

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

**Bogotá D.C., trece (13) de agosto de dos mil nueve (2009)**

**Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**Referencia: 25000-23-27-000-2004-01786-01-16392**

**ACTOR: BANCO DE CREDITO DE COLOMBIA S.A. HELM FINANCIAL SERVICES**

**C/DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES -DIAN**

**FALLO**

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 16 de noviembre de 2006 del Tribunal Administrativo de Cundinamarca estimatoria de las pretensiones de la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho del demandante contra los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN ordenó devolver \$2.945.255.921 por concepto del Gravamen a los Movimientos Financieros pagado indebidamente en virtud del contrato de estabilidad tributaria, sin intereses.

El fallo del Tribunal anuló parcialmente los actos demandados y ordenó la devolución de **\$1.046.639.292,15 por concepto de intereses corrientes y moratorios.**

**ANTECEDENTES**

El 24 de mayo de 2000 el Banco de Crédito solicitó a la DIAN el régimen de estabilidad tributaria del 1 de enero de 2001 al 31 de diciembre de 2010 conforme al artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

La DIAN concedió el régimen por la fracción restante de 2000 y guardó silencio en relación con los años 2001 a 2010 por lo que la demandante a partir de 1 de enero de 2001 tuvo que pagar el Gravamen a los Movimientos Financieros creado por el artículo 1 de la Ley 633 de 2000.

El Banco demandó los actos administrativos por medio de los cuales la DIAN impidió que accediera al régimen de estabilidad tributaria. El Consejo de Estado, mediante sentencia de 5 de septiembre de 2002 dictada dentro del proceso 12512, declaró que el Banco de Crédito estaba amparado por el régimen de estabilidad tributaria entre el 1 de enero de 2001 y el 31 de diciembre de 2010, que no le era aplicable el gravamen a los movimientos financieros y por tanto la DIAN debía devolver las sumas pagadas por ese concepto junto con los intereses a que hubiera lugar, previa compensación.

El 16 de abril de 2003, el Banco solicitó la compensación de \$2.983'026.785 por el GMF pagado desde el 1 de enero de 2001 más los intereses.

Mediante Resolución 608-0502 de 27 de mayo de 2003, la DIAN ordenó devolver \$2.945.255.921, rechazó \$37'770.864 por no corresponder a operaciones propias del Banco y, no reconoció intereses.

Esta decisión fue confirmada por medio de la Resolución 684-000019 de 3 de mayo de 2004 que resolvió el recurso de reconsideración.

## DEMANDA

El Banco de Crédito solicitó la nulidad parcial de las resoluciones 608-0502 de 27 de mayo de 2003 y 684-000019 de 3 de mayo de 2004 y a título de restablecimiento del derecho pidió que se reconocieran y pagara \$1.221'173.728 por concepto de intereses, liquidados desde la fecha de cada pago del GMF, hasta el 29 de mayo de 2003, fecha de la devolución, a la tasa de interés del 26.58% anual vigente al momento de la devolución (Decreto 450 de 27 de febrero de 2003).

Citó como normas vulneradas los artículos 13 de la Constitución Política; 240-1 y 863 del Estatuto Tributario; y 174, 175, 176 y 177 del Código Contencioso Administrativo. El concepto de violación lo desarrolló así:

**Falsa motivación y violación de las normas en las que debió fundarse.** La decisión del Consejo de Estado concedió a la demandante el derecho al régimen de estabilidad tributaria conforme al artículo 240-1 del Estatuto Tributario (vigente hasta el 28 de diciembre de 2000); ello le garantizó que los tributos del orden nacional que se establecieran con posterioridad (como el GMF) no le serían aplicables; como contraprestación la contribuyente pagaría dos puntos porcentuales adicionales al impuesto de renta.

En la misma sentencia el Consejo de Estado ordenó que se debía devolver el gravamen pagado por El Banco de Crédito desde que entró en vigencia la Ley 633 de 2000 “más los intereses a que haya lugar”, de manera que es falsa la motivación de la DIAN en la resolución que resolvió el recurso para negar los intereses. La demandada no tiene en cuenta que no se puede desligar la parte resolutive de la parte motiva de la sentencia.

