CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., diecinueve (19) de mayo de dos mil veintidós (2022)

Referencia:	Medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación:	25000-23-37-000-2017-01563-01 (25724)
Demandante:	THE BOSTON CONSULTING GROUP SAS
Demandado:	DIAN
Temas:	Retención en la fuente. Declaración ineficaz. Requisitos del artículo 57 parágrafo 3 de la Ley 1739 de 2014. Pago en exceso.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 26 de junio de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección b, que negó las pretensiones de la demanda y las costas en esa instancia[1].

ANTECEDENTES

El 14 de enero de 2014, la sociedad The Boston Consulting Group SAS, en adelante BGC, presentó sin pago la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2013, en la que registró retenciones por un total de $1.100.347.000[2].

El día 15 del mismo mes y año realizó el pago de las retenciones declaradas a través de los recibos oficiales Nos. 4907875838891 y 4907875837576, por las sumas de $603.430.000 y $496.917.000, respectivamente, para un total de $1.100.347.000[3].

El 10 de octubre de 2014, presentó de nuevo la declaración de retención en la fuente por la citada vigencia, en donde liquidó por concepto de retenciones la suma de $1.100.347.000, e incluyó en el renglón sanciones $495.157.000, para un total de $1.595.504.000[4]. Así mismo, pagó en esa fecha los mayores valores mediante los recibos oficiales de pago Nos. 4907941411820 y 4907941413153[5], por los montos que a continuación se indican:

[1] Folio 179 c. p. - CD

[2] Folio 16 c. a. 1
[3] Folios 21 y 22 c. a. 1
[4] Folio 17 c. a. 1
[5] Folios 23 y 24 c. a. 1

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Recibo de pago formulario	Valor pago sanción	Valor pago intereses de mora	Valor pago impuesto	Total
4907941411820	$89.644.000	$43.655.000	$199.209.000	$332.508.000
4907941413153	$108.859.000	$53.013.000	$241.909.000	$403.781.000
Totales	$198.503.000	$96.668.000	$441.118.000	$736.289.000

El 30 de septiembre de 2015, la contribuyente presentó nuevamente la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2013 sin pago, en la que reportó los mismos valores de la declaración inicial del 14 de enero de 2014[6].

El 15 y 18 de abril del 2016[7], BGC presentó ante la División de Gestión de Recaudo de la DIAN, solicitud de devolución por pago en exceso de $403.781.000 y $332.508.000, respecto de los recibos Nos. 4907941413153 y 4907941411820 del 10 de octubre de 2014, por concepto de sanciones e intereses. Lo anterior, con fundamento en el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, según el cual aquellas declaraciones ineficaces presentadas antes del 01 de enero del 2015 no estarían obligadas a liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad ni los intereses de mora.

Mediante la Resolución 609-41 del 15 de junio de 2016[8], la División de Gestión de Recaudo negó la solicitud de devolución por pago en exceso respecto de la solicitud hecha con base en el recibo oficial de pago No. 4907941411820, por estimarla improcedente. Y por Resolución 608-1914 del 28 de junio de 2016[9], la DIAN reconoció un pago en exceso por la suma de $166.945.000 y ordenó su devolución, pero rechazó el valor de $236.836.000, al no considerarlo excesivo; sumas que fueron pagadas con el recibo oficial No. 4907941413153.

Contra esos actos administrativos la demandante interpuso recurso de reconsideración el 17 de agosto de 2017. Sin embargo, la Administración confirmó su decisión mediante las Resoluciones 003907 y 003908 del 8 de junio de 2017[10].

DEMANDA

La sociedad The Boston Consulting Group SAS, en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de Contencioso Administrativo, formuló mediante apoderado ante esta jurisdicción las siguientes pretensiones[11]:

> *"A. Respetuosamente solicito que se declare la nulidad total de las Resoluciones No 609-41 del 15 de junio de 2016 y 608-1914 del 28 de junio de 2016 proferidas por la División de Gestión de Recaudo, de la Dirección Seccional de Impuestos de Bogotá, mediante las cuales se negaron las solicitudes de devolución presentadas el 18 de abril de 2016 y el 15 de abril de 2016, respectivamente, y contra las Resoluciones No. 3908 del 8 de junio de 2017 y 3907 del 8 de junio de 2017 proferidas por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos Nacionales – DIAN (en adelante "Autoridad Tributaria"), mediante las cuales se resolvieron los Recursos de Reconsideración interpuestos contra aquellas confirmando la negativa.*

