



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00476-01 (25709)

Demandante: Mineros S.A.
FALLO

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

Consejero Ponente: MILTON CHAVES GARCÍA

Bogotá D.C., doce (12) de mayo dos mil veintidós (2022)

Referencia: MEDIO DE CONTROL DE NULIDAD Y
RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-33-000-2014-00476 - 01 (25709)
Demandante: MINEROS S.A.
Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES-
DIAN
Temas: Impuesto al valor agregado -IVA- Bimestre 4 de 2011-
Devolución IVA. Reiteración de jurisprudencia.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia de 6 de mayo de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que accedió a las pretensiones de la demanda¹. La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente:²

“PRIMERO: DECLARAR la nulidad de la Resolución No. 609152 del 23 de octubre de 2012, por medio de la cual la DIAN se inhibió de pronunciarse sobre la devolución de un saldo a favor de la empresa MINEROS S.A y la Resolución No. 1082 del 28 de octubre de 2013, mediante la cual la Subdirección de Recursos Jurídicos resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Resolución No. 609152.

SEGUNDO: Como consecuencia de lo anterior, se ORDENA a la DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES – DIAN, devolver a la empresa MINEROS S.A., la suma de dos mil millones sesenta y ocho mil novecientos sesenta y seis mil pesos (\$2.068.966.000), por concepto de saldo a favor del impuesto a las ventas, más los intereses moratorios correspondientes, de conformidad con el artículo 863 del ET.

TERCERO: ABSTENERSE de condenar en costas y agencias en derecho en segunda instancia, por las razones expuestas en la parte motiva. [...]”

ANTECEDENTES

IVA periodo 3 de 2011

El 13 de julio de 2011, Mineros S.A., presentó la declaración de IVA del bimestre 3 de 2011, con un saldo a favor total de \$2.115.771.000 y saldo a favor de \$2.068.966.000, susceptible de ser solicitado en devolución y/o compensación³.

El 2 de agosto de 2011, MINEROS S.A., solicitó la devolución y/o compensación del saldo a favor de IVA por el bimestre 3 de 2011, por \$ 2.068.966.000.

¹ Folios 432-449 c.p

² Índice 6_ED_ SAMAI.

³ Folio 47 c.p.



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00476-01 (25709)

Demandante: Mineros S.A.
FALLO

Mediante Resolución N° 447 de 12 de octubre de 2011, la DIAN rechazó la solicitud porque la sociedad omitió el pago de las retenciones en la fuente por los periodos de 2010-12, 2011-01 y 2011-03.⁴

Iva periodo 4 de 2011

El 15 de noviembre de 2011, MINEROS S.A., presentó la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011, con un saldo a favor total de \$1.824.458.000 y un saldo a favor de \$1.805.907.000, susceptible de ser solicitado en devolución y/o compensación.⁵

MINEROS S.A., pidió la devolución del saldo a favor de IVA por el bimestre 4 de 2011, por \$1.805.907.000⁶ y mediante Resolución N°1326 del 3 de febrero de 2012, la DIAN resolvió devolver la \$1.800.439.000 y rechazar la devolución de \$5.468.000, por corresponder a impuestos descontables no susceptibles de devolución.⁷

El 15 de febrero de 2012, MINEROS S.A., presentó solicitud de corrección de la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011 y liquidó un saldo a favor total de \$3.887.956.000 y un saldo a favor de \$2.068.966.000, susceptible de ser pedido en devolución y/o compensación.⁸

Por Liquidación Oficial de Corrección 112412012000367 de 24 de julio de 2012, la DIAN aceptó la corrección⁹.

El 1 de octubre de 2012, MINEROS S.A., pidió la devolución y/o compensación del saldo a favor de la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011 por \$2.068.966.000.¹⁰

Por Resolución N°60152 de 23 de octubre de 2012, la DIAN se inhibió de resolver la solicitud de devolución porque el valor reclamado es producto del arrastre del saldo a favor del periodo anterior (IVA 3-2011), que fue rechazado definitivamente, mediante Resolución 447 de 12 de octubre de 2011¹¹.

