



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00782-01 (23167)
Demandante: TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS
FALLO

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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., tres (3) de julio de dos mil veinte (2020)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-33-000-2014-00782-01 (23167)
Demandante: TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS
Demandado: DIAN
Temas: Pago de obligaciones tributarias. Compensación de saldos a favor. Intereses moratorios.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 24 de abril de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Primera de Oralidad, que negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la demandante.

ANTECEDENTES

El 19 de abril de 2010, TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS¹ presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, en la cual registró un saldo a favor de \$2.759.461.000².

El 23 de julio de 2010, la sociedad le solicitó a la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, la compensación del referido saldo a favor, con las siguientes obligaciones³:

AÑO 2010			
OBLIGACIÓN	PERÍODO	VALOR	FOLIO C.P.
IVA	1	1.846.606.000	46
IVA	2	725.515.000	47
Retención	2	110.466.000	48
Retención	3	76.874.000	49
TOTAL		2.759.461.000	

¹ Antes, Teledatos SA. El objeto social de la Compañía es «la realización de todo tipo de actividades de mercadeo y ventas, para sí o para terceros que contraten sus servicios, utilizando para ello cualquier medio de comunicación o relación, y la prestación de servicios de telecomunicaciones». 102 vto. c.p.

² Fl. 514 c.a. 1

³ Fls. 507-508 c.a. 1



El 27 de agosto de 2010, por auto 148, la referida División suspendió por 90 días el término para la compensación, y le ordenó a la División de Gestión de Fiscalización investigar la declaración de renta del año gravable 2009⁴, para lo cual profirió el auto de apertura 112382010003999 del 9 de septiembre de 2010, bajo el programa «INVESTIG PREVIA A DEVOLUCIÓN»⁵.

El 11 de enero de 2011, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, profirió el Requerimiento Especial 112382011000002, en el que propuso modificar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, para establecer un saldo a pagar de \$4.106.876.000⁶. La sociedad dio respuesta a este acto⁷.

El 11 de enero de 2011, la División de Gestión de Recaudo de la misma Dirección Seccional, por auto 03, notificado el 13 del mismo mes y año, resolvió «*declarar como improcedencia provisional el valor de \$2.759.461.000, de la solicitud de compensación del 23 de julio de 2010 (...)*», conforme a lo previsto en el artículo 857-1 [parágrafo 2] del ET⁸.

El 15 de abril de 2011, la sociedad presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010, en la cual registró un saldo a favor de \$3.076.696.000⁹, solicitado en devolución y compensación el 15 de julio de 2011¹⁰.

El 27 de septiembre de 2011, por medio de la Resolución 13229, la Administración resolvió compensar de dicho saldo a favor, la suma de \$588.467.000 (\$519.820.000 a impuesto y \$68.647.000 a intereses) a la obligación de IVA del bimestre 2 de 2010¹¹.

El 5 de enero de 2012, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, expidió la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003, en la cual determinó el saldo a favor del impuesto sobre la renta del año 2009 en \$609.708.000¹². Contra este acto se interpuso recurso de reconsideración¹³.

El 2 de abril de 2012, por Auto 001¹⁴, la División de Gestión de Recaudo de la misma Dirección Seccional resolvió «*levantar parcialmente el auto de improcedencia provisional (...) por valor de \$609.708.000, continuar con la improcedencia provisional por valor de \$2.149.753.000 (...) y proferir los actos correspondientes a fin de efectuar la compensación por valor de \$609.708.000*», para lo cual expidió la Resolución 608-3552¹⁵ en la que compensó la suma de \$609.708.000 al impuesto sobre las ventas por el bimestre 1 de 2010.

⁴ Fl. 522 c.a. 1

⁵ Fl. 523 c.a. 1

⁶ Fls. 524 a 528 c.a. 1

⁷ Información tomada de la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003 del 5 de enero de 2012. Fl. 534 vto. c.a. 1

⁸ Fl. 532 c.a. 1

⁹ Fl. 132 c.p.

¹⁰ Información tomada de la Resolución 13229 de 27 de septiembre de 2011. Fl. 133 c.p.

¹¹ \$519.820.000 a impuesto y \$68.647.000 a intereses. Fls. 133-134 c.p.

¹² Fls. 533 a 550 c.a. 1

¹³ Información tomada de la Resolución 900.005 del 12 de febrero de 2013. Fl. 562 vto. c.a. 1

¹⁴ Fls. 554-555 c.a. 1

¹⁵ Fls. 130-131 c.p.



El 12 de abril de 2012, la actora presentó solicitud de devolución y compensación del saldo a favor declarado en renta en el año 2011 por \$1.805.069.000, así¹⁶:

AÑO 2010		
OBLIGACIÓN	PERÍODO	VALOR
IVA	1	1.236.898.000
IVA	2	205.695.000
Retención	2	110.466.000
Retención	3	76.874.000
Devolución		175.136.000
TOTAL		1.805.069.000

El 13 de abril de 2012, la sociedad pagó la suma de \$783.869.000 por concepto de intereses de mora de las obligaciones de IVA (bimestres 1 y 2), y de retención en la fuente (períodos 2 y 3) de 2010¹⁷.

El 25 de junio de 2012, por medio de la Resolución 6287, la División de Gestión de Recaudo resolvió la solicitud presentada por la sociedad el 12 de abril de 2012, en el sentido de devolver la suma de \$198.789.000 y compensar \$1.606.280.000, así:¹⁸

AÑO 2010				
CONCEPTO	PERÍODO	IMPUESTO	INTERESES	TOTAL
IVA	1	860.187.000	420.226.000	1.280.413.000
IVA	2	147.408.000	64.107.000	211.515.000
Retención	2	76.822.000	37.530.000	114.352.000
TOTAL				1.606.280.000

El 12 de febrero de 2013, por medio de la Resolución 900.005, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, revocó la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003 del 5 de enero de 2012¹⁹, que modificó el saldo a favor de renta 2009, solicitado en compensación.

El 2 de octubre de 2013, la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, por medio de la **Resolución de Cumplimiento 628-035**²⁰, resolvió:

«ARTÍCULO PRIMERO. Adoptar las medidas pertinentes para dar cumplimiento a la resolución N° 900.005 del 12 de febrero de 2013 (...).

ARTÍCULO SEGUNDO. Como consecuencia de lo resuelto en el anterior artículo, proceder a COMPENSAR el valor de (...) \$2.149.753.000, a las deudas y obligaciones a cargo de la sociedad (...), tal como se describe a continuación²¹:

¹⁶ Fls. 135-136 c.p.

¹⁷ Recibos oficiales de pago 4907766164385, 4907766165541, 4907766166675 y 4907766169694 de 13 de abril de 2012. Fls. 60 a 63 c.p.

¹⁸ Fl. 60 c.p.

¹⁹ Fls. 92 a 96 c.a.

²⁰ Fls. 22 a 25 c.p.



CONCEPTO	AÑO	PERÍODO	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL
VENTAS	2009	1	111.684.000	24.686.000	128.309.000	264.679.000
VENTAS	2009	2	338.421.000	56.244.000	321.500.000	716.165.000
VENTAS	2009	3	232.768.000	27.277.000	372.429.000	632.474.000
VENTAS	2009	4	200.812.000	14.325.000	321.298.000	536.435.000

TOTAL A COMPENSAR \$ 2.149.753.000

ARTÍCULO TERCERO. PRECISAR que del saldo a favor por la suma de (...) \$2.759.461.000, correspondiente al impuesto de renta del año gravable 2009, a través de la Resolución (...) 608-3552 del 02 de abril de 2012 (...), se ordenó COMPENSAR el valor de (...) \$609.708.000, a la deuda (...) del primer período del impuesto a las ventas, del año gravable 2010.

