su consecuente inejecutabilidad no es competencia de la jurisdicción contencioso administrativa, pues ésta está instituida para declarar la nulidad de los actos administrativos, de conformidad con el artículo 84 del C.C.A, por infringir las normas en que deberían fundarse, por haber sido expedidos por funcionario incompetente, o en forma irregular, o con desconocimiento del derecho de audiencia y defensa, o mediante falsa motivación, o con desviación de las atribuciones propias del funcionario o corporación que los profirió, en tanto que la pérdida de fuerza ejecutoria trae sus propias causales, cuales son, que el acto administrativo haya sido suspendido provisonalmente, que hayan desaparecido sus fundamentos de hecho o de derecho, que al cabo de 5 años de estar en firme la administración no ha realizado los actos que le correspondan para ejecutarlo, que se cumpla la condición resolutoria a que se encuentre sometido el acto o cuando pierde su vigencia.
De otra parte, la Sala precisa que la nulidad de los actos que ordenaron el decomiso no trae como consecuencia la nulidad de los actos objeto de la presente acción, y que el decaimiento de estos últimos no impide que haya un pronunciamiento de fondo, como lo ha reiterado esta Sección en diversos pronunciamientos: *"La Sala reitera el criterio jurisprudencial consignado, entre otras, en la sentencia de 16 de febrero de 2001 (C.P. doctora Olga Inés Navarrete Barrero) que prohijó la tesis sobre la sustracción de materia que consignó la Sala Plena en sentencia de 14 de enero de 1991, (C.P. doctor Gustavo Arrieta Padilla, Expediente S-157). En la citada providencia, se lee: '...Pero si bien es cierto, como lo ha sostenido esta Corporación, que la declaración de pérdida de fuerza ejecutoria de un acto administrativo no puede solicitarse al juez de lo contencioso administrativo, pues no existe una acción autónoma que lo permita, no lo es menos que nada impide que con respecto a los actos administrativos respecto de los cuales se ha producido el fenómeno del DECAIMIENTO, se produzca un fallo de nulidad, pues en este evento se ataca la configuración de los elementos del acto administrativo al momento de su nacimiento, y su concordancia con el régimen jurídico que debió respetar tanto en su jerarquía normativa, como en el procedimiento para su expedición, mientras que, el fenómeno producido por la desaparición del fundamento de derecho de un acto administrativo, tiene efectos hacia el futuro sin afectar la validez del acto por todo el tiempo de su existencia jurídica.*
"En efecto, en la práctica bien pudo haberse producido la expedición de actos administrativos creadores de situaciones jurídicas particulares y concretas con base en aquel del que se predica el fenómeno del DECAIMIENTO, por declaratoria de inexequibilidad de la ley o por declaratoria de nulidad de la norma sustento de derecho y, como quiera que tal fenómeno en nada afecta la validez del acto administrativo, no se afecta el principio de la presunción de legalidad del acto administrativo, ya que el juzgamiento de la legalidad de un acto administrativo debe hacerse con relación a las circunstancias vigentes al momento de su expedición.
"No hay, por lo tanto, razón alguna que imposibilite proferir fallo de fondo con respecto a la legalidad de un acto respecto del cual se ha producido el fenómeno del DECAIMIENTO, entendiendo que dicho fallo abarcará el lapso durante el cual dicho acto administrativo estuvo vigente, lapso durante el cual el acto administrativo gozó de presunción de legalidad.
"Lo anterior, por cuanto para que se produzca un fallo de mérito respecto de un acto administrativo, no se requiere que el mismo se encuentre produciendo efectos, tal como se sostuvo por esta Sección en providencia de fecha junio 15 de 1992, pues sólo el fallo de nulidad, al producir efectos ex tunc, desvirtúa la presunción de legalidad que acompañó al acto administrativo mientras éste produjo sus efectos.
"La nulidad que se ha solicitado, concierne a la validez del acto administrativo y en el evento de prosperar, se remonta hasta el momento de su expedición, mientras que la causal de decaimiento que acaeció estando en trámite este proceso, atañe a circunstancias posteriores al nacimiento del acto administrativo y no atacan la validez del mismo. Pudiera decirse que cuando se produce el fenómeno del decaimiento, el acto administrativo supervive en el mundo jurídico, porque no existe fallo de nulidad que lo saque del mismo, pero ha perdido uno de sus caracteres principales, cual es el de ser ejecutorio, lo que implica que la administración no puede hacerlo cumplir. ...'

