CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá, D.C., treinta (30) de julio de dos mil veintiséis (2026)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 76001-23-33-000-2025-00166-01 (30782)
Demandante: Tubosa SAS
Demandada: DIAN

Temas: Causación de intereses moratorios en los trámites de devolución sin discusión del saldo. *Dies a quo.*

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada[1] contra la sentencia, del 25 de julio de 2025, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió[2]:

> Primero. Declarar la nulidad del acto administrativo contenido en el formulario 1474951179950, consecutivo 105272566-0817, del 28 de octubre de 2024, a través del cual la … DIAN negó el reconocimiento y pago de los intereses moratorios solicitados por la [actora], conforme [a] las razones antes expuestas.
>
> Segundo. Como consecuencia de la anterior declaración, ordenar a la … DIAN, el reconocimiento y pago a favor de la [actora] de la suma de ochocientos treinta y cuatro millones sesiscientos nueve milcincuenta y siete pesos mcte ($834.609.057), por concepto de intereses moratorios causados sobre el saldo a favor reconocido, desde el 30 de junio de 2021 hasta el 11 de junio de 2024.
>
> Tercero. No condenar en costas, de conformidad con lo dicho en la parte considerativa.

ANTECEDENTES

Actuación administrativa

Mediante Oficio 105272566-0817[3], del 28 de octubre de 2024, la Administración negó la solicitud de reconocimiento de intereses moratorios por valor de $837.673.000, causados sobre un saldo a favor devuelto en cuantía de $982.539.851 luego de casi dos años de la solicitud de devolución, por considerar que esto solo procedía cuando se discutía el saldo a favor.

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones[4]:

[1] Samai tribunal, índice 29, certificado 17604E5D4A63CEA7 7D9929FA251A8173 6D7901B5DC00380A 969910837B3C7FFA (pdf) pp. 1 a 6.
[2] Samai tribunal, índice 26, certificado 34C2B1482E04564E 522DD98C102BF0D2 DCEE3681C0044833 F8DDF5A85545B5D3 (pdf) pp. 22 a 23.
[3] Samai tribunal, índice 3, certificado 5E10455782E65A07 08076389C2E92101 9B3DBA59B2BB9250 83823D3113332339 (zip) 2 (pdf) p. 17 a 21.
[4] Samai tribunal, índice 3, certificado 5E10455782E65A07 08076389C2E92101 9B3DBA59B2BB9250 83823D3113332339 (zip) 1 (pdf) p. 5.

> A. A título de nulidad. Que se declare la nulidad total del acto administrativo identificado con formulario No. 1474951179950 y consecutivo No. 105272566-0817, proferido el 28 de octubre de 2024 por la [demandada], en la cual se resolvió la solicitud de reconocimiento y pago de intereses moratorios correspondientes al impuesto sobre la renta del año gravable 2019.
>
> B. A título de restablecimiento del derecho. Se ordene a la [A]dministración el reconocimiento y pago de la suma de $837.673.000 por concepto de intereses moratorios derivados de la indebida compensación del saldo a favor generado en la declaración del impuesto sobre la renta del año 2019 presentada por [la actora], de conformidad con lo establecido en el artículo 863 del ET.
>
> C. Condena en costas. Que como consecuencia de la declaratoria de nulidad del acto administrativo demandado, se condene en costas (incluidas las agencias en derecho) a la DIAN, de conformidad con el contenido normativo determinado en los artículos 361, 363, 364 365 y 366 del [CGP] y en concordancia con los numerales 3.1., 3.1.2., y 3.1.3., del Acuerdo 1887 de 2003. La solicitud de condena en costas debe probarse y fundamentar, razón por la cual solicitamos que su honorable despacho tenga en cuenta los fundamentos de hecho y de derecho contemplados en este medio de control, así como las pruebas que sean allegadas a lo largo del proceso judicial.