[6] Folio 20 c. a. 1

[7] Folios 1 y 2 c. a. 1 y Folios 1 y 2 c. a. 2
[8] Folios 128 c. a. 2
[9] Folios 71 c. a. 1
[10] Folios 135 a 144 c. a. 1 y 133 a 142 c. a. 2
[1111] Folio 5 c. p.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

B. Que a título de restablecimiento del derecho se ordene la devolución de la suma de COP$ 569.344.000 por el pago exceso aún no reconocido de las retenciones del periodo 12 del año 2013.

C. Que se reconozcan, liquiden y paguen los intereses legales que se causaron entre la fecha en la que se efectuaron los pagos reclamados en exceso realizados por BCG y el término legal en que debieron ser resueltas tales solicitudes, es decir, dentro de los cincuenta (50) días siguientes a la fecha en que se radicaron, de conformidad con el artículo 855 del Estatuto Tributario.

D. Que se reconozcan, liquiden y paguen los intereses moratorios que se causaron entre el vencimiento del término para resolver las solicitudes de devolución hasta la fecha de pago efectivo, de la forma contemplada en el artículo 863 del Estatuto Tributario."

La demandante invocó como normas violadas los artículos 29 de la Constitución Política; 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014.

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Violación directa del artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 por interpretación errónea.

Sostuvo que la declaración de retención en la fuente presentada por BGC por el periodo 12 del año 2013 cumplió con los requisitos establecidos en el artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 del 2014, para efectos de ser exonerada del pago de sanciones e intereses de mora.

Indicó que en su calidad de agente de retención presentó la declaración el 14 de enero de 2014 sin pago, pues este se realizó hasta al día siguiente (15 de enero de 2014), configurándose así la ineficacia antes del 1 de enero de 2015 como lo exige la norma en comento. En consecuencia, a su juicio, los pagos realizados el 10 de octubre de 2014 por la suma de $736.289.000, generaron un pago en exceso, pues la contribuyente no tenía la obligación de pagar sanción por extemporaneidad ni intereses de mora.

Señaló que la DIAN interpretó de forma errónea el artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 del 2014, toda vez que el beneficio allí previsto cobija a todas las declaraciones de retención en la fuente ineficaces en relación con los periodos gravables anteriores al 01 de enero de 2015, sin que esa disposición exija como requisito que la declaración sea ineficaz al momento de la solicitud de la devolución del pago en exceso.

Dijo que no es de recibo el argumento de la Administración según el cual, la solicitud no es procedente, en tanto, que mediante sentencia C-743 del 2016 de la Corte Constitucional, el artículo 57 de la Ley 1739 del 2014 fue declarado inexequible. Lo anterior, porque la demandante presentó la declaración antes de esa declaratoria de inexequibilidad, por lo que se está ante una situación jurídica consolidada, en consonancia con los principios de buena fe, confianza legítima y seguridad jurídica.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Violación del artículo 29 de la Constitución Política que consagra el principio de favorabilidad.

Estimó que debe aplicarse el principio de favorabilidad al caso bajo estudio, ya que la declaración de retención en la fuente correspondiente al periodo 12 del año gravable 2013 no estaba en firme al entrar en vigencia la Ley 1739 de 2014. Además, afirmó que en este caso no se materializó un daño al fisco en la medida que BCG siempre tuvo la intención de estar al día con sus obligaciones tributarias.

Violación al derecho fundamental al debido proceso por la falta de motivación de los actos administrativos.

Sostuvo que la Administración negó la devolución de la suma de $569.344.000 sin exponer las razones de la decisión. Razón por la cual, los actos demandados no se encuentran debidamente motivados, lo que generó la vulneración a su derecho de defensa y contradicción.

Reconocimiento de intereses.

Finalmente, expresó que procede la liquidación y reconocimiento de los intereses legales a su favor desde el 10 de octubre de 2014 hasta el 30 de junio de 2016, término en el cual se debió resolver la solicitud, y a partir de esta fecha, liquidar los intereses de mora conforme al artículo 863 del ET.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda en los siguientes términos[12]:

Violación directa del parágrafo 3 del artículo 57 de la Ley 1739 por interpretación errónea.

