



Radicado: 11001-03-15-000-2021-11018-01
Accionantes: Alimentos Polar de Colombia S.A.S
Se revoca la decisión de primera instancia

**CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN TERCERA
SUBSECCIÓN B**

Magistrado ponente: MARTÍN BERMÚDEZ MUÑOZ

Bogotá D.C., dieciocho (18) de abril de dos mil veintidós (2022)

Referencia: Acción de tutela
Radicación: 11001-03-15-000-2021-11018-01
Accionante: Alimentos Polar de Colombia S.A.S
Accionados: Consejo de Estado, Sección Cuarta

Temas: *Se revoca la decisión de primera instancia que declaró la improcedencia de la solicitud de amparo por falta de subsidiariedad y en su lugar se declara la improcedencia por falta de relevancia frente a unos cargos y se niega el amparo frente a otro.*

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

Procede la Sala a decidir el recurso de impugnación interpuesto por la accionante contra la sentencia de primera instancia del 17 de febrero de 2022 proferida por la Sección Quinta de esta Corporación. El fallo de tutela impugnado declaró la improcedencia de la solicitud de amparo por falta de subsidiariedad, pues consideró que los reclamos elevados en la acción de tutela pudieron ser resueltos a través del recurso extraordinario de revisión.

La acción de tutela se dirigió contra la sentencia del 13 de mayo de 2021 proferida por la Sección Cuarta del Consejo de Estado, que confirmó lo dispuesto en la primera instancia del proceso de nulidad y restablecimiento del derecho No. 25000-23-37-000-2016-00337-00/01 y, en consecuencia, negó las pretensiones de la demanda elevada por la accionante contra la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN.

La Subsección B de la Sección Tercera del Consejo de Estado es la competente para conocer el asunto, de conformidad con lo dispuesto en el artículo 86 de la



Constitución Política, en los Decretos 2591 de 1991, 1382 de 2000, 1069 de 2015, 333 de 2021 y en el Acuerdo 80 de 2019 de esta Corporación.

I. ANTECEDENTES

A. Solicitud de amparo

1.- El 1º de diciembre de 2021, a través de apoderada judicial, la sociedad Alimentos Polar de Colombia S.A.S interpuso acción de tutela para obtener la protección de su derecho fundamental al debido proceso, vulnerado, en su concepto, por la sentencia del 13 de mayo de 2021 proferida por la Sección Cuarta de esta Corporación.

2.- En la acción de tutela se formularon las siguientes pretensiones, que se transcriben textualmente:

<<1. TUTELE el derecho fundamental al debido proceso, del cual ALIMENTOS POLAR COLOMBIA S.A.S es titular.

2. Que, como consecuencia de lo anterior, se REVOQUE el fallo en segunda instancia proferido por el Consejo de Estado de fecha trece (13) de mayo de 2021.

3. Que se ORDENE a TRIBUNAL ADMINISTRATIVO DE CUNDINAMARCA – SECCIÓN CUARTA, a revocar el fallo de primera instancia y a la DIAN a recibir y dar trámite a la documentación que soporta la postulación de ALIMENTOS POLAR DE COLOMBIA S.A.S

4.- Como consecuencia a lo anterior, acceder íntegramente a las pretensiones expuestas en la demanda de Nulidad y Restablecimiento del derecho correspondiente a la devolución de:

- a. Sanción extemporaneidad*
- b. Sanción moratoria>>.*

B. Hechos

3.- La accionante basó su solicitud de amparo en las siguientes afirmaciones:



3.1.- Alimentos Polar Colombia S.A.S presentó la declaración de renta para el año gravable 2012, en la cual quedó con un saldo a favor de seis mil doscientos veinticinco millones setecientos dieciocho mil pesos (COP\$ 6.225.718.000).

3.2.- Posteriormente, el 12 de febrero de 2013 presentó declaración de retención en la fuente correspondiente al mes de enero de ese año, que arrojó un valor a pagar de setecientos setenta y nueve millones doscientos ochenta y ocho mil pesos (COP\$ 779.288.000). No obstante, las retenciones no fueron pagadas en ese momento, como se aclara más adelante.

3.3.- Dado el saldo a favor de la declaración de renta de 2012, la sociedad trató de solicitar la compensación del valor a pagar por concepto de retenciones de enero de 2013, no obstante la plataforma web de la DIAN se encontraba en mantenimiento en ese momento, por lo que no pudo presentar la solicitud por ese medio.

3.4.- El 23 de septiembre de 2013 la sociedad pudo diligenciar el formato de la solicitud de compensación, la cual fue negada por extemporánea mediante Resolución No. 628290001-36098 del 6 de febrero de 2014, confirmada por la Resolución No. 900141 del 26 de febrero de 2015.