El 20 de diciembre de 2012, la demandante presentó recurso de reconsideración contra la resolución enunciada, la cual fue confirmada por la DIAN, mediante Resolución 1082 de 28 de octubre de 2013¹². En dicho acto, la DIAN precisó que la discusión de la devolución del saldo a favor debe entenderse por la suma de \$268.527.000, es decir, la diferencia entre los \$2.068.966.000 determinados en la liquidación oficial de corrección por el bimestre 4 de 2011 y los \$1.800.439.000 ya devueltos a la contribuyente por el mismo periodo.

DEMANDA

MINEROS S.A., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, formuló las siguientes pretensiones¹³:

⁴ Folio 48 c.p.

⁵ Folio 50 c.p.

⁶ Folio 51 c.p.

⁷ Folio 52-53 c.p.

⁸ Folios 54-56 c.p.

⁹ Folios 57- c.p.

¹⁰ Folio 51 c.p.

¹¹ Folios 12-13 c.p.

¹² Folios 15-24 c.p.

¹³ Folio 133 c.p



“ACTOS ADMINISTRATIVOS DEMANDADOS

Son los siguientes

- Resolución N°609152 del 23 de octubre de 2012, emitida por la División de Gestión de Recaudación de la Dirección Seccional de Impuestos Nacionales de Medellín, por medio de la cual se inhibió de pronunciarse sobre la devolución de un saldo a favor de la demandante.
- Resolución N°1082 del 28 de octubre de 2013, mediante la cual la Subdirección de Recursos Jurídicos resolvió el recurso de reconsideración interpuesto en contra de la Resolución N°609152.

Que se declaren nulos todos y cada uno de los actos administrativos relacionados en el acápite de actos administrativos demandados.

Que restablezca el derecho de mi mandante ordenando a la entidad demandada que:

- Devuelva a la demandante la suma de \$2.068.966.000 y que
- Pague en favor del demandante los intereses previstos por el artículo 863 del Estatuto Tributario desde la fecha en que debió devolver (23 de octubre de 2012) hasta la fecha en haga efectivamente la devolución.

Que condene en costas a la demandada.”

La demandante invocó como normas violadas, las siguientes:

- Artículos 83 y 363 de la Constitución Política.
- Artículos 857 numeral 5 y 683 del Estatuto Tributario.

El concepto de la violación se sintetiza así:

No procede el rechazo de la devolución del saldo a favor de IVA del periodo 4 de 2011. Se subsanó el rechazo de la devolución del saldo a favor del periodo anterior.

La DIAN rechazó la devolución del saldo a favor del bimestre 3 de 2011, con base en el artículo 857 numeral 5 del ET. No obstante, las retenciones en la fuente fueron efectuadas y las declaraciones de retenciones fueron presentadas sin pago, al amparo del artículo 15 de la Ley 1430 de 2010, que adicionó el artículo 580-1 del ET, pues al momento de la presentación de dichas declaraciones, la actora tenía un saldo a favor superior a 82.000 UVT por el impuesto sobre las ventas del periodo 6 de 2010, con el cual se compensarían las obligaciones a su cargo por concepto de retenciones.

El incumplimiento de la exigencia a que se refiere el artículo 857 numeral 5 del del ET es subsanable, en tanto que, si el contribuyente demuestra el cumplimiento de la declaración y pago de las retenciones en la fuente, procede la devolución del saldo a favor. En el caso, al momento de presentar la solicitud de devolución del saldo a favor declarado en el bimestre 4 de 2011, la demandante había cumplido su obligación de declarar y pagar la retención en la fuente de los periodos 2010 y 2011, por lo que la falencia que originó la negativa de la devolución en el bimestre 3 de 2011 se encontraba subsanada.