Si el gravamen pagado por El Banco de Crédito no causara intereses desde la fecha de cada pago como lo pretende la DIAN, se produciría un enriquecimiento sin justa causa a favor del Estado generado por sus actos ilegales y en perjuicio de la entidad financiera a quien se le devuelve un dinero que ha perdido su poder adquisitivo y sobre el que dejó de percibir un lucro durante el mismo tiempo que lo tuvo la DIAN.

La DIAN se negó a cumplir la sentencia del Consejo de Estado porque según el artículo 863 del Estatuto Tributario no hay lugar a intereses, sin embargo desconoce el artículo 177 del Código Contencioso Administrativo, según el cual las cantidades líquidas reconocidas en las sentencias devengarán intereses comerciales y moratorios y, de acuerdo con la sentencia esos intereses se deben reconocer desde la fecha de cada pago del gravamen a partir del 1 de enero de 2001.

El artículo 863 del Estatuto Tributario no es aplicable porque esta norma regula la devolución de saldos a favor liquidados en declaraciones tributarias y por pagos en exceso o indebidos por error del contribuyente y en este caso se trató de un pago inducido y constreñido por la DIAN cuando se abstuvo de resolver sobre la petición de estabilidad tributaria a pesar de haber cumplido los requisitos legales, tal como lo reconoció el Consejo de Estado.

La DIAN en concepto 75488 de 21 de noviembre de 2002 señaló que el pago del GMF por los contribuyentes amparados por el régimen de estabilidad tributaria corresponde a un pago de lo no debido, lo cual contradice el artículo 22 del Decreto 405 de 2001 que establecía el procedimiento para la devolución de pagos en exceso del GMF.

Los intereses a reconocer y pagar por parte de la DIAN a favor del actor se determinan teniendo en cuenta el período de cobro (1 de enero de 2001 a 16 de octubre de 2002), la fecha de pago (el segundo día hábil de la semana siguiente al período de recaudo) la base (monto retenido). Los intereses se causan desde la fecha de cada pago del GMF hasta el 29 de mayo de 2003 (fecha de la devolución) a la tasa de 25.58% anual vigente a esa fecha.

Los intereses que resultan son \$1.221.173.728,64 sobre una base (monto devuelto) de \$2.945.255.921,52<sup>1[1]</sup>.

### **OPOSICIÓN**

La DIAN expuso los siguientes argumentos de defensa:

1. Las retenciones efectuadas por concepto del GMF a la contribuyente que gozaba de la estabilidad tributaria como consecuencia de la sentencia del Consejo de Estado, correspondieron a un pago de lo no debido con derecho a solicitar devolución o compensación, para lo cual se debe acudir al procedimiento previsto en los artículos 850 y ss del Estatuto Tributario y en el Decreto 1000 de 1997 para las devoluciones o compensaciones de saldos favor, pago de lo no debido y los intereses a que haya lugar a los que acceden, en concordancia con el artículo 863 ibídem, según el cual sólo se causan a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación. Es decir, que los intereses moratorios solo proceden cuando la Administración no efectúa la devolución y/o compensación dentro del término de los 30 días del artículo 855 ibídem, siempre y cuando la solicitud se haya presentado en debida forma y no desde que se realizó el pago de lo no debido o en exceso.

Además, la sentencia no efectuó ningún cálculo sobre los intereses ni señaló fecha alguna, como sí lo hizo frente a la devolución de las sumas pagadas por concepto de GMF a partir del 1 de enero de 2001.

### **LA SENTENCIA APELADA**

El Tribunal anuló parcialmente las resoluciones demandadas y ordenó la devolución de \$1.046.639.292,15 por concepto de intereses corrientes y moratorios. Las consideraciones se resumen así:

La sentencia de 5 de septiembre de 2002 proferida por el Consejo de Estado, mediante la cual ordenó la devolución de las sumas pagadas por GMF a partir del 1 de enero de 2001 más los intereses a que hubiera lugar, previa compensación, es una sentencia declarativa mas no condenatoria.