3.5.- El 4 de febrero de 2014 volvió a presentar la declaración de retención en la fuente para el mismo período (enero de 2013)¹ y pagó el valor de cuatrocientos sesenta y siete millones quinientos setenta y tres mil pesos (COP\$ 467.573.000), que la accionante imputó a la sanción causada por la falta de pago oportuno de las retenciones del periodo en cuestión. Sin embargo, la anterior suma no cubrió el valor total debido por concepto de retenciones, sanciones e intereses.

3.6.- El 26 de febrero de 2014 presentó una tercera declaración de retención en la fuente para el periodo de enero de 2013 y pagó la suma de mil quinientos treinta y un millones ochocientos cincuenta y seis mil pesos (COP\$ 1.531.856.000) por concepto de sanciones y retenciones pendientes. Con este pago quedó saldada toda la deuda.

¹ En ese momento se adeudaban \$ 779.288.000 por concepto de retenciones y \$ 467.573.000 por una sanción, para un total de \$1.248.861.000. Como se aclara más adelante, el pago que realizó la accionante con la segunda declaración de retención en la fuente no se imputó únicamente a la sanción, contrario a lo que ésta insinuó, sino proporcionalmente a todos los conceptos debidos en ese momento, según el artículo 804 del Estatuto Tributario.



3.7.- El 30 de mayo de 2014 la sociedad solicitó la devolución de cuatrocientos sesenta y siete millones quinientos setenta y tres mil pesos (COP 467.573.000) que consideró pagados en exceso, pues no había lugar a una sanción por pago extemporáneo de la retención en la fuente para enero de 2013.

3.8.- La solicitud de devolución fue negada por la DIAN mediante Resolución No. 6283-0006 del 12 de agosto de 2014, confirmada por la Resolución No. 007695 del 13 de agosto de 2015, que resolvió el recurso de reconsideración presentado por la accionante.

3.9.- La accionante interpuso medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho contra las últimas dos resoluciones y demandó la devolución de la suma pagada en exceso (COP 467.573.000). Señaló que el pago extemporáneo no le era imputable, pues se debió a que no pudo presentar la solicitud de compensación de forma oportuna por problemas técnicos de la página de internet de la DIAN.

3.10.- El 17 de mayo de 2018 el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B negó las pretensiones de la demanda. Consideró que la compensación del saldo a favor fue negada mediante actos administrativos que quedaron en firme, lo cual tuvo como consecuencia que la declaración de retención en la fuente de enero de 2013 se tuviera como no pagada y, en virtud del artículo 580-1 del Estatuto Tributario², fuera ineficaz, lo cual justificó la sanción por extemporaneidad.

² Según la redacción vigente en ese momento <<Artículo 580-1.- Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total. Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare. // Lo señalado en el inciso anterior no se aplicará cuando la declaración de retención en la fuente se presente sin pago por parte de un agente retenedor que sea titular de un saldo a favor igual o superior a ochenta y dos mil (82.000) UVT susceptible de compensar con el saldo a pagar de la respectiva declaración de retención en la fuente. Para tal efecto el saldo a favor debe haberse generado antes de la presentación de la declaración de retención en la fuente por un valor igual o superior al saldo a pagar determinado en dicha declaración. // El agente retenedor deberá solicitar a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales la compensación del saldo a favor con el saldo a pagar determinado en la declaración de retención, dentro de los seis meses (6) siguientes a la presentación de la respectiva declaración de retención en la fuente. // Cuando el agente retenedor no solicite la compensación del saldo a favor oportunamente o cuando la solicitud sea rechazada la declaración de retención en la fuente presentada sin pago no producirá efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare>>.



3.11.- La accionante apeló la anterior decisión³ y la Sección Cuarta de esta Corporación la confirmó mediante sentencia del 13 de mayo de 2021, por las siguientes razones:

3.11.1.- La sección accionada señaló que la compensación de deudas con la DIAN está sujeta a la aprobación de esta autoridad, es decir, no opera de forma automática. Además, precisó que en virtud del artículo 580-1 del Estatuto Tributario, las declaraciones de retención en la fuente son ineficaces cuando no son acompañadas del pago total de la deuda, sin necesidad de que un acto administrativo así lo declare.

3.11.2.- Así las cosas, dado que las Resoluciones No. 628290001-36098 de 2014 y No. 900141 de 2015 negaron la solicitud de compensación de saldos, se tiene como consecuencia que las declaraciones de retención en la fuente del 12 de febrero de 2013 y del 4 de febrero de 2014 fueron ineficaces, pues se entienden presentadas sin el pago completo de la obligación. Comoquiera que son ineficaces por falta de pago oportuno, la autoridad accionada consideró procedente la liquidación de la sanción por extemporaneidad, en los términos del Decreto 2634 de 2012.

3.11.3.- Advirtió que solo hasta el 26 de febrero de 2014 se pagó el valor total de lo debido por retenciones de enero de 2013, pues antes de esa fecha el pago había sido parcial, esto es, por cuatrocientos sesenta y siete millones quinientos setenta y tres mil pesos (COP\$ 467.573.000) cancelados el 4 de febrero de 2013.