No existe razón para negar la devolución del saldo a favor que corresponde a la declaración de IVA del periodo 3 de 2011, que fue trasladado a la declaración de IVA del periodo 4 de ese mismo año, pues la aspiración del legislador, de garantizar el recaudo de las retenciones, fue satisfecha a plenitud, según lo ordenado en el artículo 137 de la Ley 1607 de 2012.

Por tanto, la administración no podía inhibirse, sino resolver la nueva solicitud de devolución del saldo a favor de la declaración de IVA del periodo 4 de 2011, teniendo en cuenta que el recaudo por concepto de retenciones se encontraba acreditado.

La inhibición, que en el fondo se convierte en una negación de la devolución solicitada, atenta contra el artículo 857 numeral 5 del ET y contra los principios de justicia y equidad.

Los actos demandados violan el principio de la buena fe

El principio de la buena fe obliga a la administración a ser coherente en sus decisiones. En este caso, la DIAN revisó una situación similar respecto a la solicitud de devolución del saldo a favor de IVA de la demandante por el periodo 2 de 2011 y, en esa oportunidad, ordenó la devolución por cuanto, a la fecha de la nueva solicitud de devolución, ya se había removido el impedimento que dio lugar al rechazo de la devolución en el periodo de IVA 1 de 2011, relativo al pago de las declaraciones de retenciones.

Con la conducta descrita, la administración generó en el contribuyente la legítima confianza respecto al procedimiento que debía agotar y que, en todo caso, el impedimento para devolver, previsto en el artículo 857 numeral 5 del ET, puede subsanarse.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La **DIAN** se opuso a las pretensiones de la demanda así¹⁴:

Los argumentos de la demandante se refieren al rechazo de la devolución del saldo a favor de la declaración de IVA por el periodo 3 de 2011 y no a la resolución inhibitoria, objeto de este medio de control, que se refiere al periodo 4 de 2011.

Por Resolución N°1326 del 3 de febrero de 2012, la DIAN ordenó devolver a la actora \$1.800.439.000, por concepto del saldo a favor de IVA del periodo 4 de 2011. Por tanto, la actora tendría derecho a discutir la devolución y/o compensación solo de \$268.527.000, que se relacionaría con un arrastre del periodo anterior.

No es viable la devolución del saldo a favor de la declaración de IVA del periodo 3 de 2011, que fue arrastrado a la declaración de IVA del periodo 4 de 2011. Lo anterior, por cuanto respecto del periodo 3 de 2011, la DIAN rechazó la devolución por Resolución N° 447 de 12 de octubre de 2011, con base en el artículo 857 numeral 5 del ET, acto respecto del cual la demandante no formuló recurso de reconsideración.

Las causales de rechazo del artículo 857 numerales 3 y 5 del ET, no son formalidades que puedan subsanarse, sino que tienen relación directa con el fondo del asunto.

¹⁴ Folios 177-185 c.p.



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00476-01 (25709)

Demandante: Mineros S.A.
FALLO

El hecho de que la DIAN haya efectuado un procedimiento diferente en los periodos de IVA 1 y 2 de 2011, no la ata a continuar aplicando exacto proceder, dado que cada periodo es independiente y requiere un estudio y análisis particular.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda y negó la condena en costas. Las razones de la decisión se resumen así¹⁵:

En relación con los saldos a favor, los artículos 815 y 820 del ET permiten a los contribuyentes las siguientes opciones, que son excluyentes: i) imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto al periodo siguiente; ii) compensarlos con deudas o sanciones tributarias o iii) solicitar la devolución.

El Consejo de Estado ha indicado que, si se solicita sin éxito la devolución y/o compensación de un saldo a favor, este no se extingue por ese solo hecho, razón por la cual el interesado puede optar por disponer nuevamente de dicho saldo, a menos que sea desvirtuado mediante liquidación oficial de revisión¹⁶. Esta situación no se presenta en este caso, ya que lo que existe es una liquidación oficial de corrección de la declaración de IVA del periodo 4 del año 2011, en la cual figura un saldo a favor de \$2.068.966.000 susceptible de ser solicitado en devolución. Por tanto, la actora tenía derecho a la devolución solicitada.