[...].»

El 22 de octubre de 2013, la actora interpuso recurso de reposición y, en subsidio de apelación, contra la referida resolución de cumplimiento 628-035²².

El 6 de noviembre de 2013, por medio de la Resolución 003, la División de Gestión de Recaudo decidió reponer el artículo 2° de la Resolución de Cumplimiento 628-035 del 2 de octubre de 2013, así:

« ARTÍCULO 1° COMPENSAR el valor de CINCUENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA Y DOS MIL PESOS (\$54.282.000), a las deudas y obligaciones a cargo del solicitante o responsable descritas a continuación:

CONCEPTO	AG	P	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL
RETENCIÓN	2010	3	54.282.000	0	0	54.282.000
TOTAL						54.282.000

ARTÍCULO 2° DEVOLVER a la sociedad TELEPERFORMANCE COLOMBIA S.A.S. (...), la suma de DOS MIL NOVENTA Y CINCO MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA Y UN MIL PESOS M/L. (\$2.095.471.000), Mediante Títulos de Devolución de Impuestos TIDIS, emisión 2013.

[...].»

El 3 de diciembre de 2013, por medio de la Resolución 16, el Director Seccional de Impuestos de Medellín, resolvió el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Cumplimiento 628-035, y decidió²³:

«PRIMERO. MODIFICAR los artículos 1° y 2° de la Resolución No. 003 de noviembre 06 de 2013 que resolvió el Recurso de Reposición (...), por lo expuesto en los considerandos de este proveído, el cual quedará así:

²¹ Por medio de las Resoluciones 112362014000001 del 31 de enero de 2014, 900.001, 900.002 y 900.003 de 3 de enero de 2014, la DIAN revocó las liquidaciones oficiales de revisión de IVA de los bimestres 1 a 4 de 2009 proferidas a la actora. Fls. 224 a 277 c.p.

²² Fls. 138 a 145 c.p.

²³ Fls. 27 a 41 c.p.



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00782-01 (23167)
Demandante: TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS
FALLO

ARTÍCULO 1° COMPENSAR el valor de CINCUENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL PESOS. M/L. (\$54.280.000), a las deudas y obligaciones a cargo del solicitante o responsable descritas a continuación:

CONCEPTO	AG	P	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL
RETENCIÓN	2010	3	54.280.000	0	0	54.280.000
TOTAL						54.280.000

ARTÍCULO 2° DEVOLVER a la sociedad TELEDATOS S.A.S. Y/O TELEPERFORMANCE COLOMBIA S.A.S. (...), la suma de DOS MIL NOVENTA Y CINCO MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA Y TRES MIL PESOS M/L. (\$2.095.473.000), Mediante Títulos de Devolución de Impuestos TIDIS, emisión 2013.

[...].».

DEMANDA

TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS²⁴, en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones:

«1. Pretensiones Principales

1.1. Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

- i. La Resolución de Cumplimiento No. 628-035, del 2 de octubre de 2013, proferida por la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín.
- ii. La Resolución No. 003, del 6 de noviembre de 2013, mediante la cual la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín resolvió el recurso de reposición interpuesto contra la resolución señalada en el numeral anterior.
- iii. La Resolución No. 16, del 3 de diciembre de 2013, mediante la cual el Director Seccional de Impuestos de Medellín resolvió el recurso de apelación interpuesto contra la precitada Resolución 628-035, del 2 de octubre de 2013.

La declaratoria de nulidad solicitada debe afectar a los mencionados actos en cuanto negaron la procedencia de la solicitud de compensación presentada por TELEPERFORMANCE el 23 de julio de 2010 y, consecuentemente, la restitución a la compañía de los intereses de mora indebidamente causados respecto de las obligaciones a su cargo por concepto de IVA por los bimestres I y II de 2010 y las retenciones en la fuente correspondientes a febrero y marzo del mismo año²⁵ (en adelante “Las Obligaciones”).

1.2. Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad de los actos demandados, se restablezcan los derechos legítimos de TELEPERFORMANCE, disponiendo:

²⁴ Corresponde a la reforma de la demanda. Fls. 78 a 99 c.p.

²⁵ «Esto es, las obligaciones cuya compensación, con el saldo a favor liquidado en su declaración de renta por el 2009, fue solicitada por TELEPERFORMANCE el 23 de julio de 2010. Para mayor información sobre el alcance y sentido de esta solicitud de compensación, favor remitirse a los numerales 2° y siguientes del capítulo de hechos de esta demanda».



- i. Que es procedente, en su totalidad, la solicitud de compensación presentada el 23 de julio de 2010 por TELEPERFORMANCE, y que fue aceptada solo parcialmente por la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín mediante la Resolución 3552 del 2 de abril de 2012.
- ii. Que teniendo en cuenta las anteriores declaraciones:
 - a. Se ordene la compensación del saldo a favor liquidado por TELEDATOS S.A.S. (hoy TELEPERFORMANCE) en su declaración de renta por el año 2009, con las siguientes obligaciones tributarias, tal como fue solicitado por la Compañía el 23 de julio de 2010:

Concepto	Año	Período	Monto a compensar con saldo a favor renta 2009
IVA	2010	1	\$ 1.846.606.000
IVA	2010	2	\$ 725.515.000
Retenciones	2010	2	\$ 110.466.000
Retenciones	2010	3	\$ 76.874.000
Total a compensar:			\$ 2.759.461.000

- b. Se reconozca que las compensaciones de oficio y los pagos efectivos que a continuación se relacionan fueron pagos en exceso o de lo no debido y que, por lo tanto, los mismos deben ser devueltos a mi representada, previa indexación de su valor:
 - \$588.467.000, provenientes del saldo a favor liquidado en la declaración de renta de TELEPERFORMANCE por el año 2010, y que fueron compensados de oficio mediante la Resolución 13229 de 2011 con el IVA por el segundo bimestre del año 2010.
 - \$1.629.933.000, provenientes del saldo a favor liquidado en la declaración de renta de TELEPERFORMANCE por el año 2011, y que fueron compensados mediante la Resolución 6287 de 2012 con obligaciones por concepto de IVA por el primer y segundo bimestre de 2010 y con retenciones en la fuente por los meses de febrero y marzo de 2010.
 - \$783.869.000 pagado en efectivo por concepto de intereses de mora, correspondientes al IVA de los bimestres I y II de 2010 y las retenciones en la fuente de febrero y marzo del mismo año.
- c. Que sobre las sumas a devolver, debidamente indexadas, se liquiden intereses a favor de mi representada, de conformidad con lo establecido en la legislación vigente.

2. Pretensiones subsidiarias

En el evento de que esa honorable Corporación decida no acceder a las pretensiones principales anteriormente formuladas, atentamente solicito que se sirva realizar las siguientes declaraciones y condenas:

- 2.1. Que se declare que la DIAN es administrativamente responsable por los daños y perjuicios que ocasionó a TELEPERFORMANCE con las acciones y omisiones que se relatan en el acápite de hechos de esta demanda y que, en general, tienen que ver con su negativa a: (i) compensar oportunamente el saldo a favor liquidado por TELEPERFORMANCE en su declaración de renta por el año 2009 y (ii) a restituir los intereses de mora que la demandante se vio obligada a pagar como consecuencia de la renuencia de la Administración de Impuestos a aceptar la compensación solicitada.
- 2.2. Que, como consecuencia de lo anterior, se condene a la demandada a reparar integralmente los daños antijurídicos que causó a TELEPERFORMANCE, según



queden acreditados en el proceso, y que se estiman en un monto no inferior a la suma de:

- i. OCHOCIENTOS CINCUENTA Y DOS MILLONES QUINIENTOS DIECISEIS MIL PESOS (\$852.516.000)²⁶, que equivalen al monto de los indebidos intereses de mora que mi representada se vio obligada a pagar como consecuencia de la conducta de la DIAN. Más,
- ii. Los intereses corrientes y moratorios correspondientes al monto de los pagos en exceso propiciados por la conducta de la Administración²⁷, liquidados desde la fecha en que se realizaron esos pagos y hasta el día en que las sumas pagadas en exceso sean efectivamente restituidas a TELEPERFORMANCE.