Expresó que el artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014, que entró en vigencia el 23 de diciembre de 2014, consagró un beneficio para las declaraciones ineficaces presentadas en relación con los períodos gravables anteriores al 1 de enero de 2015, consistente en la exoneración de pagar intereses de mora y sanción por extemporaneidad.

Manifestó que la sociedad demandante presentó el 14 de enero de 2014 sin pago la declaración de retención correspondiente al periodo 12 del año 2013, y la segunda declaración con pago el 10 de octubre de 2014, es decir, antes de la expedición de la Ley 1739 de 2014, quedando esa declaración como válida. Razón por la cual la situación de la actora no se encuentra regulada por el supuesto de hecho de la norma citada, en la medida que solo aplica para las declaraciones ineficaces con anterioridad a la vigencia de la ley. De manera que los pagos realizados fueron imputados al periodo 12 de 2013 de retenciones en la fuente, en los términos del artículo 804 del ET.

[12] Folios 121 a 130 c. p.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Violación al artículo 29 de la Constitución Política.

Señaló que no le es dable a la demandante reclamar la aplicación del principio de favorabilidad, ni la aplicación retrospectiva de la ley, puesto que este caso no se encuentra amparada por el beneficio que consagra la norma en tanto que la declaración se presentó de manera válida el 10 de octubre del 2014, esto es, antes de la entrada en vigencia de la Ley 1739 de 2014, de manera que su situación jurídica ya se encontraba consolidada.

Resaltó que la Corte Constitucional declaró inexequible el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 por desconocer los principios constitucionales de igualdad y equidad, por lo que no resulta procedente pretender amparar la actuación de la sociedad demandante en una norma que desapareció del ámbito jurídico.

Violación al derecho fundamental al debido proceso por falta de motivación.

Afirmó que los actos administrativos demandados están debidamente motivados, pues en ellos se expusieron los presupuestos fácticos y jurídicos de la negativa y el rechazo parcial de las solicitudes de devolución de pago en exceso.

SENTENCIA APELADA

El **Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección b**, negó las pretensiones de la demanda, por los motivos que se exponen a continuación[13]:

Señaló que la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año 2013, no cumplía con el requisito establecido en el artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014 y con ello, no era posible que la DIAN le pudiese reconocer que lo pagado por sanción e intereses de mora como un pago en exceso, pues el requisito de la norma, contar con una declaración ineficaz, no estaba acreditado, lo que implica que la decisión de la Administración no desconoció las normas superiores en que debía fundarse.

Indicó que la sociedad no podía pretender adecuarse al supuesto del artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014, por el simple hecho de haber presentado otra declaración sin pago por el mismo periodo, el 30 de septiembre de 2015, pues para esa fecha no se encontraba su denuncio afectado de ineficacia que es el supuesto principal que debía acreditarse al 1 de enero de 2015.

Además, para dicha fecha la situación jurídica frente a la obligación de retención del periodo en discusión ya estaba satisfecha y no era posible retrotraer los efectos de la norma del beneficio fiscal a un periodo anterior a su entrada en vigencia, en donde por un lapso se encontraba ineficaz pero que por el propio proceder de la actora fue subsanada satisfactoriamente, no encontrándose en mora que le permitiera acceder a la condición especial de pago, antes de la declaratoria de inexequibilidad del artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014.

En esas condiciones, concluyó que no tienen procedencia los cargos de falsa motivación y violación de los principios de favorabilidad, como tampoco del derecho de defensa de la parte actora, pues en los actos administrativos demandados se explicaron las razones por las que fue adoptada la decisión.

[13] Folios 179 c. p. – 1 CD

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante** apeló el fallo por las siguientes razones[14]:

Sostuvo que el Tribunal interpretó equivocadamente el artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014, pues la configuración de la ineficacia descrita en la norma determina en forma clara que para acceder a la condición especial de pago basta con que la declaración de retención en la fuente se configure como ineficaz, esto es, que el agente de retención la presente sin pago.