3.11.4.- Ahora bien, la autoridad accionada observó que la accionante adelantó un proceso anterior de nulidad y restablecimiento del derecho (No. 25000-23-37-000-2016-00337-00/01) también contra la DIAN, en el que pretendió la devolución de otros valores pagados en exceso con ocasión de la misma obligación fiscal. Ese proceso también fue resuelto en segunda instancia por la autoridad judicial

³ Basó el recurso en que la notificación de la Resolución No. 007695 del 13 de agosto de 2015 fue indebida, pues antes de acudir a la notificación por edicto debieron agotarse las actuaciones encaminadas a surtir la notificación personal. Señaló que el *a quo* vulneró el debido proceso al señalar que las declaraciones de la retención en la fuente fueron ineficaces e insistió en que la solicitud de compensación de saldos fue presentada de forma extemporánea por problemas en la página de internet de la DIAN, lo cual no le es imputable y generó un enriquecimiento sin causa a favor del Estado, como bien lo señaló la Defensoría del Contribuyente. Concluyó que no podía imponerse una sanción por extemporaneidad de forma automática o *ipso facto* pues ello desconoce los principios de tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad de las penas.



accionada y en el mismo se advirtió que el valor total pagado entre el 4 y el 26 de febrero de 2014 fue de mil novecientos noventa y nueve millones cuatrocientos veintinueve mil pesos (COP\$ 1.999.429.000)⁴, lo cual excedió el valor total de la deuda, pues a la fecha este era (COP\$ 1.525.829.000), según la liquidación de las retenciones, sanciones e intereses pendientes. Por ello se ordenó la devolución de la suma de cuatrocientos setenta y tres millones seiscientos mil pesos (COP\$ 473.600.000) pagada en exceso, lo cual fue cumplido por la DIAN mediante la Resolución 6282-0597 del 12 de agosto de 2014. Por lo anterior, la autoridad accionada consideró resuelto el asunto y concluyó que no había lugar a ordenar la devolución de otro valor.

3.11.5.- En efecto, señaló que la suma solicitada en devolución (COP\$ 467.573.000) se justificaba en la sanción por extemporaneidad, por lo que no había lugar a su reembolso, más aún cuando lo que fue pagado en exceso ya había sido reconocido y devuelto por la DIAN, en el marco del otro proceso. Insistió en que las resoluciones que negaron la compensación (previas a las que negaron la devolución del pago en exceso) quedaron en firme y no fueron controvertidas, lo cual sustenta la idea de que el pago no fue oportuno.

C. Fundamentos de la vulneración

4.- La accionante alega que la autoridad judicial accionada vulneró su derecho fundamental al debido proceso. Aunque los argumentos de la acción de tutela no se presentaron bajo los defectos reseñados por la jurisprudencia de la Corte Constitucional (sentencia C-590 de 2005), la Sala considera que, según los cargos y las razones dadas, se alega **(i)** un *defecto fáctico* y **(ii)** un *defecto sustantivo*, puesto que la sentencia tutelada habría incurrido en <<*error de hecho y de derecho*>>.

4.1.- En cuanto al *defecto fáctico*, la accionante sostiene que la autoridad judicial accionada confundió dos procesos administrativos y judiciales que, si bien se originaron en los mismos hechos, esto es, en la declaración de retención en la fuente de enero de 2013, ambos pretendían la devolución de sumas distintas pagadas en exceso.

⁴ Resultado de la suma de \$ 467.573.000 pagada el 4 de febrero y \$1.531.856.000 pagada el 26 de febrero de 2014.



4.1.1.- En concreto, la accionante precisa que se adelantó **(i)** un primero proceso administrativo bajo radicado No. 201220132768, debatido en sede judicial con el expediente No. 25000-23-37-000-2016-00336-01, que pretendió la devolución de la suma de mil cuatrocientos sesenta y seis millones quinientos ochenta y seis mil pesos (COP\$ 1.466.586.000); y por otro lado **(ii)** el proceso administrativo No. 201320141094, posteriormente controvertido ante la jurisdicción bajo el radicado No. 25000-23-37-000-2016-00337-01 (que originó la presente acción de tutela) y que procuraba la devolución de la suma de cuatrocientos sesenta y siete millones quinientos setenta y tres mil pesos (COP\$ 467.573.000).

4.1.2.- Señala que la confusión radica en que en el marco del primer proceso se ordenó la devolución de la suma de cuatrocientos setenta y tres millones seiscientos mil pesos (COP\$ 473.600.000), la cual se materializó mediante la Resolución No. 6282-0597 de 2014 de la DIAN; pero, contrario a lo señalado por la accionada, lo anterior no eximía el pago de la suma de COP\$ 467.573.000, también pagada en exceso y reclamada en el segundo proceso.