Al efecto, invocó como normas vulneradas los artículos 58, 95.9 y 363 de la Constitución; 635, 683 y 863 del ET (Estatuto Tributario, Decreto 624 de 1989); y 1.6.1.21.23 del DURT (Decreto Único Reglamentario en materia tributaria, 1625 de 2016), bajo los siguientes conceptos de violación[5]:

-*Nulidad por interpretación errónea de los artículos 861 y 863 del [ET] – Se debe reconocer el pago de intereses moratorios causados por el pago tardío de la devolución desde la fecha de vencimiento del término hasta la fecha efectiva de pago*. Sostuvo que la Administración aplicó indebidamente el artículo 863 del ET, pues consideró incorrectamente que no procedía el reconocimiento de «*intereses corrientes*» al no corresponder a un saldo a favor que hubiera sido objeto de discusión, cuando lo cierto era que, en el marco de la citada disposición, no se requería de la existencia de una discusión sobre la procedencia del saldo, sino que se hubiera efectuado un pago tardío como en este caso, donde la demora en el pago fue atribuible a «*las reiteradas compensaciones indebidas*» efectuadas por la DIAN. Aclaró que la señalada norma establecía dos supuestos, uno cuando existía controversia y luego se confirmaba el saldo a favor, y otro, cuando no existiendo discusión, la Administración excedía del término legal para reconocer la devolución, ya fuera mediante pago o compensación.

Adujo que el artículo 1.6.1.21.23 del DUT determinaba que los intereses a reconocer por la mora en el pago eran los previstos para cuando el contribuyente pagaba extemporáneamente los impuestos, pues su finalidad era resarcir el daño patrimonial causado por el incumplimiento del término para la devolución, por no tener oportunamente el dinero; postura que ha sido reiterada en múltiples pronunciamientos de esta Sección[6]. Insistió en que la DIAN incurría en una indebida interpretación del artículo 863 ídem, pues si bien no había lugar a intereses corrientes, por cuanto no se le profirió un requerimiento especial u otro acto que le hubiera negado la devolución, sí se configuraron intereses de mora por el reconocimiento tardío del saldo a favor, derivado de actuaciones irregulares atribuibles a la propia Administración, las cuales se evidenciaban en los reiterados recursos de reconsideración por las indebidas compensaciones, las cuales fueron reconocidas por la entidad mediante las resoluciones que corrigieron las imputaciones.

Posteriormente, tras hacer el recuento de las fechas y actuaciones surtidas en el proceso de la solicitud de devolución y/o compensación, destacó que la Administración incurrió

[5] Samai tribunal, índice 3, certificado 5E10455782E65A07 08076389C2E92101 9B3DBA59B2BB9250 83823D3113332339 (zip) 1 (pdf) pp. 9 a 24.
[6] Citó las sentencias del 07 de diciembre de 2023 (exp. 22685, CP: Wilson Ramos Girón) y del 25 de julio de 2024 (exp. 28160, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).

en inconsistencias como compensar intereses de mora improcedentes y obligaciones que ya habían sido debidamente pagadas. Reiteró que la tasa era la que debían pagar los contribuyentes por mora en el pago de los impuestos y debía liquidarse conforme a lo previsto en el artículo 635 del ET. En ese contexto, señaló que la fecha inicial para el cálculo de los intereses era el 28 de junio de 2021, que correspondía al vencimiento de los 50 días para resolver la solicitud de devolución, y hasta el 11 de junio de 2024, cuando se realizó el pago, los cuales debían liquidarse sobre la base de $982.539.851 -saldo a favor reconocido-, a una tasa del 28,84% por 1.079 días de mora; a partir de lo cual, la DIAN debía pagar intereses por valor de $837.673.000.

-*Violación del artículo 58 de la Constitución … – El Acto administrativo genera un enriquecimiento sin justa causa en favor de la nación.* A partir del derecho de propiedad contemplado en el artículo 58 constitucional, señaló que la interpretación errónea del artículo 863 del ET le generó una afectación patrimonial en la misma proporción en la que se enriqueció el Estado, al no devolver oportunamente el saldo a favor del que era titular. Bajo la misma ilación, tras aludir a pronunciamientos de esta corporación y de la Corte Constitucional afirmó que en el caso, se configuró un enriquecimiento sin «*justa causa*» por las siguientes razones: (i) el Estado tuvo enriquecimiento o aumento patrimonial al haber rechazado definitivamente los intereses, pues aumentó injustificadamente su patrimonio al tener a su disposición las sumas devueltas tardíamente, aprovechando el costo de oportunidad; (ii) empobrecimiento correlativo de la contribuyente, en virtud de la falta de reconocimiento de los intereses derivados de la devolución tardía de los saldos a favor; (iii) carencia de causa jurídica, pues no existía razón constitucional o legal que justificara el aumento patrimonial del Estado con los intereses de mora derivados de la devolución tardía, con el simultáneo empobrecimiento de la actora; y (iv) no existió culpa o negligencia de la contribuyente, quien actuó diligentemente mediante memoriales solicitando realizar correctamente la compensación y devolución, así como, posteriormente, el reconocimiento de los intereses de mora.