Contencioso Administrativa está facultada para declarar la nulidad de actos administrativos que violen normas en que deberían fundarse.

Ahora bien, en el presente asunto la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, profirió pliego de cargos[7] en contra de la empresa demandante el día ocho (8) de marzo de 1996, en donde le dio traslado para que reintegrara la suma compensada por valor de $34.760.000, con fundamento en que mediante Liquidación de Revisión No. 000121 de diciembre 18 de 1995 fue modificada la liquidación privada del contribuyente por el año gravable 1991, determinando un mayor valor a pagar.

Posterior a ello, el día seis (6) de septiembre de 1996, mediante Resolución No. 000478[8] resolvió ordenar a la actora el reintegro de la suma antes señalada más los intereses moratorios correspondientes incrementados en un 50%, y como fundamento de ello, señala la liquidación de revisión No. 000121 de diciembre 18 de 1995, y que con base en ello, profirió el pliego de cargos No. 11-48-67-5-034 de marzo 8 de 1996; además indica, que *"no es aceptable lo expresado por la sociedad al decir: "que el reintegro pretendido por ustedes debe supeditarse a la solución del trámite que se adelantaba con ocasión de la liquidación oficial de revisión y el recurso interpuesto contra la misma", por cuanto este Acto Administrativo no ha sido anulado o suspendido por la vía de la Jurisdicción Contencioso Administrativo ni perdido su fuerza ejecutoria a la luz del artículo 6 del Código Contencioso Administrativo, de modo que cesara su valor probatorio otorgado por su legalidad en que fue expedido".*

Contra la anterior Resolución sancionatoria, el contribuyente interpuso el recurso de reconsideración, el cual fue resuelto por la demandada el día tres (3) de octubre de 1997 mediante Resolución No. 0133[9], en donde resolvió confirmar la Resolución No. 0478 de septiembre seis (6) de 1996, con fundamento en que "la petición de que se declare la nulidad del acto recurrido es *inadmisible, además porque no se indica ni se demuestra la ocurrencia de alguna de las causales indicadas en el artículo 730 del E.T."*.

Por otra parte, contra esa liquidación oficial de revisión, como se puede observar en el libelo introductor, el demandante presentó demanda y hoy día como ya se advirtió precedentemente, ya fue proferido tanto el

[7] Ver folios 18-19 del cuaderno principal y folios46-47 del cuaderno de pruebas.-
[8] Ver folios 20-23 del cuaderno principal y 18-21 del cuaderno de pruebas.-
[9] Ver folios 24-27 del cuaderno principal y folios 3-6 del cuaderno de pruebas.-

fallo de 1ª y 2ª instancia, tal como consta a folios 56-76 del cuaderno principal.

En efecto, el Tribunal Administrativo de Antioquia, profirió sentencia el día 23 de septiembre de 2002[10], en donde resolvió anular la actuación administrativa integrada por el requerimiento especial No. U.A.E. DIAN 1-067-70-013 del 17 de marzo de 1995, la liquidación de revisión No. 000121 de diciembre 18 de 1995, y la Resolución No. 0003 del 15 de enero de 1997, por considerar que dicho procedimiento fue realizado de manera extemporánea. Con los mismos argumentos, el H. Consejo de Estado en sede de apelación, resolvió en sentencia de mayo cinco (5) de 2005[11] con ponencia del Dr. HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ, confirmar la sentencia del Tribunal de Antioquia por los mismos argumentos.

Como se puede observar, los fundamentos que le sirvieron a la administración, en este caso a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín para ordenar el reintegro de la suma compensada a Industrias de Acero S.A., desaparecieron con la declaratoria de nulidad de la liquidación Oficial de Revisión No. 000121 de diciembre 18 de 1995, la cual fue el soporte para que la administración resolviera ordenar a la demandante dicho reintegro. De esta manera, en el presente asunto se ha producido la figura jurídica del decaimiento del acto administrativo; no obstante, de acuerdo a lo establecido por el H. Consejo de Estado, dicho fenómeno no puede ser declarado por esta jurisdicción por incompetencia para ello.

Así las cosas, y en vista de que el decaimiento no es causal determinante para decretar la nulidad de los actos aquí atacados, se procederá a determinar si los mismos fueron expedidos acorde a la normatividad aplicable para ello.