4.1.3.- De igual forma, la accionante resalta que la autoridad accionada no tuvo en cuenta el informe del Defensor del Contribuyente rendido ante la DIAN y según el cual no podía imputarse el error de la página de internet al contribuyente, y que si esta no funcionaba no podía entenderse que el pago (o solicitud de compensación) fuera extemporáneo, pues nadie está obligado a lo imposible. Este informe fue debidamente allegado al proceso ordinario y decretado como prueba en la primera instancia, por lo que debió ser considerado por la accionada.

4.1.4.- En relación con lo anterior, la accionante insiste en que las fallas en la página de la DIAN fueron reconocidas por esta misma autoridad y fueron cubiertas por los medios de comunicación, circunstancia que fue pasada por alto por la autoridad judicial accionada y que demostraba la configuración de un eximente de responsabilidad en relación con la sanción por pago extemporáneo.

4.2.- En cuanto al *defecto sustantivo* reprocha que la accionada aplicara un régimen de responsabilidad objetivo respecto a la sanción, pues no se tuvo en cuenta justamente que la plataforma de la DIAN no estaba funcionando y que si las declaraciones de retención en la fuente del 12 de febrero de 2013 y 4 de febrero de 2014 fueron ineficaces (como se declaró en la sentencia tutelada), a partir de las



mismas no podía generarse una sanción por falta de pago. En otras palabras, aduce que los actos inválidos no pueden generar efectos jurídicos, por lo que tampoco pueden generar una obligación a título de sanción en contra de la accionante: si se acepta que las declaraciones son ineficaces, con mayor razón debe devolverse lo pagado en virtud de las mismas, pues obedece a un pago de lo no debido.

4.2.1.- Por otro lado, la accionada habría vulnerado el principio de la justicia rogada, pues declaró inválidas las dos primeras declaraciones de retención en la fuente, a pesar de que ello no fue solicitado en la demanda. Es decir que, en su opinión, las dos primeras declaraciones de retención en la fuente serían válidas y de aceptarse lo contrario se vulnera el principio de justicia rogada y congruencia. Pero si en gracia de discusión se acepta que son inválidas, entonces es claro que no generan efectos legales y por lo tanto no dan lugar a la imposición de sanciones.

4.3.- Por último, afirma que se encuentra ante un perjuicio irremediable, pues de no devolverse la suma requerida y pagada en exceso se generaría un detrimento económico que afectaría su actividad comercial. Añade que es una compañía que emplea a treinta mil (30.000) trabajadores de forma directa y ciento treinta mil (130.000) de forma indirecta.

D. Oposiciones e intervenciones

5.- La Sección Cuarta del Consejo de Estado (accionado) solicita que se declare la improcedencia de la solicitud de amparo por falta de relevancia constitucional. Señala que la acción constitucional pretende instaurar una instancia adicional para revivir el debate dirimido en sede ordinaria, por resultar contrario a sus intereses. Sostiene que en la sentencia tutelada valoró en detalle cada una de las declaraciones de retención y aclaró que la imputación de los pagos no podía fragmentarse, como lo sugiere la accionante al invocar una confusión inexistente de procesos, pues debían valorarse en conjunto al obedecer al mismo concepto y la misma obligación tributaria.

5.1.- En cuanto a la supuesta aplicación de un régimen de responsabilidad objetiva, señala que los actos administrativos que negaron la compensación solicitada quedaron en firme y no fueron controvertidos judicialmente por la accionante, por lo cual se concluyó que no se había pagado oportunamente el valor debido, lo que da lugar a una sanción.



5.2.- Por último, sostiene que no se violó el principio de justicia rogada, pues la declaración de ineficacia de las declaraciones no se originó en el fallo tutelado, sino en lo dispuesto por el legislador en el artículo 580-1 del Estatuto Tributario: <<Artículo 580-1.- Ineficacia de las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total. Las declaraciones de retención en la fuente presentadas sin pago total no producirán efecto legal alguno, sin necesidad de acto administrativo que así lo declare. (...)>>. Concluye que su decisión no fue caprichosa ni arbitraria y se ajustó al ordenamiento vigente y a las pruebas allegadas, motivo por el cual no vulneró los derechos de la accionante.

6.- La DIAN (tercero con interés) igualmente solicita que se declare la improcedencia de la acción. Basó su intervención en que: **(i)** en el fallo objeto de reproche no se incurrió en un error de derecho, pues el pago (o solicitud de compensación) de las retenciones fue inoportuno y no discutido en su momento por la accionante, lo cual da lugar una sanción por extemporaneidad; **(ii)** no se demostró la presunta omisión en la valoración de las pruebas por parte de la autoridad judicial accionada; y **(iii)** la acción carece de relevancia constitucional pues reitera los argumentos elevados en el proceso ordinario.