Indicó que no le es viable a la DIAN ni al Tribunal ampliar el contenido de esta norma agregando requisitos que no existen, como prohibir la subsanación de la ineficacia con posterioridad, ni mucho menos le es permisible, al amparo del artículo 28 del Código Civil, extender o modificar el significado de la configuración de la ineficacia, al darle una interpretación diferente a la establecida por el artículo 580-1 del ET.

Manifestó que el *a quo* desconoció lo señalado por la DIAN en el Concepto No. 000S2015027199 del 18 de septiembre de 2015 y los Oficios Nos. 009168 de 26 de marzo de 2015 y 1560 de 24 de junio de 2015, en los que ha señalado que *"para que opere el beneficio consagrado en el parágrafo 3 del artículo 57 de la Ley 1739 de 2015, se deben reunir los requisitos que exige la norma: i) que se trate de declaraciones en relación con periodos gravables anteriores a 1 de enero de 2015, ii) que sobre dichas declaraciones haya operado el fenómeno de la ineficacia, y iii) que se presente y pague la declaración de retención en la fuente hasta el 30 de octubre de 2015".*

Señaló que BCG cumplió con todos los requisitos que esta disposición establecía para beneficiarse de la exoneración del pago de sanciones e intereses de mora, toda vez que presentó el 14 de enero de 2014 la declaración de retención en la fuente del periodo 12 de 2013 sin pago, cumpliendo con el primer presupuesto referente a que la declaración ineficaz corresponda a periodos anteriores al 1 de enero de 2015. Así mismo, afirmó que cumplió con el segundo requisito al haber presentado nuevamente y de manera litográfica la declaración el 30 de septiembre de 2015, esto es, antes del 30 de octubre de 2015.

Expresó que negar el acceso a la condición especial de pago bajo el único argumento de la subsanación de la ineficacia de la declaración de retención en la fuente de BCG, desconoce el principio de igualdad y equidad tributaria porque se da un tratamiento diferenciado a la actora, respecto de los demás contribuyentes que si accedieron a este beneficio.

Finalmente, el Tribunal está castigando a BCG por haber realizado la subsanación de la declaración de retención en la fuente, que lo único que demuestra es que la sociedad demandante pretendió cumplir con sus obligaciones tributarias para no perpetuar en el tiempo el incumplimiento de declarar y pagar una declaración de retención en la fuente configurada como ineficaz.

[14] Folio 180 c. p. – 1 CD

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** insistió en lo expuesto en la demanda y el recurso de apelación[15].

La **demandada** reiteró, en términos generales los argumentos de la contestación de la demanda[16].

El **Ministerio Público** solicitó que se confirme la sentencia apelada, bajo los argumentos que se sintetizan a continuación[17]:

Manifestó que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014, que fue declarado inexequible por la Corte Constitucional mediante sentencia C-745 del 2 de diciembre de 2015, disponía que es requisito estar en mora de pagar los valores declarados por retención en la fuente y como la contribuyente el 10 de octubre de 2014 estaba al día por los conceptos declarados, así como las sanciones e intereses, la declaración tributaria no podría considerarse ineficaz, y al producir efectos, no se podría acoger al beneficio legal establecido en el parágrafo ya mencionado.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema Jurídico

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, le corresponde a la Sala determinar si respecto de la declaración tributaria de retención en la fuente por el periodo 12 del año gravable 2013 presentada en la actora, se cumplen los requisitos exigidos en el artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014, para efectos de ser exonerada del pago de sanciones e intereses y la viabilidad de la devolución de los pagos realizados por estos conceptos.

Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago

Para la época en que la actora presentó la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2013 [14 de enero de 2014] y su corrección [10 de octubre de 2014], estaba vigente el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, que fue adicionado por el artículo 15 de la Ley 1430 de 2010, norma que en el inciso primero estableció que "*las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare*"[18].

En la sentencia C-102 de 2015, al declarar la exequibilidad del inciso primero del artículo 15 de la Ley 1430 de 2010, la Corte Constitucional precisó que es obligación de los agentes retenedores la presentación de las declaraciones de retención en la fuente. Por lo tanto, "*cuando dicha declaración no se presenta con el pago, se entiende que el agente retenedor no ha cumplido con su obligación*" y que "*para que se entienda que los sujetos de la norma cumplieron con su obligación de declarar la retención en la fuente debieron haberla presentado con el pago total de las sumas declaradas*".