El cargo alegado por la sociedad demandante, es la violación al debido proceso por parte de la entidad demandada, al manifestar que ésta última, realizó los procedimientos que conllevaron a la expedición de los actos administrativos, que aquí se debaten con desconocimiento de dicho derecho, al no dar espera a que se resolviera un asunto mucho anterior y de cuyo resultado depende en todo el otro trámite.

[10] Ver folios 57-64 del cuaderno principal.-
[11] Ver folios 66-76 del cuaderno principal.-

Sea lo primero advertir, que el artículo 670 del Estatuto Tributario antes de la modificación que le introdujo el artículo 131 de la Ley 223 de 1995, el cual es aplicable al presente asunto teniendo en cuenta que la declaración de renta y la compensación realizada por la DIAN fueron hechas con anterioridad a dicha reforma, establecía: *"SANCIÓN POR IMPROCEDENCIA DE LAS DEVOLUCIONES. Las devoluciones o compensaciones efectuadas de acuerdo con las declaraciones del impuesto sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, presentadas por los contribuyentes o responsables, no constituyen un reconocimiento definitivo a su favor,* ***de tal forma que si dentro del término de dos años, contados a partir de la devolución o compensación, según el caso, se constata su improcedencia, deberán reintegrarse las sumas devueltas o compensadas en exceso, más los intereses moratorios que correspondan, aumentados estos últimos en un cincuenta por ciento (50%).***

Cuando en el proceso de determinación del impuesto, se modifiquen o rechacen saldos a favor, que hayan sido trasladados por el contribuyente o responsable a sus declaraciones siguientes, la Administración exigirá su reintegro, incrementado en los intereses moratorios, si ya se efectuó la compensación.

Cuando utilizando documentos falsos, o por cualquier sistema fraudulento, se obtenga una devolución, adicionalmente se impondrá una sanción equivalente al quinientos por ciento (500%) del monto devuelto en forma improcedente.

Para efectos de lo dispuesto en el presente artículo, se dará traslado de cargos por el término de un (1) mes para responder". (Subraya y negrilla fuera de texto original).

De la norma transcrita se desprende que la administración tributaria, es decir, la Dirección de Impuesto y Aduanas Nacionales – DIAN, tiene el término de dos (2) años contados a partir de que realizó la devolución o compensación, para constatar si la misma fue procedente o por el contrario fue improcedente. Asimismo, establece que si en el proceso de determinación del impuesto se modifica o rechazan saldos a favor que hayan sido trasladados a favor del contribuyente, la administración exigirá su reintegro.

En el caso sub examine, tal como consta en el Pliego de cargos No. 11-48-67-5-034 de marzo ocho (8) de 1996, y en las Resoluciones No. 000478 de septiembre seis (6) de 1996 y No. 0133 del tres (3) de octubre de 1997, el contribuyente, en este caso, Industrias de Acero S.A., presentó solicitud de compensación de saldo a favor que reflejaba la declaración de renta por el año gravable 1991, el día 20 de noviembre de 1992, y que dicha compensación fue efectuada por parte

de la administración tributaria el día seis (6) de enero de 1993 mediante Resolución No. 00038.

En vista de lo anterior y en aplicación del artículo 670 del E.T., la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, tenía hasta el día seis (6) de enero de 1995 para constatar si la compensación realizada por valor de $34.760.000 a favor de la demandante era procedente o por el contrario improcedente.

Tal determinación de improcedencia de la compensación fue realizada en la Liquidación Oficial de Revisión No. 000121 de diciembre 18 de 1995, dos (2) años once (11) meses y doce (12) días después de haberse realizado la compensación, es decir, por fuera del término establecido en la Ley.

No obstante lo anterior, si se tomara como fecha la del requerimiento especial que propuso modificar la liquidación privada del contribuyente y desconocer el saldo a favor determinado por la sociedad, también la determinación de improcedencia fue realizada por fuera del término legal, en vista de que el requerimiento fue expedido el 17 de marzo de 1995, es decir, dos (2) años dos (2) meses y once (11) días después de realizada la compensación. Esto como primera precisión.

En segundo lugar, habida cuenta de que existe un fallo que se encuentra en firme, el cual resolvió determinar que la liquidación oficial de revisión infringió la normatividad aplicable para ello, por cuanto fue expedida por fuera del término que tenía la administración para ello, es decir, de manera extemporánea, y en vista de que dicha liquidación sirvió de fundamento para imponer la sanción y ordenar el reintegro de la suma compensada que aquí se controvierte, se puede llegar a determinar que por este aspecto, también los actos administrativos atacados son nulos porque se expidieron con fundamentos que violaron el ordenamiento jurídico.