De acuerdo con la jurisprudencia que citó (sentencia de 14 de agosto de 2003, expediente 12324) y los artículos 2318 y 1617 del Código Civil y 177 del Código Contencioso Administrativo, por cuanto en el régimen tributario no existe una norma precisa, se deben reconocer intereses corrientes (20.18% anual) desde el pago del GMF hasta el 30 de septiembre de 2002 (fecha de ejecutoria de la sentencia), e intereses moratorios (25.85% anual) desde el 1 de octubre de 2002 hasta el 29 de mayo de 2003 (fecha de la devolución).

### **LA APELACIÓN**

La DIAN sustentó el recurso de apelación en los siguientes términos:

Es evidente el yerro del Tribunal cuando fundamenta su fallo para liquidar tanto los intereses moratorios como corrientes en el caso de sentencias de condena, no obstante advirtió previamente que se trataba de una sentencia declarativa. Este error lo llevó a su vez a plantear, también equivocadamente, la obligatoriedad y forma de liquidar los intereses según el Código Contencioso Administrativo y supletoriamente en el Código Civil, porque no existía norma tributaria que regulara estos aspectos.

La sentencia mediante la cual el Consejo de Estado estableció que la actora se encontraba amparada por el régimen de estabilidad tributaria desde el 1 de enero de 2001 y ordenó la devolución de las sumas pagadas y los intereses a que hubiera lugar, previa compensación, es

---

<sup>1[1]</sup> Según cuadro efectuado en la demanda folios 23 a 25 c.ppal.

declarativa. Las sumas pagadas o retenidas por GMF que fueron reconocidas en la sentencia, son pagos en exceso o de lo no debido cuya devolución se encuentra regulada en el Decreto 1000 de 1997 (artículos 10, 11, 12, 21, 22 y 25).

Estas normas se refieren a sumas respecto de las cuales se ordena su devolución, por tanto, si existen disposiciones en materia tributaria que regulan la devolución y el pago de intereses, el cual debe realizarse de conformidad con el artículo 863 del Estatuto Tributario que establece cuándo y desde qué fecha se causan tanto los intereses corrientes como los moratorios.

Según la disposición, los intereses corrientes se causan cuando se hubiera 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 hasta la providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor; y los moratorios, se causan a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Como en este caso, la sentencia señaló que se pagaran los intereses a que hubiere lugar, es decir, los legalmente procedentes, de manera que si de conformidad con el artículo 863 citado, no se causaron, no debían pagarse, pues no hubo solicitud de devolución previa a la discusión que se desarrolló y una vez presentada la solicitud, se devolvió dentro del término legal (artículo 855 ibídem).

### ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** precisó que la DIAN no apeló la forma de determinación de los intereses efectuada por el Tribunal, razón por la cual, tales aspectos, a su juicio, se encuentran en firme.

La sentencia en la que se fundamentó el Tribunal para efectos de los intereses, no es condenatoria sino declarativa, por ello, el Tribunal no se equivocó en su aplicación al caso.

Las normas que aplicó el Tribunal corresponden al reconocimiento de intereses en el cumplimiento de un fallo judicial, tema para el cual no existen normas tributarias, pues las que cita el apelante se refieren a la devolución de un saldo a favor o un pago en exceso en la que se debate la procedencia de la devolución, discusión que no procede en este caso.

Debe tenerse en cuenta la sentencia C-188 de 1999 de la Corte Constitucional, según la cual si el Estado exige intereses a los contribuyentes por el pago de los impuestos en forma morosa, igualmente el Estado debe reconocer y pagar intereses a favor de los particulares cuando tiene sumas a su cargo y a favor de los ciudadanos, porque el perjuicio económico es idéntico cualquiera que sea el acreedor.

La **demandada** reiteró que no se pueden reconocer intereses conforme a las normas del derecho común, pues, existen normas tributarias que regulan la devolución de pagos en exceso o pagos de lo no debido a las cuales debió sujetarse el demandante. La sentencia apelada es totalmente contradictoria, pues, reconoce la naturaleza declarativa de la sentencia que da origen a la devolución, pero en su contenido da tratamiento de condenatoria a la misma, atentando con ello el erario público sin justificación alguna.