La DIAN no debió inhibirse de resolver la solicitud de devolución del saldo a favor presentada por la actora, ya que, como la misma entidad lo reconoció, era posible para la actora trasladar el saldo a favor al periodo siguiente, como lo permite el literal a) del artículo 815 del ET. No resulta aceptable cerrar la posibilidad de reclamar nuevamente esos dineros, ya que la contribuyente se encuentra dentro del plazo que establece el artículo 854 del ET., y en todo caso, el rechazo de la devolución no es el procedimiento establecido por la ley para discutir la cuantía de las obligaciones tributarias de la demandante.

En consecuencia, anuló los actos demandados y ordenó a la DIAN, devolver a la actora, la suma de \$2.068.966.000, por concepto de saldo a favor del impuesto a las ventas, más los intereses moratorios correspondientes, de conformidad con el artículo 863 del ET.

No condenó en costas, porque los planteamientos de la contestación de la demanda estuvieron fundados en una comprensión razonable del ordenamiento jurídico.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** pidió revocar la sentencia apelada. En síntesis, expuso lo siguiente¹⁷:

No se desconoce que el saldo a favor puede ser imputado al periodo siguiente, como lo dispone el artículo 815 del Estatuto Tributario. Lo que se advierte es que la DIAN rechazó definitivamente la solicitud de devolución del saldo a favor de IVA por el

¹⁵ Índice 6_ED_ SAMAI.

¹⁶ Consejo de Estado. Sentencia del 26 de febrero del 2015, exp. 19569, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez).

¹⁷ Índice 8_ED_ SAMAI.



periodo 3 de 2011 y, sin embargo, la demandante imputó dicho saldo al periodo siguiente (bimestre 4 de 2011) y corrigió la declaración de ese periodo, mediante liquidación oficial de corrección, con lo cual aumentó el saldo a favor y pidió su devolución.

La demandante tuvo la oportunidad de subsanar la causal de rechazo de la devolución del periodo 3 de 2011, pagando y declarando las retenciones de los años 2010 y 2011 y alegando tal hecho en el recurso de reconsideración contra el acto que rechazó la solicitud de devolución. No obstante, la actora no debatió en sede administrativa la causal de rechazo y, por el contrario, realizó una maniobra de arrastre para recuperar el saldo a favor rechazado y revivir un debate que ya fue definido por la administración.

Reiteró que para determinar el saldo a favor que se discute en este proceso, se debe tener en cuenta que por Resolución N°1326 del 3 de febrero de 2012, la DIAN ordenó devolver a la actora \$1.800.439.000, por concepto del saldo a favor de IVA del periodo 4 de 2011.

Improcedencia de ordenar la devolución de intereses corrientes

No procede el reconocimiento de intereses corrientes. Estos solo se establecen desde el acto que define la solicitud y busca actualizar la depreciación del dinero solicitado en devolución.

Además, hubo un rechazo que se configuró por no haber pagado las retenciones en la fuente. Entonces, ordenar que se actualice monetariamente un valor que no procedía, contraría los principios fijados en el artículo 863 del E.T.

TRÁMITE PROCESAL DE SEGUNDA INSTANCIA

La demandante no se opuso al recurso durante la oportunidad prevista en el artículo 247 numeral 4° del Código Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

El Ministerio Público guardó silencio durante la oportunidad prevista en el artículo 247 numeral 6° del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, modificado por el artículo 67 de la Ley 2080 de 2021.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la DIAN, la Sala define si la actora tiene derecho a la devolución de \$2.068.966.000 por concepto del saldo a favor de IVA del periodo 4 de 2011, que proviene de la imputación del saldo a favor del periodo anterior.