Por otra parte, no sobra precisar que los procedimientos que se realizaron con ocasión de los hechos expuestos por parte de la sociedad demandante, son totalmente diferentes, el segundo de ellos que es el objeto de la presente discusión-*reintegro de suma compensada e imposición de sanción-,* depende del primero-*liquidación*

de revisión oficial-, en vista de que en éste último la administración determina si la suma compensada fue procedente o por el contrario improcedente; y en aplicación del principio de que lo subsidiario sigue la suerte de lo principal, los actos administrativos son también contrarios al ordenamiento jurídico.

Así las cosas, por las razones anteriormente expresadas es procedente la anulación de los actos administrativos demandados en el presente asunto, excluyendo el Pliego de Cargos No. 11-48-67-5-034 de marzo ocho (8) de 1996[12], expedido por la División de Fiscalización de la DIAN de Medellín, en vista de que es un acto de trámite y no es susceptible de control jurisdiccional[13].

En tal sentido, se declarará la nulidad de los siguientes actos administrativos: las Resoluciones No. 000478 de septiembre seis (6) de 1996[14] proferida por la División de Liquidación y la No. 0133 del tres (3) de octubre de 1997[15] dictada por la División Jurídica Tributaria, todas las anteriores divisiones de la DIAN de Medellín.

A consecuencia de la anterior declaración y a título de restablecimiento del derecho, se declarará la procedencia de la suma compensada a favor de la sociedad demandante por parte de la DIAN Medellín el día seis (6) de enero de 1993 mediante Resolución No. 00038.

La Sala se abstendrá de condenar en costas a la parte actora, habida consideración que hecha la evaluación que ordena el artículo 171 del CCA, modificado por el Art. 55 de la Ley 446 de 1998, no se encuentra conducta que lo amerite.

En mérito de lo expuesto **EL TRIBUNAL CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO DE SAN ANDRÉS, PROVIDENCIA Y SANTA CATALINA, SALA DE DECISIÓN,** administrando justicia en nombre de la República y por autoridad de la ley,

---

[12] Por medio de la cual la da traslado de cargos a INDUSTRIAS DE ACERO SA, para que reintegre la suma compensada por valor de $34.760.000.-

[13] CONSEJO DE ESTADO, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta. Sentencia de febrero 20 de 2008, Rad.: 76001-23-31-000-1999-01853-01(15947). CP: Dra. LIGIA LOPEZ DIAZ: "Finalmente, la Sala anota que el pliego de cargos es un acto de trámite que no pone fin a una actuación administrativa, razón por la cual no es susceptible de control jurisdiccional, y toda vez que el *a quo* declaró su nulidad, habrá de revocar el numeral 2º de la sentencia apelada, declarándose inhibida la Sala para pronunciarse al respecto".-

[14] Por medio de la cual ordena a la Sociedad INDUSTRIAS DE ACERO SA, el reintegro de $34.760.000.-

[15] Por medio de la cual resuelve confirmar la Resolución No. 0478 de septiembre seis (6) de 1996.-

FALLA

PRIMERO: DECLÁRASE la Nulidad de los siguientes actos administrativos: las Resoluciones No. 000478 de septiembre seis (6) de 1996 proferida por la División de Liquidación y la No. 0133 del tres (3) de octubre de 1997 dictada por la División Jurídica Tributaria, todas las anteriores divisiones de la DIAN de Medellín.

SEGUNDO: Como consecuencia de la anterior declaración y a título de Restablecimiento del Derecho, declárase procedente la suma compensada a favor de INDUSTRIAS DE ACERO S.A. por parte de la DIAN Medellín el día seis (6) de enero de 1993 mediante Resolución No. 00038.

TERCERO. Sin condena en costas.

CUARTO.- Por Secretaría devuélvase el expediente al Tribunal Administrativo de Antioquia. Desanótese en los libros correspondientes y archívese uno copia de esta providencia en los copiadores de este Tribunal.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE, COMUNÍQUESE Y CÚMPLASE

Se deja constancia que el anterior fallo fue discutido y aprobado en Sala de Decisión de la fecha.

Los Magistrados,

JOSE MARÍA MOW HERRERA

NOEMÍ CARREÑO CORPUS

JESÚS GUILLERMO GUERRERO GONZÁLEZ