---

[15] Índice 20 de SAMAI
[16] Índice 19 de SAMAI
[17] Índice 19 de SAMAI

[18] El inciso primero fue declarado exequible por la sentencia C-102 del 11 de marzo de 2015, M.P. Gloria Stella Ortiz Delgado.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Puntualizó que la norma demandada establece que "*el pago constituye una condición necesaria para el adecuado cumplimiento de la obligación tributaria de declarar*", por lo que "*el pago es, entonces, una condición concomitante con la obligación de declarar la retención en la fuente*".

Con base en esta norma, la eficacia de las declaraciones de retención en la fuente está sujeta al pago total de las mismas. Por lo tanto, si el agente retenedor presenta una declaración de retención sin pago ésta será ineficaz y, en consecuencia, quedará incurso en una omisión de su deber de declarar y pagar la retención en la fuente.

Ahora bien, mediante el artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, se dispuso la condición especial para el pago de impuestos, tasas y contribuciones, tributos aduaneros y sanciones, así:

> *"ARTÍCULO 57. Dentro de los diez (10) meses siguientes a la entrada en vigencia de la presente ley, los sujetos pasivos, contribuyentes o responsables de los impuestos, tasas y contribuciones, quienes hayan sido objeto de sanciones tributarias, aduaneras o cambiarias, que sean administradas por las entidades con facultades para recaudar rentas, tasas, contribuciones o sanciones del nivel nacional, que se encuentren en mora por obligaciones correspondientes a los períodos gravables o años 2012 y anteriores, tendrán derecho a solicitar, únicamente en relación con las obligaciones causadas durante dichos períodos gravables o años, la siguiente condición especial de pago:*
>
> *(…) PARÁGRAFO 3o. Este beneficio también es aplicable a los agentes de retención que hasta el 30 de octubre de 2015, presenten declaraciones de retención en la fuente en relación con períodos gravables anteriores al 1o. de enero de 2015, sobre los cuales se haya configurado la ineficacia consagrada en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario, quienes no estarán obligados a liquidar y pagar la sanción por extemporaneidad ni los intereses de mora.*
>
> *Los valores consignados a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, sobre las declaraciones de retención en la fuente ineficaces, en virtud de lo previsto en este artículo, se imputarán de manera automática y directa al impuesto y período gravable de la declaración de retención en la fuente que se considera ineficaz, siempre que el agente de retención presente en debida forma la respectiva declaración de retención en la fuente, de conformidad con lo previsto en el inciso anterior y pague la diferencia, de haber lugar a ella. Lo dispuesto en este parágrafo aplica también para los agentes retenedores titulares de saldos a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT con solicitudes de compensación radicadas a partir de la vigencia de la Ley 1430 de 2010, cuando el saldo a favor haya sido modificado por la administración tributaria o por el contribuyente o responsable. (…)".*

Como se observa en la norma transcrita, los requisitos para que los agentes de retención obtengan el beneficio de exoneración de liquidación y pago de la sanción por extemporaneidad y los intereses de mora, son los siguientes:

- Que se trate de declaraciones de retención en la fuente que correspondan a periodos anteriores al 1 de enero de 2015.
- Que las declaraciones sean ineficaces en los términos previstos en el artículo 580-1 del ET.
- Que se presente la declaración de retención en la fuente de manera correcta y se paguen los valores diferenciales que se adeuden por ese concepto, si los hubiera.

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

- Que la declaración de retención en la fuente afectada por la ineficacia fuese presentada antes del 30 de octubre de 2015.

El parágrafo 3º del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014, fue declarado inexequible por la Corte Constitucional mediante sentencia del 2 de diciembre de 2015, por cuanto consideró que: *"prevé algunas medidas que comportan una reducción drástica de los intereses de mora y, en otros, la eliminación de los mismos. Ello implica que debido al transcurso del tiempo y a la pérdida de valor de la moneda, el deudor pagará al Estado una suma menor a la que realmente estaba obligado. Semejante resultado afecta seriamente el igual deber de todos los ciudadanos de contribuir al financiamiento de las cargas públicas puesto que el deudor incumplido, insiste la Corte, terminará por asumir un valor inferior al de aquel ciudadano que, oportunamente, ha honrado sus obligaciones. Esta clase de medidas representa además una grave infracción del principio de eficiencia que debe orientar la administración tributaria puesto que el Estado termina por renunciar al cobro de la obligación tributaria".*

Como lo ha precisado la Sala tanto las declaraciones iniciales de retención como las de corrección pueden adolecer de ineficacia si se presentan sin pago total[19], en la medida en que la Ley 1430 de 2010, en el artículo 15, no hizo distinción alguna en relación con que la ineficacia opere solo para las declaraciones iniciales o para las de corrección.