El **Ministerio Público** solicitó confirmar la sentencia apelada porque la DIAN no puede exigir el cumplimiento de los presupuestos del artículo 863 del Estatuto Tributario toda vez que la solicitud de devolución se hizo en cumplimiento de la sentencia del Consejo de Estado del 5 de septiembre de 2002, la cual no dirimió una controversia sobre pago en exceso o saldo a favor.

El fallo del Consejo de Estado que amparó a la actora con el régimen de estabilidad tributaria, corresponde a una sentencia declarativa en cuanto declaró que no estaba obligada al pago del gravamen a los movimientos financieros y ordenó la devolución de lo pagado con intereses, por lo que es acertado su reconocimiento y liquidación, como lo hizo el Tribunal.

## CONSIDERACIONES

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la DIAN, la Sala debe decidir si procede el reconocimiento de intereses sobre la suma que fue devuelta por la DIAN por concepto del Gravamen a los Movimientos Financieros indebidamente pagados en virtud del régimen de estabilidad tributaria reconocido por la Corporación mediante sentencia de 5 de septiembre de 2002.

En efecto, mediante sentencia de 5 de septiembre de 2002, el Consejo de Estado decidió la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurado por el Banco de Crédito contra el Oficio 075589 de 11 de agosto de 2000 por el cual la DIAN negó la solicitud de modificación del proyecto del contrato de estabilidad tributaria solicitado por la contribuyente en virtud del artículo 240-1 del Estatuto Tributario.

La Sección consideró que el proyecto de contrato de estabilidad tributaria elaborado por la DIAN por un término menor de un año y su negativa a modificarlo, violaba el artículo 240-1 del Estatuto Tributario y hacía inane la voluntad del legislador al imponer un término sin fundamento legal.

En consecuencia, anuló el acto demandado, declaró que el Banco estaba amparado por el Régimen de Estabilidad Tributaria desde el 1 de enero de 2001 hasta el 31 de diciembre de 2010, período durante el cual el Banco de crédito debe pagar por impuesto sobre la renta y complementarios dos puntos porcentuales adicionales sobre la tarifa general que le corresponda a los demás contribuyentes y no le serán aplicables los impuestos y contribuciones del orden nacional que se lleguen a establecer. Así, ordenó “la devolución de las sumas pagadas por concepto del Gravamen a los Movimientos Financieros establecidos por la Ley 633 de 2000, a partir de 1° de enero de 2001, más los intereses a que haya lugar, previa compensación”, pues, al quedar cobijado por el régimen de estabilidad tributaria no le era aplicable ningún tributo o contribución del orden nacional que se estableciera con posterioridad a la suscripción del contrato y durante la vigencia del mismo; por ende, procedía tanto la exclusión del gravamen como la devolución impetrada junto con los intereses a que hubiera lugar desde la vigencia de la ley que lo estableció previa compensación.

El 16 de abril de 2003 el actor solicitó a la DIAN el reconocimiento y la devolución de \$2.983.026.785 por concepto de GMF pagado durante los años 2001 y 2002, más los intereses correspondientes. Mediante los actos acusados, la DIAN reconoció a favor de el Banco de Crédito y ordenó la devolución de \$2.945.255.921 sin intereses por no encontrarse causados conforme con los artículos 863 y 855 del Estatuto Tributario y con el Decreto 1000 de 1997, procedimiento también aplicable para el cumplimiento de una sentencia. Los restantes \$37.770.864 fueron rechazados porque corresponden a operaciones que el Banco realizó a nombre y por cuenta de terceros.

A juicio del Tribunal la sentencia que ordenó la devolución de las sumas pagadas por GMF a partir del 1 de enero de 2001 más los intereses a que hubiera lugar, previa compensación, es una sentencia declarativa y no condenatoria, por tanto procede el reconocimiento de intereses conforme a la jurisprudencia del Consejo de Estado que citó y a los artículos 2318 y 1617 del Código Civil y 177 del Código Contencioso Administrativo.

En consecuencia liquidó así:

Intereses corrientes del 20.18% anual, diaria de 0.056055556% (Resolución 966 de 2002) desde la fecha de pago del GMF hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia (30 de septiembre de 2002), e intereses moratorios de que trata el artículo 177[5] Código Contencioso Administrativo del 25.58% anual, diario 0.071055556% (Decreto 450 de 27 de febrero de 2003) desde el 1 de octubre de 2002 hasta la fecha de devolución (29 de mayo de 2003).