Que las sumas que deba pagar la demandada en virtud de las anteriores declaraciones y condenas sean ajustadas de conformidad con lo establecido en los artículos 187 y siguientes del Código Contencioso Administrativo».

Invocó como disposiciones violadas, las siguientes:

- Artículos 803, 804 y 857-1 del Estatuto Tributario

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

Censuró la actuación de la Administración en cuanto (i) desconoció la existencia del saldo a favor de renta 2009, (ii) liquidó intereses de mora sobre obligaciones de los años 2010 y 2011, respecto de las cuales se solicitó su compensación en debida forma con el referido saldo y (iii) ordenó la devolución del mismo después de cinco años, sin reconocer intereses o actualización a favor de la sociedad.

Explicó que la sociedad sufrió detrimento patrimonial por (i) la negativa de la DIAN de restituir los intereses de mora causados y pagados sobre obligaciones que, de haberse compensado de manera oportuna, se hubieran extinguido, (ii) la devolución del saldo a favor de renta 2009, sin intereses o indexación, respecto del cual se declaró su legalidad y procedencia y (iii) haberse visto obligada a pagar, a través de compensaciones de oficio y de pagos en efectivo, obligaciones que debieron extinguirse con el saldo a favor declarado en renta por el año 2009.

Dijo que los referidos perjuicios beneficiaron o enriquecieron a la Administración pues (i) tuvo recursos de la compañía desde el 2009, no obstante que la sociedad dispuso de éstos conforme al artículo 815 del ET, (ii) devengó intereses de mora causados a cargo de la sociedad, la cual, a pesar de tener un saldo a favor suficiente para pagar las obligaciones principales, solicitó la respectiva compensación y (iii) recaudó, vía compensaciones de saldos a favor de los años 2010 y 2011 y pagos en efectivo, sumas de dinero de obligaciones que se debieron extinguir con el saldo a favor de renta 2009.

²⁶ «Monto que corresponde a la suma de los \$68.647.000 que fueron cobrados de oficio por la DIAN en la Resolución 13229 de 2011 (ver manual 6° del acápite de los hechos) y los intereses de mora por \$783.869.000 que TELEPERFORMANCE pagó en efectivo el 13 de abril de 2012 (ver numeral 7.ii ibídem)».

²⁷ «Estos pagos corresponden a los pagos efectivos y compensaciones mencionados en el literal b) del numeral 1.2. de la sección dedicada a exponer las pretensiones de esta demanda, y que no hubieran tenido lugar si la DIAN hubiera aceptado la compensación del saldo a favor de renta 2009 en los términos que fueron solicitados por TELEPERFORMANCE».



Sostuvo que no se aplicó el inciso final del artículo 857-1 del ET pues, expedida la Resolución 900.005 del 12 de febrero de 2013, la cual reconoció la procedencia del saldo a favor de renta por el año 2009, se debió acceder a la compensación en la forma solicitada por la sociedad, conforme a los artículos 803 y 804 del ET, y no como lo hizo la Administración, que consideró inexistentes e inexigibles las obligaciones objeto de compensación, por haber sido sufragadas con los saldos a favor en renta de los años 2010 y 2011, y los pagos en efectivo realizados por la sociedad; que dichas compensaciones y pagos fueron indebidos al estar precedidos de una solicitud de compensación.

Precisó que como la decisión de revocar el acto liquidatorio que rechazó el saldo a favor de renta 2009 se fundamentó en razones de ilegalidad, se le debió dar efectos *ex tunc* o retroactivos y, por ende, reconocer el derecho de la actora a dicho saldo y a su compensación en la forma que la solicitó; que el acto declarado ilegal fue el que sirvió de sustento a la decisión de no conceder la compensación.

Indicó que la Administración no reconoció los efectos retroactivos de la decisión de conformidad con el artículo 857-1 del ET, y se limitó a disponer la devolución del saldo a favor como si hubiera surgido con ocasión de la expedición de la Resolución 900.005 de 2013, lo cual es injusto y lesivo de los derechos legítimos de la sociedad.

Frente a la pretensión subsidiaria manifestó que, aunque se considerara que los actos acusados se ajustaron a derecho, produjeron un daño antijurídico a la sociedad que debe ser resarcido por el Estado; que como el artículo 165 del CPACA permite acumular en una misma demanda pretensiones de nulidad y restablecimiento del derecho y de reparación directa, siempre y cuando haya conexidad entre dichas pretensiones, y que unas y otras no se excluyan entre sí, debe estudiarse la solicitud de reparación directa en caso de que se niegue la nulidad y el restablecimiento del derecho solicitados.

Explicó que negar la solicitud de compensación, con fundamento en las facultades de fiscalización y en lo previsto en el artículo 816 del ET, el cual dispone que el rechazo es transitorio y no definitivo, condujo a que la sociedad pagara en efectivo y a través de compensaciones con otros saldos a favor, obligaciones con intereses de mora que debieron extinguirse con la compensación del saldo a favor declarado en renta por el año 2009; que, la sociedad no debe asumir los efectos adversos de las decisiones tomadas, y posteriormente desvirtuadas, por la misma Administración.

Anotó que la Administración tuvo la opción de aceptar la compensación y, si posteriormente, la consideraba improcedente, proferir un acto liquidatorio y solicitar la restitución del monto compensado en los términos del artículo 670 del ET.

Concluyó que los pagos en exceso, de lo no debido y de los intereses de mora efectuados por la actora, tuvieron como única causa la conducta de los funcionarios de la DIAN, por lo que los efectos inequitativos y antijurídicos que causó dicha conducta deben resarcirse para evitar un enriquecimiento sin causa en cabeza de quien los causó.



OPOSICIÓN

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación²⁸:

Sostuvo que aunque la resolución de cumplimiento 628-035 de 2 de octubre de 2013, es un acto de ejecución para materializar uno definitivo, no susceptible de recursos en sede administrativa ni de control judicial, la entidad, para preservar el derecho de defensa de la sociedad, resolvió los recursos interpuestos contra ésta y ordenó la devolución en títulos, por lo que no es cierto que dichos dineros estén en las arcas del Estado.

Afirmó que la Administración se fundamentó en los artículos 853 y 856 del ET para no acceder en forma inmediata a la devolución solicitada, normas que la facultan para constatar la existencia del saldo a favor y el cumplimiento de los requisitos legales para su aceptación; que garantizó el debido proceso y el derecho de defensa de la sociedad, pues dio respuesta motivada y oportuna a cada controversia planteada por la actora.

Explicó que para tramitar una solicitud de devolución o compensación, la entidad debe aplicar el artículo 861 del ET, según el cual, si existen obligaciones insolutas, se debe proceder primero a su compensación.

Destacó que fue la sociedad quien decidió sufragar las obligaciones objeto de compensación con los saldos a favor en renta de los años 2010 y 2011 y con pagos en efectivo, antes de que se dirimiera el conflicto suscitado en relación con la liquidación oficial de revisión 11241201200003 de 5 de enero de 2012; que como el recurso de reconsideración se resolvió el 12 de febrero de 2013 y la sociedad extinguió las citadas obligaciones entre el 2010 y 2012, se procedió a compensar la única obligación insoluta (retención en la fuente del período 3 de 2010) y a devolver el saldo restante.