El Tribunal ordenó la devolución del saldo a favor de IVA del periodo 4 de 2011 porque de acuerdo con el artículo 815, literal a) del ET, la actora podía trasladar el saldo a favor del bimestre 3 de 2011 al periodo siguiente. Además, se encontraba dentro del plazo del artículo 854 del ET para solicitar la devolución del saldo a favor y, en todo caso, el rechazo de la devolución no es el procedimiento establecido por la ley para discutir la cuantía de las obligaciones tributarias de la demandante.



Sostiene la recurrente que la demandante no tiene derecho a la devolución solicitada. Lo anterior, porque no podía imputar a la declaración de IVA por el periodo 4 de 2011, el saldo a favor generado en la declaración del mismo tributo del periodo 3 de 2011, pues el saldo a favor de este bimestre ya había solicitado en devolución y la solicitud fue rechazada mediante Resolución N° 447 de 12 de octubre de 2011.

Además, insiste en que para determinar la suma discutida en este proceso debe tenerse en cuenta que por la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011 la DIAN ya ordenado a la actora la devolución del saldo a favor de \$1.800.439.000. Por tanto, el valor discutido debe ser \$\$268.527.000, que se relacionaría con el arrastre del periodo anterior.

La Sala confirma la sentencia apelada, para lo cual reitera el criterio expuesto por ella en oportunidades anteriores¹⁸ y realiza el siguiente análisis:

De la devolución y/o compensación de saldos a favor. Reiteración de jurisprudencia¹⁹.

Los artículos 815 y 850 del Estatuto Tributario disponen lo siguiente:

“Artículo 815. Compensación con saldos a favor. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán:

- a) Imputarlos dentro de su liquidación privada del mismo impuesto, correspondiente al siguiente período gravable.
- b) Solicitar su compensación con deudas por concepto de impuestos, anticipos, retenciones, intereses y sanciones que figuren a su cargo.”

“Artículo 850. Devolución de saldos a favor. Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.”

Las normas transcritas ofrecen a los contribuyentes o responsables tres opciones excluyentes para la utilización de los saldos a favor que registren en sus declaraciones de impuestos, toda vez que pueden: (i) imputarlos en la declaración del mismo impuesto, del período gravable inmediatamente siguiente; (ii) compensarlos con otras deudas tributarias o (iii) solicitarlos en devolución. Si alguna de esas opciones se ejerce sin éxito, no por ello se extingue el saldo a favor, ni el derecho de crédito con el que cuenta el obligado tributario²⁰.

Sobre el particular, en sentencia de 7 de mayo de 2020, la Sala señaló lo siguiente²¹:

¹⁸ Sentencias de 7 de mayo de 2020, exp. 22842, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, reiterada en sentencias de 15 de abril de 2021, exp. 22863, de 22 de abril de 2021, exp. 23335 y de 17 de junio de 2021, exp. 23733, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

¹⁹ Ibídem.

²⁰ Sentencia de 22 de abril de 2021, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²¹ Sentencia del 07 de mayo de 2020, exp. 22842, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.



“(…) Con todo, se trata de opciones excluyentes, de modo que los sujetos pasivos no pueden disponer dos veces del mismo saldo a favor. De ahí, que un saldo a favor cuya solicitud de devolución esté pendiente de resolver no pueda ser imputado dentro del periodo siguiente ni viceversa. No obstante, si una de las opciones se ejerce sin éxito, el interesado queda habilitado para llevar a cabo alguna de las restantes (o, incluso, la misma que resultó infructuosa), si hay lugar a ello. En ese sentido, que las alternativas sean excluyentes implica que los sujetos pasivos no pueden ejercer dos de ellas de manera concomitante.