Para la DIAN las sumas pagadas o retenidas por GMF que fueron reconocidas en la sentencia, son pagos en exceso o de lo no debido cuya devolución sí está regulada de manera especial en el Decreto 1000 de 1997 (artículos 10, 11, 12, 21, 22 y 25). Para el pago de intereses debe seguirse el artículo 863 del Estatuto Tributario que establece cuando y desde que fecha se causan tanto los intereses corrientes como los moratorios.

Como en este caso, la sentencia señaló que se pagaran los intereses legalmente procedentes, a su juicio, si de conformidad con el artículo 863 citado, no se causaron, no debían pagarse, pues no hubo solicitud de devolución previa a la discusión que se desarrolló y una vez presentada la solicitud, se devolvió dentro del término legal (artículo 855 *ibidem*).

El punto que se discute es si en el presente caso deben reconocerse intereses sobre las sumas que se devolvieron como consecuencia del fallo de nulidad y restablecimiento del derecho de 5 de septiembre de 2002. Para el efecto debe determinarse si debe darse aplicación al artículo 863 del Estatuto Tributario que establece los intereses a favor del contribuyente, o si debe hacerse conforme al artículo 177 del Código Contencioso Administrativo que se refiere a la efectividad de condenas contra entidades públicas.

A juicio de la Sala el fallo de la Sección Cuarta que decidió sobre el régimen de estabilidad tributaria para el actor, no ordenó a la DIAN la devolución de una suma líquida de dinero. Por lo tanto, no es aplicable en este caso el artículo 177 del Código Contencioso Administrativo que dispone que las cantidades líquidas reconocidas en las sentencias en las que se condene a la Nación, a una entidad territorial o descentralizada al pago o devolución de las mismas, devengarán intereses comerciales y moratorios.

En efecto, la sentencia de 5 de septiembre de 2002 estableció que el Banco estaba cobijado por el contrato de estabilidad tributaria que regulaba el artículo 240-1 del Estatuto Tributario, que bajo esa realidad no estaba sometido a gravámenes nacionales que se crearan con posterioridad a la suscripción del contrato y durante el período de vigencia de la estabilidad, como ocurrió con el Gravamen a los Movimientos Financieros. Como se acreditó en ese proceso que el Banco pagó el GMF correspondiente a sus transacciones financieras, debía procederse a su devolución como consecuencia de las declaraciones anteriores.

En virtud de que el fallo reconoció la no obligación de pagar el Gravamen a los Movimientos Financieros, el demandante solicitó la devolución del pago de lo no debido, porque se realizaron abonos a este tributo sin que existiera causa legal para hacer exigible su cumplimiento<sup>2[2]</sup>.

En consecuencia, las normas aplicables son las tributarias, que son las que rigen el procedimiento para solicitar y tramitar las devoluciones de los pagos de lo no debido, que es el mismo que rige para las devoluciones de los saldos a favor (artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario y Decreto 1000 de 1997).

Como ha señalado la Sala<sup>3[3]</sup>, el procedimiento para solicitar y tramitar las devoluciones de los pagos de lo no debido es el mismo consagrado para los saldos a favor reflejados en las declaraciones tributarias, por tanto se debe atender a lo dispuesto en los artículos 850 y siguientes del Estatuto Tributario y el Decreto 1000 de 1997. El inciso segundo del artículo 850 del Estatuto Tributario es expreso en señalar la obligación de la Administración tributaria de 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 la devoluciones de los saldos a favor.”*

---

<sup>2[2]</sup> Artículo 21 del Decreto 1000 de 1997.

<sup>3[3]</sup> Consejo de Estado, Sección Cuarta, Sentencia del 28 de febrero de 2008, exp. 15924, M.P. Ligia López Díaz.