Consideró que no es aceptable que la demandante pretenda el reconocimiento de intereses por obligaciones pagadas de manera voluntaria, ni que se refiera a la existencia de perjuicios pues, por su proceder, se tomó la decisión contenida en la resolución que resolvió el recurso de apelación, en el sentido de compensar la obligación de retención en la fuente del período 3 de 2010 y devolver la suma de \$2.095.473.000 en títulos constituidos desde el 12 de diciembre de 2013 en Deceval, siendo responsabilidad de la contribuyente reclamarlos sin que hasta la fecha lo haya hecho.

Indicó que con la reforma de la demanda la sociedad pretendió cambiar el medio de control, con lo cual vulneró el artículo 173 [2] del CPACA, pues solo se puede referir a las pretensiones y a los hechos.

Afirmó que aunque se aceptara el cambio del medio de control por el de reparación directa, no está llamado a prosperar por haber operado la caducidad; que como la actora tuvo certeza del supuesto daño el 4 de abril de 2012, fecha de notificación de la Resolución 3552, el término para ejercerlo, contado a partir del día hábil

²⁸ Fls. 470-477 y 506-510 c.p.



siguiente, (9 de abril de 2012) venció el 9 de abril de 2014, y la demanda se presentó el 23 del mismo mes y año.

Señaló que como lo que se pretende es el pago de una indemnización de daños y perjuicios, debe probarse en debida forma la ocurrencia de los mismos con la actuación administrativa adelantada; que se debe tener en cuenta que el Estado solo responde cuando la causa del daño es un hecho, una omisión, una operación administrativa o la ocupación temporal o permanente de un inmueble por su causa, circunstancias que no se presentan en este caso.

Precisó que la actuación de la actora incidió en el tiempo para concluir el trámite solicitado; que la Administración debió atender los recursos interpuestos y por el pago que realizó la sociedad de las obligaciones que solicitó se compensaran con el saldo a favor de renta por el año gravable 2009, lo procedente era la devolución con títulos pues, conforme al artículo 861 del ET, la compensación solo procede frente a obligaciones existentes y de plazo vencido.

AUDIENCIA INICIAL

El 2 de septiembre de 2015, se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011²⁹. En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades, no se propusieron excepciones previas, ni se solicitaron medidas cautelares, se tuvieron como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, y se dio traslado a las partes para alegar de conclusión.

El litigio se concretó en determinar si el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho es el adecuado o no para solicitar, además, la indemnización de perjuicios; si las resoluciones acusadas son susceptibles o no de control de legalidad; si es procedente o no la solicitud de compensación presentada el 23 de julio de 2010 para establecer si los pagos realizados deben devolverse. De no prosperar las pretensiones de nulidad y restablecimiento del derecho, se debe analizar si la DIAN es administrativamente responsable por los daños y perjuicios que pudo causar y si los debe reparar.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Primera de Oralidad, negó las pretensiones de la demanda y condenó en costas a la demandante por ser vencida en el proceso, con fundamento en las siguientes consideraciones³⁰:

Precisó, con base en la providencia del 16 de diciembre de 2015 dictada dentro del expediente 21090³¹, que el medio de control procedente para solicitar, además de la nulidad y el restablecimiento del derecho, la indemnización de perjuicios, es el de nulidad y restablecimiento del derecho, así el acto se haya revocado, y no anulado, toda vez que el efecto es el mismo.

²⁹ Fls. 514-515 c.p.

³⁰ Fls. 538 a 550 c.p.

³¹ CP. Martha Teresa Briceño de Valencia



Consideró que la resolución de cumplimiento, a pesar de ser un acto de ejecución, sí era susceptible de recursos en la vía administrativa y de control judicial, porque modificó la decisión contenida en el acto a ejecutar, en cuanto compensó de oficio obligaciones no vencidas que constaban en actos administrativos que no se encontraban en firme; que por esta razón, cuando resolvió los recursos interpuestos, acogió los argumentos de la sociedad y ordenó compensar solo las obligaciones de plazo vencido y devolver el saldo a favor.

Dijo que la Administración actuó conforme a derecho pues, la firmeza de la liquidación privada, consolidó el saldo a favor siendo lo procedente su devolución, una vez descontadas las obligaciones de plazo vencido, como lo hizo la entidad; que no es de recibo lo pretendido por la actora pues la referida firmeza, no puede afectar situaciones jurídicas consolidadas.

Explicó que dar cumplimiento conforme a lo solicitado por la sociedad, no se ajusta a derecho y atenta contra la seguridad jurídica pues, se dejarían de resolver situaciones que se presenten con posterioridad, en razón de un requerimiento o liquidación oficial.

Recordó que la solicitud de devolución o compensación de un saldo a favor es potestativa del contribuyente, y no es procedente mientras dicho saldo esté en discusión; que una vez consolidado, aplica para el período en que se liquidó, y no para los posteriores, por lo que la sociedad puede reclamarlo en devolución o compensarlo con otras sumas adeudadas, y no a períodos consolidados.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación para lo cual insistió en los argumentos expuestos en la demanda y su reforma³².

Insistió en que el Tribunal no aplicó los artículos 803, 804 y 857-1 del ET, pues conforme a estos, debió anular los actos acusados, reconocer la procedencia de la solicitud de compensación del saldo a favor de renta por el año 2009 en los términos solicitados, y ordenar la restitución de los intereses indebidamente pagados e indexados; que no explicó el sustento normativo, jurisprudencial o doctrinal en el que fundamentó su decisión, la cual debe basarse en hechos probados y en el derecho vigente.

Señaló que la Administración, con base en su doctrina³³, debió respetar el orden cronológico de los pagos realizados y haber devuelto el exceso con intereses, así como los intereses de mora indebidamente pagados sobre las obligaciones de IVA y de retención en la fuente de 2010, pues no estuvieron en mora ya que su exigibilidad concurrió con la consolidación del saldo a favor a 31 de diciembre de 2009; que la DIAN y el Consejo de Estado han señalado que la fecha de una resolución de devolución y/o compensación, no determina la fecha de pago del impuesto, sino la procedencia de la compensación, por lo que los efectos de la

³² Fls. 553 a 563 c.p.

³³ Concepto 27420 del 6 de mayo de 2014



extinción de las obligaciones deben retrotraerse a la fecha en la cual el saldo a favor y el impuesto a compensar coexistieron.

Aclaró que, contrario a lo entendido por el Tribunal, no se pretende la modificación de las declaraciones siguientes a la de renta del año gravable 2009, sino la reimputación de los pagos y la devolución de los recursos que, de haberse respetado el orden cronológico de los pagos y compensaciones por parte de la DIAN, no se habrían causado en la medida en que las declaraciones de IVA y retención en la fuente de 2010, se debían pagar con un saldo a favor anterior, consolidado a 31 de diciembre de 2009.

Estimó que el *a quo* no reconoció los efectos de la revocatoria, por razones de ilegalidad, de la liquidación oficial que rechazó el saldo a favor de renta 2009, ni explicó las razones por las cuales dicha revocatoria no retrotrae las cosas al estado anterior; que conforme a lo previsto en el artículo 857-1 del ET produce efectos hacia el pasado, por lo que se debió reconocer el derecho al referido saldo y a su compensación en los términos solicitados en julio de 2010; que la Administración dispuso la devolución del saldo a favor como si hubiera surgido con ocasión de la expedición de la Resolución 900.005 de 2013, lo cual es incorrecto, injusto y lesivo de los derechos legítimos de la sociedad.