Por tanto, **una vez la Administración ha tomado la decisión de negar la devolución de un saldo a favor, los contribuyentes pueden insistir en su petición subsanando el error que motivó el rechazo o, en su lugar, imputar el saldo a favor dentro de la declaración del periodo siguiente o solicitarlo en compensación. Así, porque en tanto que no sea desvirtuado mediante una liquidación oficial de revisión, el saldo a favor representa una obligación dineraria a cargo de la Administración de la que es acreedor el obligado tributario**, de suerte que no se extingue por el hecho de que la alternativa elegida por el sujeto pasivo haya resultado infructuosa. Lo anterior, sin perjuicio de que se tenga que acreditar el cumplimiento de los requisitos exigidos por la normativa para la procedencia de la imputación, la compensación o la devolución; y sin perder de vista que respecto de la devolución de saldos a favor la ley prevé causales de rechazo de la solicitud que obedecen a aspectos formales, que no desvirtúan la existencia o el importe del saldo a favor.

Consecuentemente, **una solicitud de devolución de saldos a favor no puede ser rechazada con fundamento en una supuesta imputación indebida, pues si la administración desea controvertir el saldo a favor debe iniciar un procedimiento de revisión de la declaración respectiva** (sentencia del 26 de febrero del 2015, exp. 19569, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez).” (Destaca la Sala).

En esa medida, si se solicita sin éxito la devolución o compensación de un saldo a favor, tal hecho no obsta para que dicho saldo sea imputado en la declaración del período siguiente, en tanto representa una obligación dineraria a cargo de la administración, que no se enerva por el hecho de que la opción inicialmente elegida por el obligado tributario haya resultado infructuosa. Todo, sin perjuicio de la necesidad de acreditar el cumplimiento de los demás requisitos previstos legalmente²².

Además, como lo ha precisado la Sección, *“la solicitud de devolución de saldos a favor no puede ser rechazada con fundamento en una supuesta imputación indebida, pues si la administración desea controvertir el saldo a favor debe iniciar un procedimiento de revisión de la declaración respectiva”*²³.

Caso concreto

En el caso en estudio, mediante Resolución N° 447 de 12 de octubre de 2011, la DIAN rechazó a la actora la solicitud de devolución del saldo a favor generado en la declaración del IVA del bimestre 3 de 2011, por \$2.068.966.000.

²² Sentencia de 22 de abril de 2021, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²³ Sentencia del 26 de febrero del 2015, exp. 19569, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00476-01 (25709)

Demandante: Mineros S.A.
FALLO

El 15 de noviembre de 2011, la demandante presentó declaración de IVA del bimestre 4 de 2011, en la que liquidó un saldo a favor de \$1.805.907.000, susceptible de ser solicitado en devolución y/o compensación²⁴

Prevía solicitud de la actora, por Resolución N°1326 del 3 de febrero de 2012, la DIAN devolvió a la actora \$1.800.439.000 y rechazó la devolución de \$5.468.000²⁵.

El 15 de febrero de 2012, la actora presentó solicitud de corrección de la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011 y liquidó un saldo a favor susceptible de ser pedido en devolución de \$2.068.966.000.²⁶

Por liquidación oficial de corrección de 24 de julio de 2012, la DIAN aceptó la corrección a la declaración de IVA del periodo 4 de 2011 y el 1 de octubre de 2012, la actora pidió la devolución del saldo a favor mencionado (\$2.068.966.000).

Por Resolución N°60152 de 23 de octubre de 2012, que se confirmó en reconsideración por Resolución 1082 de 28 de octubre de 2013, aunque dijo inhibirse, la DIAN rechazó la solicitud. Lo anterior, porque el valor reclamado es producto de un arrastre del periodo anterior (IVA 3-2011), cuya devolución había sido rechazada.

En línea con la jurisprudencia citada²⁷, el rechazo de la devolución del saldo a favor de IVA del periodo 3 de 2011 no extinguió el saldo a favor objeto del presente litigio. De modo que la actora se encontraba facultada para imputarlo en la declaración de IVA del periodo siguiente (bimestre 4 de 2011), como en efecto sucedió.