7.- El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B (tercero con interés) se opone a las pretensiones de la solicitud de amparo. Reitera que la accionante incumplió con la obligación tributaria de presentar la declaración de retención en la fuente junto con el pago completo. Por lo demás, señala que los reparos se centran en la sentencia del *a quo* ordinario, por lo que no le compete pronunciarse al respecto.

E. Sentencia impugnada

8.- Mediante sentencia del 17 de febrero de 2022 la Sección Quinta de esta Corporación declaró la improcedencia de la solicitud de amparo por falta de subsidiariedad. Consideró que los reparos de la acción de tutela obedecían a un caso de supuesta incongruencia en la sentencia, por haberse estudiado la validez de las declaraciones de retención en la fuente, lo cual no fue solicitado en la demanda, por lo que el cargo puede ser analizado bajo la causal 5ª de revisión,



prevista en el artículo 250 del CPACA⁵. Además, indicó que no se acreditó la existencia de un perjuicio irremediable en los términos desarrollados en la jurisprudencia constitucional.

F. Impugnación

9.- La apoderada de la accionante impugnó oportunamente la decisión. Señaló que la nulidad (en los términos del artículo 250, numeral 5 del CPACA) no se originó en la sentencia de segunda instancia sino en la proferida por el *a quo* ordinario, pues aquella confirmó lo dispuesto en esta. Así las cosas, como la nulidad no se generó en el fallo de segunda instancia, la causal de revisión invocada por la primera instancia constitucional no es aplicable y sí procede la tutela. Por lo tanto, insiste en que debió realizarse un estudio de fondo y que no debía acreditar una situación de debilidad manifiesta pues la protección de los derechos fundamentales es una garantía de carácter general.

II. CONSIDERACIONES

10.- La Sala revocará la decisión de primera instancia porque considera que los cargos elevados en el escrito de tutela no se enmarcan en la causal 5ª del recurso extraordinario de revisión, según lo dispuesto en el artículo 250 del CPACA. En efecto, el criterio pacífico de la Sala es que la nulidad a la cual se refiere la causal 5ª de revisión remite a las causales de nulidad *taxativas* listadas en el artículo 133 del CGP, dentro de las cuales no se incluye la falta de congruencia del fallo⁶.

11.- En cambio, la Sala, declarará la falta de relevancia constitucional⁷ frente a los cargos relacionados con **(i)** el no haberse tenido en cuenta el informe del Defensor

⁵ <<Artículo 250. Causales de revisión. Sin perjuicio de lo previsto en el artículo 20 de la Ley 797 de 2003, son causales de revisión:

5. Existir nulidad originada en la sentencia que puso fin al proceso y contra la que no procede recurso de apelación>>.

⁶ Sentencia de tutela del 16 de julio de 2020 (11001-03-15-000-2020-00320-01, M.P. Alberto Montaña.

⁷ El magistrado ponente considera que la presente acción de tutela sí cumple con el requisito de relevancia constitucional porque la accionante alega la vulneración de su derecho fundamental al debido proceso, y el escrito de tutela permite inferir los defectos que considera configurados en la decisión atacada: defecto fáctico y sustantivo. Sin embargo, acoge la posición mayoritaria de la Sala, en relación con este punto.



del Contribuyente, en virtud del cual no podía exigirse la presentación oportuna del pago o solicitud de compensación, dados los problemas en la página web de la DIAN (parte del defecto fáctico); **(ii)** la aplicación de un régimen de responsabilidad objetivo en función con la sanción impuesta por pago extemporáneo (parte del defecto sustantivo); y **(iii)** la vulneración al principio de justicia rogada y congruencia, por haber declarado <<la invalidez>> de las declaraciones de retención en la fuente de enero de 2013, a pesar de que ello no fue solicitado en la demanda, lo cual demuestra la improcedencia de la sanción, pues si las mismas son <<inválidas>> no pueden generar efectos jurídicos, como lo es una sanción (parte del defecto sustantivo).

12.- Finalmente la Sala se pronunciará de fondo y negará el cargo por la confusión de dos procesos judiciales en la que habría incurrido la autoridad accionada (parte del defecto fáctico).

G.- No se cumple con el requisito de relevancia constitucional cuando los cargos de la tutela reiteran los argumentos sostenidos y debatidos en el proceso ordinario

13.- La falta de relevancia se deriva de que los tres argumentos reseñados en el párrafo 11 de esta providencia fueron discutidos en el proceso ordinario y reiterados por la accionante en el recurso de apelación contra la sentencia de primera instancia.