Sostuvo que el fallador de primera instancia no estudió la pretensión subsidiaria de reparación directa, procedente de acuerdo con el artículo 165 del CPACA, por medio de la cual se pretende la reparación de los perjuicios causados por los actos expedidos por la DIAN a partir del acto que revocó la liquidación oficial, con los cuales pretendió dar cumplimiento al mismo causándole perjuicios a la actora; que la sentencia citada por el Tribunal como sustento de su decisión se refiere a los perjuicios causados como consecuencia de la revocatoria o la nulidad de actos administrativos generales con base en los cuales se pagaron tributos y se solicita su devolución, caso distinto al controvertido.

Insistió en que los pagos en exceso, de lo no debido y de los intereses de mora efectuados por la actora, tuvieron como única causa la conducta de los funcionarios de la DIAN, por lo que el menoscabo patrimonial sufrido es un daño antijurídico que deber ser resarcido por la entidad que los causó, el cual se consolidó el 23 de diciembre de 2013, con la notificación de la resolución que negó la imputación del saldo a favor del año 2009, como se solicitó inicialmente, siendo oportuna la pretensión subsidiaria de reparación directa.

Dijo que el Tribunal no aplicó en debida forma el artículo 188 del CPACA y 365 [8] del CGP, toda vez que dentro del expediente no existe prueba de las costas en las que incurrió la DIAN, razón por la cual solicita su revocatoria.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** solicitó revocar la sentencia de primera instancia para lo cual reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación³⁴.

³⁴ Fls. 598 a 608 c.p.



La **demandada** solicitó confirmar la sentencia de primera instancia y reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda³⁵.

El **Ministerio Público** solicitó revocar parcialmente la sentencia apelada para negar la condena en costas por no estar probadas³⁶.

Consideró que la suma inicialmente adeudada por la actora (\$2.759.461.000) fue compensada gradualmente, con lo cual se extinguió la obligación conforme a lo dispuesto en los artículos 815 y 816 del ET.

Explicó que la revocatoria de la liquidación oficial de revisión, que dejó vigente el saldo a favor en renta 2009, no tiene el alcance para deshacer la compensación efectuada, por tratarse de una de las formas previstas en la ley para extinguir las obligaciones tributarias.

Advirtió que la actora no se manifestó frente a la devolución efectuada por la DIAN en títulos de devolución de impuestos, suma que se confirmó en la resolución que decidió el recurso de apelación interpuesto contra la resolución de cumplimiento.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de las Resoluciones 628-035, 003 y 16 del 2 de octubre, 6 de noviembre y 3 de diciembre de 2013, respectivamente, actos administrativos por medio de los cuales la DIAN adoptó medidas para dar cumplimiento a la Resolución 900.005 del 12 de febrero de 2013, que revocó la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003 del 5 de enero de 2012, por la cual se modificó el saldo a favor del impuesto de renta por el año gravable 2009, declarado por TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS, solicitado en compensación.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, se debe establecer si es procedente o no (i) la compensación del saldo a favor del impuesto sobre la renta del año gravable 2009 con obligaciones del impuesto sobre las ventas de los bimestres 1 y 2 de 2010, y de retención en la fuente de los períodos 2 y 3 de 2010, (ii) la liquidación de intereses moratorios sobre las referidas obligaciones y (iii) la devolución de los mayores valores pagados por las obligaciones objeto de compensación, con su respectiva actualización e intereses.

Fecha de pago de las obligaciones tributarias y compensación de saldos a favor

Conforme lo ha señalado esta Corporación³⁷ y en atención a lo previsto en los artículos 803 y 804 del ET³⁸, la **fecha de pago de la obligación tributaria** corresponde al momento en que el dinero ingresa a la Administración Tributaria, bien sea que hubiere ingresado a título de depósito, retención en la fuente, buenas cuentas, o que corresponda a un saldo a favor consolidado por cualquier concepto.

³⁵ Fls. 609 a 617 c.p.

³⁶ Fls. 618 a 622 c.p.

³⁷ Sentencia del 18 de julio de 2018, Exp. 21786, CP. Milton Chaves García, reiterada en la sentencia del 28 de noviembre de 2019, Exp. 23807, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁸ Vigente para la época de los hechos.



Los pagos realizados por el contribuyente por cualquier concepto deben imputarse en las proporciones en que participan el total de las sanciones, los intereses, anticipos, impuestos y las retenciones dentro de la obligación fiscal adeudada.

Al momento de hacerse el prorrateo o proporcionalidad en la imputación de los pagos, solo han de tenerse en cuenta los conceptos que exclusivamente adeude el contribuyente, de tal forma que si no existe una deuda por sanción, no habrá lugar a que por este concepto se efectúe proporción alguna.

Por su parte, la **compensación** es el cruce de saldos entre la Administración y el contribuyente y, el pago se entiende efectuado en la fecha en que se genera el saldo a favor, esto es, se causan intereses moratorios a cargo del contribuyente desde la fecha en que debió realizar el pago y hasta la fecha en que se consolidó el saldo a favor.

Contrario sensu, no hay lugar al pago de intereses por parte del contribuyente cuando la deuda tributaria se genera con posterioridad al **saldo a favor**, el cual, la Sala precisa, **no opera de pleno derecho**, sino que debe ser imputado por el contribuyente en la declaración privada del mismo tributo del periodo gravable siguiente o, **ser solicitado en compensación ante la DIAN**.

En efecto, la legislación fiscal establece que los contribuyentes y responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias pueden recuperarlos al imputarlos a la declaración del periodo siguiente del mismo impuesto, o al **solicitar su compensación** o su devolución, figuras que a juicio de la Sala constituyen formas diferentes y excluyentes de extinguir las obligaciones en cada periodo particular³⁹.

El artículo 815 del Estatuto Tributario reguló la imputación y compensación de saldos a favor, al señalar que los contribuyentes o responsables que los liquiden en sus declaraciones tributarias podrán: «a) *Imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable*» o «b) **Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo**».

Como lo ha precisado la Sala, esta figura **exige la verificación** por parte de la Administración de las retenciones, impuestos descontables o pagos en exceso que dan lugar al saldo a favor, así como de las obligaciones pendientes de pago, esto es, los saldos a pagar a cargo del contribuyente.

De conformidad con el artículo 857-1 del ET, presentada la solicitud de compensación⁴⁰, la Administración puede adelantar un proceso de fiscalización para verificar, entre otras cosas, que el contribuyente no haya incurrido en inexactitud en la declaración que reporta el saldo a favor. El término para decidir

³⁹ Sentencias del 27 de enero de 2011, Exp. 17076, CP. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, del 28 de agosto de 2013, Exp. 19200, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia y del 21 de agosto de 2019, Exp. 22151, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto.

⁴⁰ Sólo se refería a la devolución, el término compensación lo introdujo el artículo 142 de la ley 223 de 1995, no obstante, el artículo 815 del E.T, siempre ha permitido al contribuyente solicitar la compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.



sobre la solicitud de compensación, se suspende hasta por un término máximo de noventa días.

Terminada la investigación, si la Administración decide proferir requerimiento especial, la devolución o compensación procede sobre el saldo a favor reconocido como tal, caso en el cual, no se exige una nueva solicitud. Ese mismo tratamiento se aplica para las demás etapas del proceso⁴¹.

En el *sub examine* se encuentran probados los siguientes hechos:

El 19 de abril de 2010, TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS⁴² presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, en la cual registró un saldo a favor de \$2.759.461.000⁴³, solicitado en compensación el 23 de julio de 2010, de la siguiente manera:

AÑO 2010				
OBLIGACIÓN	PERÍODO	FECHA EXIGIBILIDAD	VALOR	FOLIO C.P.
IVA	1	15/03/2010	1.846.606.000	46
IVA	2	18/05/2010	725.515.000	47
Retención	2	15/03/2010	110.466.000	48
Retención	3	19/04/2010	76.874.000	49
TOTAL			2.759.461.000	

El 27 de agosto de 2010, por auto 148, la referida División suspendió por 90 días el término para la compensación, y le ordenó a la División de Gestión de Fiscalización investigar la declaración de renta del año gravable 2009⁴⁴, para lo cual profirió el auto de apertura 112382010003999 del 9 de septiembre de 2010, bajo el programa «*INVESTIG PREVIA A DEVOLUCIÓN*»⁴⁵.