En el caso bajo examen, el Banco de Crédito solicitó la devolución del pago de lo no debido que efectuó por concepto de una obligación tributaria, como es el Gravamen a los Movimientos Financieros, por lo que, de acuerdo con lo anterior, las normas aplicables son las mismas que rigen la devolución de saldos a favor reflejados en las declaraciones tributarias, lo que implica presentar la solicitud con los requisitos establecidos en el Decreto 1000 de 1997, que la Administración inadmita la solicitud para subsanar deficiencias formales y a su vez que observe el plazo especial señalado en el artículo 855 del Estatuto Tributario *“dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma”*<sup>4[4]</sup>.

Dentro de estas disposiciones, aplicables al caso concreto, el artículo 863 del Estatuto Tributario dispone:

“Artículo 863. Intereses a favor del contribuyente. Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, solo 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 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.”

Es decir, la DIAN debe devolver los saldos a favor o los pagos en exceso o de lo no debido, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma. Si este plazo vence sin que la Administración haya ordenado la devolución, se causan **intereses de mora** a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación (artículo 863 [3] *ibídem*).

Y el reconocimiento de **intereses corrientes** cuando se presenta la solicitud de devolución y está en discusión el saldo a favor, corren desde cuando se notifica el requerimiento especial o el acto que niega la devolución, según el caso, hasta cuando se dicte el acto o la providencia que confirme total o parcialmente el saldo (artículo 863 [2] *ibídem*). Por mandato del citado artículo, la causación de los intereses corrientes y de mora sólo procede en los eventos en mención.

Como en el presente caso, el actor solicitó la devolución del pago de lo no debido por el Gravamen a los Movimientos Financieros el 16 de abril de 2003 por \$2.983.026.785, más los intereses y la Administración reconoció el 27 de mayo de 2003 la suma de \$2.945.255.921, la devolución de los valores señalados fue oportuna porque se realizó dentro del término de 30 días contados desde la fecha de la solicitud, sin que esta suma hubiera sido objeto de discusión por parte de la Administración, por lo que sobre ella no **se causaron intereses corrientes ni moratorios**<sup>5[5]</sup>.

No obstante, la Sala ha considerado que entre el pago que hace el contribuyente y la notificación del acto que resuelve la solicitud de devolución, es un lapso dentro del cual la ley tributaria no previó la causación de interés alguno, a pesar de que durante el mismo, el administrado se vio privado de sus recursos y la Administración se benefició de esos dineros<sup>6[6]</sup>. Sin embargo, como es un derecho de quien paga lo que no debe, repetir lo pagado y así mismo quien recibe el pago está obligado a restituirlo (artículos 2313 y 2327 del Código Civil), la Administración debe devolver el dinero que no le pertenece, **pero con intereses** -que son los frutos civiles del capital exigible

---

<sup>4[4]</sup> Consejo de Estado, Sección cuarta, Sentencia del 12 de junio de 2003, exp. 13262, M.P. Juan ángel Palacio Hincapié.

<sup>5[5]</sup> Se aclara que aunque la DIAN rechazó \$37.770.864 el Banco de Crédito no la cuestionó.

<sup>6[6]</sup> Sentencia de 9 de julio de 2009, Exp. 15923. C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz.

(artículo 717 del Código Civil). Ello, porque los mismos son sólo el reconocimiento por el uso del dinero en el tiempo<sup>777</sup>.

En consecuencia la Sala reitera que ante el vacío legislativo respecto del reconocimiento y pago de intereses a cargo de la DIAN **entre el momento en que el contribuyente paga sus impuestos y se notifica el acto que resuelve la solicitud de devolución** y por aplicación de los principios de justicia y equidad, la Administración debe reconocer y pagar al contribuyente durante el lapso en mención, los intereses legales, equivalentes al 6% anual (artículos 8 de la Ley 153 de 1887 y 1617 del Código Civil), dado que la relación entre el administrado y la autoridad tributaria no puede calificarse como comercial.

Se advierte que el pago de los intereses legales coexiste con el de los intereses del artículo 863 del Estatuto Tributario, si a ellos hubiere lugar, pues se causan en un momento distinto al que la ley tributaria previó para la causación de intereses corrientes y de mora.

Aunque en este caso no se causaron intereses corrientes y de mora en relación con la solicitud de devolución y en los términos del artículo 863 del Estatuto Tributario, el actor sí tiene derecho al reconocimiento y pago de los intereses legales entre las fechas en que pagó el GMF por los años 2001 y 2002 y el 29 de mayo de 2003, fecha de notificación de la Resoluciones 608-0502 del 27 del mismo mes (folios 36 y 49 c.ppal), por la cual la DIAN reconoció y ordenó devolver la suma de \$2.945.255.921 por GMF de 2001 y 2002.