13.1.- De cualquier forma, la Sala advierte que la discusión en torno a la imposición de la sanción por pago extemporáneo⁸ no hizo parte del objeto del litigio en el proceso ordinario, por más de que fuera alegado de forma reiterada por la accionante: en la sentencia objeto de reproche se precisó que la sanción y la extemporaneidad del pago no estaba en discusión, pues las resoluciones que negaron la solicitud de compensación (aquellas en virtud de las cuales se dio por

⁸ Que engloba **(i)** el informe del Defensor del Contribuyente en relación con la imposibilidad de pagar (o solicitar la compensación de) lo debido por los problemas técnicos de la página de internet; **(ii)** el régimen de responsabilidad aplicable a la sanción (estudio de la tipicidad, antijuridicidad y culpabilidad); y **(iii)** la imposibilidad de declarar la <<invalidez>> de las declaraciones de retenciones en la fuente de la accionante (y por lo tanto de desprender una sanción a partir de las mismas), por no haberlo solicitado en la demanda.



no pagado el tributo y precisamente dieron pie a la sanción) no fueron controvertidas en el proceso de nulidad y restablecimiento del derecho y se encontraban en firme.

13.2.- La discusión se centró en la Resolución No. 6283-0006 del 12 de agosto de 2014, confirmada por la Resolución No. 007695 del 13 de agosto de 2015 que negó la solicitud de devolución de una suma pagada en exceso. Lo anterior, dado que la regla de imputación del pago en materia tributaria dispone que este se aplica en forma proporcional a cada uno de los conceptos debidos (por ejemplo: capital, intereses y sanción), y no a uno y después al otro, como insinúa la accionante⁹.

13.3.- Frente a todo lo anterior, en la sentencia objeto de reproche se consideró (se transcribe en extenso para mayor claridad):

Caso concreto

En el recurso de apelación, la demandante sostiene que la DIAN y el a quo violaron el debido proceso y el derecho de defensa, al señalar que los actos que negaron la compensación del saldo a favor en renta del año gravable 2012, están en firme y no son objeto de discusión, pues determinaron «ILEGALMENTE (...) que la declaración cuyo pago aquí se discute era ineficaz», y que la sociedad discute la ilegalidad de la sanción por extemporaneidad que (...) constituye pago de lo no debido.

La Sala considera que, tanto en la demanda como en el recurso de apelación, la actora cuestionó la compensación de la obligación del periodo 1 de retenciones del año gravable 2013, con el saldo a favor registrado en la declaración del impuesto sobre la renta del año gravable 2012, que fue negada por la Resolución 628290001-36098 del 6 de febrero de 2014, y su confirmatoria, la Resolución 900.141 del 26 de febrero de 2015, las cuales están en firme, para discutir la improcedencia de la sanción pagada el 4 de febrero de 2014, por la suma de \$467.573.000, y su consecuente devolución.

Al respecto, se advierte que la compensación, como forma de disposición de saldos a favor, debe ser autorizada por la Administración, lo cual no ocurre en el presente caso pues, sin importar sus motivaciones, los actos administrativos aludidos negaron

⁹ Según la redacción vigente en ese momento: <<Artículo 804. A partir del 1º de enero del 2006, los pagos que por cualquier concepto hagan los contribuyentes, responsables, agentes de retención o usuarios aduaneros en relación con deudas vencidas a su cargo, deberán imputarse al período e impuesto que estos indiquen, en las mismas proporciones con que participan las sanciones actualizadas, intereses, anticipos, impuestos y retenciones, dentro de la obligación total al momento del pago. // Cuando el contribuyente, responsable o agente de retención impute el pago en forma diferente a la establecida en el inciso anterior, la Administración lo reimputará en el orden señalado sin que se requiera de acto administrativo previo>>.



la compensación del saldo a favor en renta del año gravable 2012, y están en firme, circunstancia que afecta el pago de la obligación del periodo 1 de retención y la eficacia de las declaraciones presentadas el 12 de febrero de 2013 y el 4 de febrero de 2014.

En ese sentido la Sala, al resolver una controversia promovida entre las mismas partes respecto del pago de \$1.466.586.000 realizado el 26 de febrero de 2014, por el periodo 1 de retenciones de 2013 [se refiere al proceso No. 25000-23-37-000-2016-00336-01, frente al cual se alega la supuesta confusión y que será abordado más adelante], destacó la incidencia de los actos que negaron la compensación del saldo a favor aludido, en el pago y eficacia de las declaraciones de retención, al señalar que la «**actora no cuestionó los actos por los cuales se negó la compensación con el fin de que el saldo a favor pudiera tenerse como pago de esta declaración**».

(...)

Al verificar las declaraciones [de retención en la fuente] señaladas, se evidencia lo siguiente:

- En aplicación del artículo 580-1 del Estatuto Tributario, y comoquiera que la declaración del 12 de febrero de 2013, se presentó sin pago, esta resulta ineficaz, sin que se requiera la expedición de un acto administrativo que así lo disponga. Por ello, las declaraciones presentadas por fuera del término para declarar, que para el periodo cuestionado ocurrió el 14 de febrero de 2013, según el artículo 24 del Decreto 2634 de 2012, deben liquidar sanción por extemporaneidad.
- La declaración del 4 de febrero de 2014, se presentó con pago parcial de \$467.573.000, a título de sanción, cuyo monto fue imputado al periodo en discusión.
- La única declaración con pago total es la presentada el 26 de febrero de 2014, que registró retenciones de \$779.288.000, sanciones de \$506.537.000, para un total retenciones más sanciones de \$1.285.825.000.