El 11 de enero de 2011, la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, profirió el Requerimiento Especial 112382011000002, en el que propuso modificar la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2009, para establecer un saldo a pagar de \$4.106.876.000⁴⁶. La sociedad dio respuesta a este acto⁴⁷.

El 11 de enero de 2011, la División de Gestión de Recaudo de la misma Dirección Seccional, por auto 03, notificado el 13 del mismo mes y año, resolvió «*declarar como improcedencia provisional el valor de \$2.759.461.000, de la solicitud de*

⁴¹ Art. 857-1 [Inc. 5] del E.T. que "(...) Terminada la investigación, si no se produce requerimiento especial, se procederá a la devolución o compensación del saldo a favor. Si se produjere requerimiento especial, sólo procederá la devolución o compensación sobre el saldo a favor que se plantee en el mismo, sin que se requiera de una nueva solicitud de devolución o compensación por parte del contribuyente. Este mismo tratamiento se aplicará en las demás etapas del proceso de determinación y discusión tanto en la vía gubernativa como jurisdiccional, en cuyo caso bastará con que el contribuyente presente la copia del acto o providencia respectiva. (...)"

⁴² Antes, Teledatos SA. El objeto social de la Compañía es «*la realización de todo tipo de actividades de mercadeo y ventas, para sí o para terceros que contraten sus servicios, utilizando para ello cualquier medio de comunicación o relación, y la prestación de servicios de telecomunicaciones*». 102 vto. c.p.

⁴³ Fl. 514 c.a. 1

⁴⁴ Fl. 522 c.a. 1

⁴⁵ Fl. 523 c.a. 1

⁴⁶ Fls. 524 a 528 c.a. 1

⁴⁷ Información tomada de la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003 del 5 de enero de 2012. Fl. 534 vto. c.a. 1



compensación del 23 de julio de 2010 (...)», conforme a lo previsto en el artículo 857-1 [parágrafo 2] del ET⁴⁸.

El 15 de abril de 2011, la sociedad presentó la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2010, en la cual registró un saldo a favor de \$3.076.696.000⁴⁹, solicitado en devolución y compensación el 15 de julio de 2011⁵⁰.

El 27 de septiembre de 2011, por medio de la Resolución 13229, la Administración resolvió compensar de dicho saldo a favor, la suma de \$588.467.000 (\$519.820.000 a impuesto y \$68.647.000 a intereses) a la obligación de IVA del bimestre 2 de 2010⁵¹.

El 5 de enero de 2012, la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, expidió la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003, en la cual determinó el saldo a favor del impuesto sobre la renta del año 2009 en \$609.708.000⁵². Contra este acto se interpuso recurso de reconsideración⁵³.

El 2 de abril de 2012, por Auto 001⁵⁴, la División de Gestión de Recaudo de la misma Dirección Seccional resolvió «*levantar parcialmente el auto de improcedencia provisional (...) por valor de \$609.708.000, continuar con la improcedencia provisional por valor de \$2.149.753.000 (...) y proferir los actos correspondientes a fin de efectuar la compensación por valor de \$609.708.000*», para lo cual expidió la Resolución 608-3552⁵⁵ en la que compensó la suma de \$609.708.000 al impuesto sobre las ventas por el bimestre 1 de 2010.

El 12 de abril de 2012, la actora presentó solicitud de devolución y compensación del saldo a favor declarado en renta en el año 2011 por \$1.805.069.000, de la siguiente manera⁵⁶:

AÑO 2010		
OBLIGACIÓN	PERÍODO	VALOR
IVA	1	1.236.898.000
IVA	2	205.695.000
Retención	2	110.466.000
Retención	3	76.874.000
Devolución		175.136.000
TOTAL		1.805.069.000

El 13 de abril de 2012, la sociedad pagó la suma de \$783.869.000 por concepto de intereses de mora de las obligaciones de IVA (bimestres 1 y 2), y de retención en la fuente (períodos 2 y 3) de 2010⁵⁷.

⁴⁸ Fl. 532 c.a. 1

⁴⁹ Fl. 132 c.p.

⁵⁰ Información tomada de la Resolución 13229 de 27 de septiembre de 2011. Fl. 133 c.p.

⁵¹ \$519.820.000 a impuesto y \$68.647.000 a intereses. Fls. 133-134 c.p.

⁵² Fls. 533 a 550 c.a. 1

⁵³ Información tomada de la Resolución 900.005 del 12 de febrero de 2013. Fl. 562 vto. c.a. 1

⁵⁴ Fls. 554-555 c.a. 1

⁵⁵ Fls. 130-131 c.p.

⁵⁶ Fls. 135-136 c.p.



El 25 de junio de 2012, por medio de la Resolución 6287, la División de Gestión de Recaudo resolvió la solicitud presentada por la sociedad el 12 de abril de 2012, en el sentido de devolver la suma de \$198.789.000 y compensar \$1.606.280.000, así:⁵⁸

AÑO 2010				
CONCEPTO	PERÍODO	IMPUESTO	INTERESES	TOTAL
IVA	1	860.187.000	420.226.000	1.280.413.000
IVA	2	147.408.000	64.107.000	211.515.000
Retención	2	76.822.000	37.530.000	114.352.000
TOTAL				1.606.280.000

El 12 de febrero de 2013, por medio de la Resolución 900.005, la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, revocó la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003 del 5 de enero de 2012⁵⁹, que modificó el saldo a favor de renta 2009, solicitado en compensación.

El 2 de octubre de 2013, la División de Gestión de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, por medio de la **Resolución de Cumplimiento 628-035**⁶⁰, resolvió:

« **ARTÍCULO PRIMERO.** Adoptar las medidas pertinentes para dar cumplimiento a la resolución N° 900.005 del 12 de febrero de 2013 (...).

ARTÍCULO SEGUNDO. Como consecuencia de lo resuelto en el anterior artículo, proceder a COMPENSAR el valor de (...) \$2.149.753.000, a las deudas y obligaciones a cargo de la sociedad (...), tal como se describe a continuación⁶¹:

CONCEPTO	AÑO	PERÍODO	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL
VENTAS	2009	1	111.684.000	24.686.000	128.309.000	264.679.000
VENTAS	2009	2	338.421.000	56.244.000	321.500.000	716.165.000
VENTAS	2009	3	232.768.000	27.277.000	372.429.000	632.474.000
VENTAS	2009	4	200.812.000	14.325.000	321.298.000	536.435.000

TOTAL A COMPENSAR \$ 2.149.753.000

ARTÍCULO TERCERO. PRECISAR que del saldo a favor por la suma de (...) \$2.759.461.000, correspondiente al impuesto de renta del año gravable 2009, a través de la Resolución (...) 608-3552 del 02 de abril de 2012 (...), se ordenó COMPENSAR el valor de (...) \$609.708.000, a la deuda (...) del primer período del impuesto a las ventas, del año gravable 2010.

[...].»

⁵⁷ Recibos oficiales de pago 4907766164385, 4907766165541, 4907766166675 y 4907766169694 de 13 de abril de 2012. Fls. 60 a 63 c.p.

⁵⁸ Fl. 60 c.p.

⁵⁹ Fls. 92 a 96 c.a.

⁶⁰ Fls. 22 a 25 c.p.