También, en armonía con la jurisprudencia de la Sala, en tanto no sea desvirtuado el saldo a favor del bimestre 4 de 2011, mediante liquidación oficial de revisión, existe una obligación dineraria a cargo de la administración, de suerte que no se extingue por el hecho de que la solicitud de devolución por el sujeto pasivo haya resultado infructuosa²⁸.

En efecto, si la demandada pretendía desconocer el arrastre de saldos a favor efectuado por la actora, a través de la corrección de la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011, debió iniciar el procedimiento de revisión de la liquidación oficial de corrección por ese periodo. El procedimiento de devolución no es el mecanismo para discutir la cuantía de las obligaciones tributarias o de los saldos a favor. Lo anterior, teniendo en cuenta el primer inciso del artículo 670 del ET, conforme con el cual las devoluciones o compensaciones de saldos a favor no «*constituyen un reconocimiento definitivo*» acerca de su existencia²⁹.

En consecuencia, procedía ordenar la devolución del saldo a favor de la declaración de IVA del periodo 4 de 2011 (\$2.068.966.000), como lo dispuso la sentencia apelada. Lo anterior, porque el valor en mención corresponde al saldo a favor de la declaración del bimestre 3 de 2011, cuya devolución rechazó la DIAN, pero que la actora podía imputar en la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011, como en efecto lo hizo, y

²⁴ Folio 50 c.p.

²⁵ Folio 52-53 c.p.

²⁶ Folios 54-56 c.p.

²⁷ Sentencias de 7 de mayo de 2020, exp. 22842, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, reiterada en sentencias de 15 de abril de 2021, exp. 22863, de 22 de abril de 2021, exp. 23335 y de 17 de junio de 2021, exp. 23733, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.

²⁸ Sentencia del 15 de abril de 2021, exp. 22863, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez.

²⁹ Sentencia de 7 de mayo de 2020, exp. 22842, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez



obtener la devolución del mismo, pues dicho saldo a favor no fue desvirtuado.

Afirma la DIAN que para determinar el saldo a favor que se discute en este proceso, se debe tener en cuenta que por el bimestre 4 de 2011, ya la DIAN había ordenado la devolución de \$ 1.800.439.000. Entonces, el saldo a favor discutido sería de \$268.527.000.

Al respecto, se insiste en que, como consecuencia de la imputación, en la declaración del bimestre 4 de 2011, del saldo a favor del bimestre 3 de 2011, la DIAN debía devolver el saldo a favor solicitado, independientemente de que ya hubiera devuelto el saldo a favor de la declaración de IVA del bimestre 4 de 2011, pues son valores diferentes.

Por último, no es del caso estudiar el argumento de la apelante sobre la improcedencia del reconocimiento de los intereses corrientes, toda vez que la sentencia apelada solo reconoció intereses moratorios, conforme con el artículo 863 del E.T.

Las razones que anteceden son suficientes para confirmar la sentencia apelada.

Condena en costas

No se condena en costas en esta instancia, pues conforme con el artículo 188 del CPACA³⁰, en los procesos ante esta jurisdicción, la condena en costas, que según el artículo 361 del CGP incluye las agencias en derecho, se rige por las reglas previstas el artículo 365 del Código General del Proceso y una de estas reglas es la del numeral 8, según la cual “*solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*”, requisito que no se cumple en este asunto.

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

F A L L A

1. CONFIRMAR la sentencia apelada.

2. Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

(Firmado Electrónicamente)

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sección

(Firmado Electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

³⁰ CPACA. Art. 188. Condena en costas. “Salvo en los procesos en que se ventile un interés público, la sentencia dispondrá sobre la condena en costas, cuya liquidación y ejecución se regirán por las normas del Código de Procedimiento Civil”.



Radicado: 05001-23-33-000-2014-00476-01 **(25709)**

Demandante: Mineros S.A.
FALLO

(Firmado Electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado Electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