En esa misma fecha, la actora realizó dos pagos de \$1.466.586.000, cuya devolución fue abordada por la Sala en sentencia del 11 de febrero de 2021, y \$65.270.000, **para un total de \$1.531.856.000**, de los cuales la suma de \$246.031.000 se imputó a intereses.

En dicha providencia se precisó que «había lugar al pago de \$1.531.856.000 efectuado por el contribuyente y, por tanto, no puede considerarse como un pago de lo no debido y ser devuelto al contribuyente».

Sobre la base de los valores registrados en la declaración del 26 de febrero de 2014, la sociedad demandante aludió a la imputación del pago de \$467.573.000 hecha parcialmente por la Administración, así:



| Concepto | Saldos | Aplicación del pago – Art. 804 del ET | Saldo final | Intereses |
|------------------|------------------------|--|------------------------|------------------------|
| <i>Impuesto</i> | \$779.288.000 | \$240.205.000 | \$539.083.000 | \$539.083.000 |
| <i>Sanción</i> | \$506.537.000 | \$156.133.000 | \$350.404.000 | \$350.404.000 |
| <i>Intereses</i> | \$231.106.000 | \$71.235.000 | \$159.871.000 | \$168.991.000 |
| Total | \$1.516.931.000 | \$467.573.000 | \$1.049.358.000 | \$1.058.478.000 |

(...)

Asimismo, teniendo en cuenta las sumas declaradas el 26 de febrero de 2014, es preciso señalar que, frente al pago de \$1.466.586.000, que junto con los pagos de \$467.573.000 y \$65.270.000 resultan en un total pagado en el periodo por \$1.999.429.000, la Administración, mediante Resolución 6282-0597 del 12 de agosto de 2014, ordenó la devolución de la suma de \$473.600.000, lo cual indica que los valores pagados en exceso fueron devueltos a la sociedad.

En efecto, sobre la suma devuelta señalada, la Sala anotó que en «los actos demandados se reconoce un pago de lo no debido con relación al pago del 4 de febrero de 2014, razón por la cual se accede a una devolución parcial por la suma de \$473.600.000», por lo cual, acceder a la devolución de la suma pagada a título de sanción por a las obligaciones del periodo, implicaría el incumplimiento de la obligación consignada por la actora el 26 de febrero de 2014, en la declaración del periodo en discusión.

Por las razones expuestas y de la valoración de los hechos señalados, se considera que, como consecuencia de las resoluciones en firme que negaron la compensación del saldo a favor en renta del año gravable 2012, y cuya legalidad no se discute en el proceso, las declaraciones de retención del 12 de febrero de 2013 y del 4 de febrero de 2014, se presentaron sin el pago total exigido por el artículo 580-1 del Estatuto Tributario.

Así mismo, se advierte que la sanción por extemporaneidad está justificada, pues la declaración del periodo 1 de retenciones del año gravable 2013, se debía registrar con pago total hasta la fecha límite del 14 de febrero de 2013, requisito que solo se acreditó con la declaración del 26 de febrero de 2014.

En cuanto al pago de la sanción del 4 de febrero de 2014, es un hecho no discutido que se imputó al periodo de retenciones cuestionado, sobre las mismas bases liquidadas por la demandante, y que los valores pagados en exceso por el periodo fueron devueltos a la sociedad.

Así las cosas, no existe el pago en exceso reclamado en devolución, ni se violaron el debido proceso, el derecho de defensa ni los principios sancionatorios aducidos por la demandante pues, como consecuencia de los actos en firme que negaron la



compensación del saldo a favor en renta de 2012, el pago total de las declaraciones iniciales no se concretó, la sanción cuestionada fue liquidada por la misma sociedad demandante, justificada en la presentación extemporánea de la declaración tributaria del periodo, y los valores pagados en exceso fueron devueltos>>.

13.4.- Así las cosas, para redondear lo hasta acá señalado, la Sala advierte que en el proceso ordinario no fue relevante la discusión frente a la imposibilidad de solicitar la compensación del pago de forma oportuna por problemas técnicos en la página de la DIAN (a lo que se refiere el Defensor del Contribuyente en el informe que se echa de menos), pues los actos que negaron por extemporánea esa compensación *no fueron demandados* por la accionante.