⁶¹ Por medio de las Resoluciones 112362014000001 del 31 de enero de 2014, 900.001, 900.002 y 900.003 de 3 de enero de 2014, la DIAN revocó las liquidaciones oficiales de revisión de IVA de los bimestres 1 a 4 de 2009 proferidas a la actora. Fls. 224 a 277 c.p.



El 22 de octubre de 2013, la actora interpuso recurso de reposición y, en subsidio de apelación, contra la referida resolución de cumplimiento 628-035⁶².

El **6 de noviembre de 2013**, por medio de la **Resolución 003**, la División de Gestión de Recaudo decidió reponer el artículo 2° de la Resolución de Cumplimiento 628-035 del 2 de octubre de 2013, así:

«ARTÍCULO 1°. COMPENSAR el valor de CINCUENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA Y DOS MIL PESOS (\$54.282.000), a las deudas y obligaciones a cargo del solicitante o responsable descrita a continuación:

CONCEPTO	AG	P	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL
RETENCIÓN	2010	3	54.282.000	0	0	54.282.000
TOTAL						54.282.000

ARTÍCULO 2°. DEVOLVER a la sociedad TELEPERFORMANCE COLOMBIA S.A.S. (...), la suma de DOS MIL NOVENTA Y CINCO MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA Y UN MIL PESOS M/L. (\$2.095.471.000), Mediante Títulos de Devolución de Impuestos TIDIS, emisión 2013.

[...].».

El **3 de diciembre de 2013**, por medio de la **Resolución 16**, el Director Seccional de Impuestos de Medellín, resolvió el recurso de apelación interpuesto contra la Resolución de Cumplimiento 628-035, y decidió⁶³:

«PRIMERO. MODIFICAR los artículos 1° y 2° de la Resolución No. 003 de noviembre 06 de 2013 que resolvió el Recurso de Reposición (...), por lo expuesto en los considerandos de este proveído, el cual quedará así:

ARTÍCULO 1° COMPENSAR el valor de CINCUENTA Y CUATRO MILLONES DOSCIENTOS OCHENTA MIL PESOS. M/L. (\$54.280.000), a las deudas y obligaciones a cargo del solicitante o responsable descritas a continuación:

CONCEPTO	AG	P	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL
RETENCIÓN	2010	3	54.280.000	0	0	54.280.000
TOTAL						54.280.000

ARTÍCULO 2°. DEVOLVER a la sociedad TELEDATOS S.A.S. Y/O TELEPERFORMANCE COLOMBIA S.A.S. (...), la suma de DOS MIL NOVENTA Y CINCO MILLONES CUATROCIENTOS SETENTA Y TRES MIL PESOS M/L. (\$2.095.473.000), Mediante Títulos de Devolución de Impuestos TIDIS, emisión 2013.

[...].».

Afirma la recurrente que el Tribunal no aplicó los artículos 803, 804 y 857-1 del ET pues, conforme a estos, debió anular los actos acusados, reconocer la procedencia de la solicitud de compensación del saldo a favor de renta por el año 2009 en los términos solicitados, y ordenar la restitución de los mayores valores pagados

⁶² FIs. 138 a 145 c.p.

⁶³ FIs. 27 a 41 c.p.



indexados y con sus respectivos intereses, toda vez que las obligaciones de IVA y de retención en la fuente del año gravable 2010, objeto de la solicitud de compensación, no estuvieron en mora porque su exigibilidad concurrió con la consolidación del saldo a favor a 31 de diciembre de 2009; que la DIAN y el Consejo de Estado han señalado que la fecha de una resolución de devolución y/o compensación, no determina la fecha de pago del impuesto, sino la procedencia de la compensación, por lo que los efectos de la extinción de las obligaciones deben retrotraerse a la fecha en la cual el saldo a favor y el impuesto a compensar coexistieron.

Son hechos probados y no controvertidos por las partes que aunque el saldo a favor declarado en renta por el año gravable 2009 -solicitado en compensación con obligaciones del año 2010-, se modificó a través de la Liquidación Oficial de Revisión 112412012000003 del 5 de enero de 2012, y se fijó en la suma de \$609.708.000, este acto liquidatorio fue revocado por medio de la Resolución 900.005 de 12 de febrero de 2013, con lo cual, se confirmó el saldo a favor inicialmente declarado por la actora en la suma de 2.759.461.000.

Así las cosas, la Sala advierte, conforme con la jurisprudencia que se reitera⁶⁴, que el saldo a favor solicitado en compensación se consolidó el **31 de diciembre de 2009**, fecha para la cual no se encontraban vencidas las obligaciones objeto de la compensación solicitada, razón por la cual no se debían liquidar intereses de mora sobre las mismas, toda vez que su exigibilidad ocurrió con posterioridad a tal consolidación.

En efecto, la Administración, al resolver el recurso de apelación interpuesto contra la resolución de cumplimiento 628-035 de 2 de octubre 2013, reconoció la no causación de intereses de mora sobre obligaciones objeto de compensación cuando manifestó⁶⁵:

*«Así las cosas, este despacho, considera que la decisión del A-quo está ajustada a derecho conforme a las pruebas arrimadas al plenario, postura que este despacho comparte plenamente; pero que procederá a ajustar, en cuanto a la cuantía correspondiente, conforme a la certificación expedida por (...) la División de Gestión de Cobranzas de esta Seccional, de fecha 28 de noviembre de 2013, en la que **se reporta deuda por el período 3 de retención en la fuente año 2010, por valor de \$54.280.000, por concepto de impuesto, y no se compensarán intereses reportados en la certificación por valor de \$31.037.000 por cuanto el saldo a favor es anterior al origen de la obligación a compensar, valor que se compensara con el saldo a favor de renta 2009**, según Resolución 900.005 de febrero 12 de 2013, que asciende a la suma de \$2.149.641.000, que es, lo que queda pendiente del saldo inicial de \$2.759.461.000, puesto que del saldo inicial en comento, la DIAN compensó mediante Resolución de Devolución y/o Compensación No. 3552 de abril 2 de 2012 la suma de \$609.708.000 a la obligación de Ventas período 1 de 2010 (...).*

En este orden de ideas, y con fundamento en todo lo anteriormente expuesto, este Despacho, dispondrá en el resuelve en el presente acto COMPENSAR la obligación y por la suma que a continuación se indica:

⁶⁴ Sentencia del 18 de julio de 2018, Exp. 21786, C.P. Milton Chaves García.

⁶⁵ Fl. 39 c.p.



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00782-01 (23167)
 Demandante: TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS
 FALLO

CONCEPTO	AG	P	IMPUESTO	INTERESES	SANCIÓN	TOTAL
RETENCIÓN	2010	3	54.282.000	0	0	54.280.000
					TOTAL	54.280.000

Ahora bien, como no es procedente la liquidación de intereses de mora sobre las obligaciones objeto de la solicitud de compensación, de las pruebas allegadas al proceso la Sala observa que las mismas se pagaron y, por ende, se extinguieron en su totalidad, a partir de los pagos realizados por la sociedad y de las compensaciones de oficio efectuadas por la Administración, así:

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS - BIMESTRE 1 AÑO 2010					
ACTUACIÓN	NÚMERO	FECHA	IMPUESTO DECLARADO, COMPENSADO Y/O PAGADO	INTERESES	FOLIO C.P.
Declaración privada	3007639444290	15/03/2010	1.846.606.000		46
Resolución	3552	02/04/2012	609.708.000		130-131
Recibo de pago	4907766164385	13/04/2012	604.261.000		60
Resolución	6287	25/06/2012	860.187.000	420.226.000	137
TOTAL PAGADO			2.074.156.000		
MAYOR VALOR PAGADO			227.550.000	420.226.000	