Sin embargo, es preciso señalar que en los casos en que la declaración inicial se presenta sin pago y, luego, se presenta una nueva declaración y se acredita el pago total, la ineficacia queda subsanada.

Caso Concreto

En el presente caso, la declaración inicial fue presentada por la actora el 14 de enero de 2014 sin pago, lo que implicaba que la declaración adoleciera de la ineficacia en los términos del artículo 580-1 del ET. Sin embargo, la sociedad demandante presentó una nueva declaración el 10 de octubre de 2014 con pago, por esa misma obligación de retención en la fuente, en la cual incluyó sanción por extemporaneidad e intereses moratorios.

De acuerdo con los hechos expuestos, se considera que la ineficacia de la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2013, presentada inicialmente el 14 de enero de 2014, fue subsanada el 10 de octubre de 2014, por lo que la citada declaración con el pago correspondiente produjo efectos jurídicos.

Es de resaltar que lo pretendido por el legislador con el artículo 57 de Ley 1739 de 2014 era sanear o subsanar declaraciones ineficaces, circunstancia que ya el contribuyente había superado con la declaración presentada [en el caso, el 10 de octubre de 2014] antes de la entrada en vigencia de la Ley 1739 de 2014[20], por lo cual no le es aplicable el beneficio allí consagrado al no cumplir con todos los requisitos para la condición especial de pago. En consecuencia, tampoco podía aplicarse la consecuencia prevista en la norma, esto es la exoneración de la sanción por extemporaneidad y de los intereses de mora.

[19] Sentencia del 21 de febrero de 2019, Exp. 21604, C.P. Milton Chaves García.

[20] 23 de diciembre de 2014

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

Teniendo en cuenta que la solicitud de devolución de la demandante la fundamenta en que no debió pagar intereses ni sanciones en virtud de del par. 3 del artículo 57 de la Ley 1739 de 2014 y la conclusión de la Sala es que no podía acceder a dicho beneficio, no es procedente la devolución de sumas pagadas por ese concepto pues no se configuró el pago en exceso.

Aunado a lo anterior, si bien es cierto que el 30 de septiembre de 2015, la contribuyente presentó nuevamente la declaración de retención en la fuente del periodo 12 del año gravable 2013 sin pago, en la que reportó los mismos valores de la declaración inicial del 14 de enero de 2014, también lo es que esta circunstancia no se adecua al supuesto del artículo 57 parágrafo 3º de la Ley 1739 de 2014, pues para el 1 de enero de 2015 no se encontraba la declaración del periodo en discusión afectada de ineficacia que es el supuesto principal que debía acreditarse para ser acreedora del beneficio tributario.

Finalmente, no se demuestra con las pruebas allegadas que la actora se encuentre en las mismas condiciones que otros contribuyentes a los que la Administración tributaria les aprobó la condición especial de pago, para concluir que existe violación al derecho a la igualdad.

Por las razones expuestas, no prospera el cargo de la apelación propuesto por la demandante.

Condena en costas

Finalmente, en cuanto a la condena en costas (agencias en derecho y gastos del proceso), se observa que a la luz de los artículos 188 del CPACA y 365 (num. 8) del CGP, no se encuentran pruebas que las demuestren o justifiquen, razón por la cual, no se condenará en costas en esta instancia procesal.

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

F A L L A

PRIMERO: CONFIRMAR la sentencia apelada.

SEGUNDO: Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese y devuélvase el expediente al Tribunal de origen.

Cúmplase.

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

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6

(Firmado Electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

(Firmado Electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado Electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado Electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Señor ciudadano este documento fue firmado electrónicamente. Para comprobar su validez e integridad lo puede hacer a través de la siguiente dirección electrónica: http://relatoria.consejodeestado.gov.co:8081/Vistas/documentos/evalidador

SC 5780-6