Por las anteriores razones se confirmará el numeral primero de la sentencia apelada en cuanto anuló parcialmente los actos acusados y se modificará el numeral segundo que dispuso el restablecimiento del derecho. En su lugar se dispondrá a título de restablecimiento del derecho que la DIAN debe reconocer y pagar a la actora sobre la suma que ordenó devolver mediante los actos demandados, los intereses legales del seis por ciento anual (6%), de acuerdo con la siguiente liquidación y con base en esta fórmula:

$$I = V_h \times N \times 0.5\%$$

Donde I es el interés; N, los meses transcurridos desde el pago indebido hasta la fecha de notificación de la resolución que resolvió sobre la devolución (29 de mayo de 2003) y el porcentaje en mención (0.5%), es el correspondiente al interés mensual, dado que el de doce meses corresponde al seis por ciento (6%).

**BANCO DE CREDITO  
G.M.F. AÑOS 2001 - 2002**

G.M.F. pagado	Fecha de pago	Auto sobre Devolución	Meses	Tasa	Interés
295.080.027	Enero 2001	29-05-03	28	0.5%	41.311.204
171.485.714	Febrero/01	29-05-03	27	0.5%	23.150.571
196.694.519	Marzo/01	29-05-03	26	0.5%	25.570.287
-1.345.763	Abril/01	29-05-03	25	0.5%	-168.220
201.799.645	Mayo/01	29-05-03	24	0.5%	24.215.957
99.080.833	Junio/01	29-05-03	23	0.5%	11.394.295
177.152.049	Julio/01	29-05-03	22	0.5%	19.486.725
96.112.161	Agosto/01	29-05-03	21	0.5%	10.091.777
88.320.709	Septiembre/01	29-05-03	20	0.5%	8.832.071
62.838.256	Octubre/01	29-05-03	19	0.5%	5.969.634
151.194.800	Noviembre/01	29-05-03	18	0.5%	13.607.532
184.130.238	Diciembre/01	29-05-03	17	0.5%	15.651.070
84.048.447	Enero/02	29-05-03	16	0.5%	6.723.876
117.105.766	Febrero/02	29-05-03	15	0.5%	8.782.932
143.197.932	Marzo/02	29-05-03	14	0.5%	10.023.855

<sup>777</sup> Leonel Montoya Durango. "Matemáticas Financieras". Investigar Editores. Novena Edición, 1995, pág 2.

142.701.427	Abril/02	29-05-03	13	0.5%	9.275.593
108.347.291	Mayo/02	29-05-03	12	0.5%	6.500.837
185.983.382	Junio/02	29-05-03	11	0.5%	10.229.086
123.514.100	Julio/02	29-05-03	10	0.5%	6.175.705
155.920.371	Agosto/02	29-05-03	9	0.5%	7.016.417
110.228.720	Septiembre/02	29-05-03	8	0.5%	4.409.149
51.665.297	Octubre/02	29-05-03	7	0.5%	1.808.285
<b>2.945.255.921</b>					<b>270.058.638</b>

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

**CONFÍRMASE** el numeral primero de la sentencia apelada.

**MODIFÍCASE** el numeral 2 de la parte resolutive de la sentencia apelada, el cual quedará así:

A título de restablecimiento del derecho, **ORDÉNASE** a la DIAN que pague a la actora la suma de DOSCIENTOS SETENTA MILLONES CINCUENTA Y OCHO MIL SEISCIENTOS TREINTA Y OCHO PESOS (\$270.058.638), por concepto de los intereses legales del seis por ciento anual (6%), conforme a la liquidación practicada en la parte motiva de esta providencia.

**RECONÓCESE** a la abogada Sandra Patricia Moreno Serrano como apoderada de la DIAN.

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

Esta providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA**  
 Presidente

**HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS**

**WILLIAM GIRALDO GIRALDO**

**HÉCTOR J. ROMERO DÍAZ**

---