IMPUESTO SOBRE LAS VENTAS - BIMESTRE 2 AÑO 2010					
ACTUACIÓN	NÚMERO	FECHA	IMPUESTO DECLARADO, COMPENSADO Y/O PAGADO	INTERESES	FOLIO C.P.
Declaración privada	3007641482942	14/05/2010	1.996.813.000		47
Recibo de pago	4907706689387	18/05/2010	1.271.298.000		487
Resolución	13229	27/09/2011	519.820.000	68.647.000	133-134
Recibo de pago	4907766165541	13/04/2012	90.126.000		61
Resolución	6287	25/06/2012	147.408.000	64.107.000	137
TOTAL PAGADO			2.028.652.000		
MAYOR VALOR PAGADO			31.839.000	132.754.000	

RETENCIÓN EN LA FUENTE - PERIODO 2 AÑO 2010					
ACTUACIÓN	NÚMERO	FECHA	RETENCIÓN DECLARADA, COMPENSADA Y/O PAGADA	INTERESES	FOLIO C.P.
Declaración privada	3507663819435	15/03/2010	110.466.000		48
Recibo de pago	4907766166675	13/04/2012	53.968.000		62
Resolución	6287	25/06/2012	76.822.000	37.530.000	137
TOTAL PAGADO			130.790.000		
MAYOR VALOR PAGADO			20.324.000	37.530.000	

RETENCIÓN EN LA FUENTE - PERIODO 3 AÑO 2010					
ACTUACIÓN	NÚMERO	FECHA	RETENCIÓN DECLARADA, COMPENSADA Y/O PAGADA	INTERESES	FOLIO C.P.
Declaración privada	3507665609687	16/04/2010	76.874.000		49
Recibo de pago	4907766169694	13/04/2012	35.514.000		63
Resolución	16	3/12/2013	54.280.000		27-41
TOTAL PAGADO			89.794.000		
MAYOR VALOR PAGADO			12.920.000		

Frente a los anteriores pagos, se deben hacer las siguientes precisiones:

- Con el saldo a favor declarado en el impuesto de renta por el año 2009 (\$2.759.461.000), la DIAN, por medio de las Resoluciones 3552 del 2 de abril de 2012, y 16 del 3 de diciembre de 2013, compensó la suma de



\$663.988.000 (\$609.708.000 a IVA del bimestre 1 de 2010 y \$54.280.000 a retención en la fuente del período 3 de 2010), con lo cual, quedó un saldo por **\$2.095.473.000**.

- Aunque el 13 de abril de 2012, la sociedad pagó \$783.869.000 con recibos en los cuales diligenció la casilla «valor pago intereses de mora», dicha suma se imputó, como se relaciona en el anexo 4⁶⁶ aportado con la contestación de la demanda, a los conceptos de impuesto o retención de cada obligación relacionada en los referidos recibos.
- Por medio de la Resolución 6287 de 25 de junio de 2012, la División de Gestión de Recaudo resolvió la solicitud de devolución y compensación del saldo a favor declarado en renta en el año 2011 por \$1.805.069.000, en la que ordenó devolver la suma de \$198.789.000 y compensar \$1.606.280.000 a las obligaciones de IVA de los bimestres 1 y 2 de 2010 y de retención en la fuente del período 2 de 2010. En consecuencia, solo se tendrá en cuenta la cifra compensada a las obligaciones objeto de este proceso.

Como se desprende de lo anterior, la sociedad pagó en exceso por los conceptos de impuesto y retención la suma de \$292.633.000, y por intereses de mora indebidamente causados \$590.510.000:

AÑO 2010			
OBLIGACIÓN	PERIODO	IMPUESTO	INTERESES
IVA	1	227.550.000	420.226.000
IVA	2	31.839.000	132.754.000
Retención	2	20.324.000	37.530.000
Retención	3	12.920.000	0
TOTAL		292.633.000	590.510.000
			883.143.000

En consecuencia, al haberse extinguido las obligaciones objeto de la solicitud de compensación, lo procedente es devolver a la sociedad, además del saldo no compensado del impuesto de renta por el año gravable 2009 (**\$2.095.473.000**), la suma de **\$883.143.000**, correspondiente al mayor impuesto pagado por concepto de IVA de los bimestres 1 y 2 de 2010, y de retención en la fuente de los períodos 2 y 3 del mismo año, y a los intereses de mora indebidamente liquidados por la Administración.

Aunque ya se ordenó la devolución de la suma de \$2.095.473.000, la DIAN verificará si los títulos, afectados a la *emisión 2013*, se hicieron efectivos o no; de no haber sido cobrados, hará lo que le corresponda, para ordenar una nueva emisión o su reactivación.

Las razones anteriores son suficientes para revocar la sentencia apelada y, en su lugar, anular los actos acusados. A título de restablecimiento del derecho, en aplicación del inciso tercero del artículo 187 del CPACA, se ordenará devolver la

⁶⁶ Fl. 483 c.p.



suma de **\$2.978.616.000**, junto con los intereses corrientes y moratorios, conforme con lo previsto en el artículo 863 del E.T⁶⁷.

De acuerdo con la disposición antes indicada, los intereses corrientes proceden a partir de la fecha de notificación del Auto 03 del 11 de enero de 2011⁶⁸, que declaró improcedente de manera provisional el saldo a favor solicitado en compensación, hasta la ejecutoria de esta sentencia, e intereses moratorios, a partir del día siguiente a la ejecutoria de la presente providencia, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

En cuanto a la condena en costas a la demandante, aspecto que también fue objeto de apelación, se advierte que ante la revocatoria de la sentencia de primera instancia, la parte vencida en el proceso es la entidad demandada, frente a la cual se está en el evento previsto en el artículo 365 [1] del CGP. No obstante, la Sala ha precisado que estas circunstancias deben analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que «Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación»⁶⁹.

De conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso⁷⁰, no se condenará en costas (gastos del proceso y agencias en derecho), comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

1.- REVOCAR la sentencia del 24 de abril de 2017, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Primera de Oralidad. En su lugar, conforme con lo expuesto en esta providencia, se dispone:

⁶⁷ **“ARTICULO 863. INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE.** Modificado por el artículo 12 de la Ley 1430 de 2010. Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos: Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación. En todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación”.

ARTÍCULO 864. TASA DE INTERÉS PARA DEVOLUCIONES. El interés a que se refiere el artículo anterior, será igual a la tasa de interés prevista en el artículo 635 del Estatuto Tributario. (...).”

⁶⁸ Notificado por correo certificado el 13 de enero de 2011. Fl. 532 c.a. 1

⁶⁹ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, Exp. 20485, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.

⁷⁰C.G.P. «Art. 365. **Condena en costas.** En los procesos y en las actuaciones posteriores a aquellos en que haya controversia en la condena en costas se sujetará a las siguientes reglas: 1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código. 5). En caso de que prospere parcialmente la demanda, el juez podrá abstenerse de condenar en costas (...) 8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación».



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00782-01 (23167)
Demandante: TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS
FALLO

ANULAR las Resoluciones 628-035, 003 y 16 del 2 de octubre, 6 de noviembre y 3 de diciembre de 2013, respectivamente, actos administrativos por medio de los cuales la DIAN adoptó medidas para dar cumplimiento a la Resolución 900.005 del 12 de febrero de 2013.

A título de restablecimiento del derecho, **ORDENAR** a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN devolver a TELEPERFORMANCE COLOMBIA SAS, NIT. 900.323.853-7, la suma de \$2.978.616.000, junto con los intereses corrientes y moratorios, conforme con lo previsto en el artículo 863 del ET. y lo precisado en la providencia de segunda instancia.

2.- NEGAR las demás pretensiones de la demanda.

3.- Sin condena en costas en ambas instancias.

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

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

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta de la Sección

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