13.5.- Por la misma razón, tampoco fue relevante la discusión en relación con el régimen de responsabilidad, objetivo o subjetivo, de la sanción pues esta se causó por la falta de pago oportuno, consecuencia de las mencionadas resoluciones que negaron la compensación y que, se reitera, *no fueron demandadas*. Además, el pago del valor que la accionante atribuye a la sanción fue imputado a la obligación tributaria en general y a cada uno de los conceptos que la conforman de forma proporcional, según el artículo 804 del Estatuto Tributario, por lo que no puede fragmentarse y ordenarse la devolución por ese concepto, en los términos que alega la accionante. En otras palabras, en el proceso ordinario no se discutió el pago y devolución de una sanción por determinado valor, sino en general un pago que se imputó a prorrata al impuesto, a sus intereses y a la sanción, por lo que no tiene relevancia el régimen de responsabilidad aplicado.

13.6.- Por último, la ineficacia (invalidez, en términos de la accionante) de las declaraciones de retención en la fuente no fue declarada por fuera de lo demandado, sino que son consecuencia de lo dispuesto por el legislador, según el artículo 580-1 del Estatuto Tributario y aplicado por la accionada.

H.- Frente al defecto fáctico por confusión de expedientes judiciales en los que habría incurrido la autoridad accionada se encuentran satisfechos los requisitos generales que habilitan la procedencia de la acción de tutela contra providencias judiciales

14.- Los requisitos se cumplen pues: **(i)** la accionante indicó de manera clara los hechos y las razones en que se fundamenta la acción; **(ii)** el asunto es constitucionalmente relevante porque el cargo no fue objeto de análisis en el



proceso ordinario pues el reparo se origina en la sentencia de segunda instancia; **(iii)** se encuentra cumplido el requisito de subsidiariedad porque la accionante utilizó todos los mecanismos judiciales a su alcance para la protección de sus derechos fundamentales y contra la providencia atacada no procede ningún recurso; **(iv)** la solicitud se presentó en un término prudencial (inmediatez), puesto que la decisión de segunda instancia se notificó el 1 de junio de 2021, y la tutela se presentó el 1 de diciembre de 2021, es decir, dentro del término de los 6 meses precisado tanto por esta Corporación¹⁰ como por la Corte Constitucional¹¹; y **(v)** no se trata de una decisión proferida en sede de tutela.

I.- No se configuró un defecto fáctico porque la accionada no confundió los expedientes que debía analizar

15.- De otra parte, la Sala considera que la autoridad judicial accionada no confundió los expedientes que debía estudiar y por lo tanto no se configuró el defecto fáctico alegado.

16.- Al respecto, la Sala advierte que, según la transcripción de la sentencia tutelada, la Sección accionada no confundió los expedientes, sino que reconoció que el asunto que debía resolver se relacionaba con otro ya decidido anteriormente y que se fundó en los mismos supuestos fácticos y en la misma obligación tributaria: dada la regla de imputación del pago aplicable en materia tributaria, la accionada no podía fragmentar el análisis como sugería la accionante y estudió el asunto en función con lo resuelto en la causa anterior. Por ello concluyó que en el segundo proceso no había lugar a reconocer la devolución de un pago en exceso, pues en el primer proceso ya se había ordenado lo propio, lo cual le permitió concluir que no existían obligaciones pendientes entre las partes. Decisión que esta Sala considera conforme a derecho y a las pruebas allegadas al proceso.

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

RESUELVE

¹⁰ Consejo de Estado, Sala Plena de lo Contencioso Administrativo, radicado 11001-03-15-000-2012-02201-01(IJ), C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹¹ Corte Constitucional, sentencia T-031 de 2016, M.P. Luis Guillermo Guerrero Pérez.



Radicado: 11001-03-15-000-2021-11018-01
Accionantes: Alimentos Polar de Colombia S.A.S
Se revoca la decisión de primera instancia

PRIMERO: REVÓCASE la decisión de primera instancia proferida por la Sección Quinta de esta Corporación el 17 de febrero de 2022, que declaró la improcedencia de la acción de tutela por falta de subsidiaridad.

SEGUNDO: DECLÁRESE la improcedencia de la solicitud de amparo por falta de relevancia constitucional en todos los cargos, menos el que se refiere a la supuesta confusión de los expedientes a analizar por la autoridad accionada.

TERCERO: NIEGÁSE el defecto fáctico que se refiere a la supuesta confusión de los expedientes a analizar por la autoridad accionada, debido a que no se acreditó el defecto fáctico alegado.

CUARTO: NOTIFÍQUESE la presente decisión a las partes por el medio más expedito y eficaz.

QUINTO: Una vez notificada, **ENVÍESE** el expediente a la Corte Constitucional para su eventual revisión.

SEXTO: PUBLÍQUESE la presente providencia en la página web de la Corporación.

CÓPIESE, NOTIFÍQUESE Y CÚMPLASE,

Esta sentencia se estudió y aprobó en sesión celebrada en la fecha.

Con firma electrónica
ALBERTO MONTAÑA PLATA
Presidente

Con firma electrónica
MARTÍN BERMÚDEZ MUÑOZ
Magistrado

Con firma electrónica
FREDY IBARRA MARTÍNEZ
Magistrado
Ausente con permiso