Así, concluyó que la negativa a reconocer los intereses moratorios produjo un enriquecimiento sin causa de la Administración y un daño patrimonial a la administrada, vulnerando el artículo 58 de la Constitución y los artículos 95.9 y 363 constitucionales, así como el artículo 683 del ET; dicha negativa derivó en un actuar inequitativo y tornó en ineficaz la función pública.

-*Condena en costas – Se deberá condenar a la autoridad tributaria a reparar a Tubosa por las costas y agencias en derecho causados por su actuación contraria a derecho que la obligan a correr con los gastos incurridos por la compañía en defensa del proceso.* En primer lugar, solicitó condenar en costas a la DIAN, por haber rechazado sin fundamento reconocer los intereses de mora; actuación que fue abusiva y que conllevó a un «*desgaste innecesario*» de la actora. En segundo lugar, pidió condenar en agencias en derecho a la demandada, según lo establecido en el artículo 366 del CGP, en tanto incurrió en gastos de asesoría tributaria para la defensa en relación con los actos acusados.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a la totalidad de las pretensiones[7]. Adujo que no resultaba procedente el reconocimiento y pago de los intereses moratorios, por cuanto los presupuestos de hecho no se enmarcaban en los postulados del artículo 863 del ET, pues dicha disposición partía del supuesto de que se hubiera rechazado parcial o totalmente el saldo a favor, es decir, que estuviera en discusión, mientras que, en este caso, el saldo a favor le había sido reconocido a la contribuyente, sin existir controversia al respecto.

[7] Samai tribunal, índice 11, certificado 3BDB6EA6DA9307C6 5EC48F4F1DAA4AAB E37CAE355E9F0370 DCDE81A7F90623EE (pdf) pp. 1 a 11.

Manifestó que, aunque la demandante alegó una supuesta interpretación errónea del artículo 861 del ET, no expuso ningún sustento sobre el particular. Seguido de ello, reprodujo el artículo 863 ídem e hizo el recuento del trámite de la solicitud de devolución y compensación, para señalar que el objeto del debate con ocasión de los recursos de reconsideración fueron las indebidas compensaciones y no el saldo a favor que había sido reconocido. Por tanto, no resultaba procedente reconocer los intereses moratorios, puesto que no existió controversia sobre el saldo a favor reclamado —ni rechazo total ni parcial—, lo que, a su juicio, se requería para su procedencia, acorde con el artículo 863 *ibidem*[8].

Planteó que, sin que implicara allanarse a lo pretendido por la demandante, aun de aceptarse la procedencia de los intereses moratorios, en ningún caso, estos podían calcularse contabilizando 1.079 días de mora para determinar la suma de $837.673.000 como lo señalaba la actora, puesto que la suma a devolver solo quedó determinada con la Resolución No. 001411, del 24 de octubre de 2023 -que resolvió el recurso de reconsideración- de modo que el término para devolver el saldo a favor transcurrió desde la ejecutoria de ese acto, Adujo que inclusive en las solicitudes obrantes en los anexos de la demanda K y L manifestó que la Administración debió devolver en febrero de 2024, es decir contabilizó el término, desde la ejecutoria del mencionado acto y no desde la solicitud inicial de la devolución de 2021, como contradictoriamente lo pretendía la actora en la demanda, a efectos de calcular los intereses de mora.

En relación con el concepto de violación, concerniente a haberse configurado un enriquecimiento sin justa causa, manifestó que el Estado no tuvo un incremento patrimonial al haber rechazado los intereses, puesto que estos eran abiertamente ilegales conforme al artículo 863 del ET y, por la misma razón, no se produjo el «*empobrecimiento correlativo*» de la actora. Además, la situación no adoleció de causa jurídica, pues se sustentó en una correcta aplicación del artículo 863 ídem. Así, concluyó que no existió enriquecimiento injustificado, pues se reconoció el saldo a favor, el cual fue posteriormente compensado y devuelto.

Finalmente, manifestó la improcedencia de que se efectuara una condena en costas, puesto que las pretensiones de la demanda no tenían vocación de prosperidad, por carecer de sustento jurídico y probatorio, pues los actos acusados fueron expedidos en debida forma y se devolvió el saldo a favor. De igual forma, no fueron probados los gastos, expensas o erogaciones causados con ocasión del proceso ni su utilidad, conforme al numeral 8 del artículo 365 del CGP, aplicable por remisión del artículo 188 del CPACA. Agregó que la Administración no actuó de manera arbitraria, temeraria ni sin fundamento, sino con respeto del debido proceso, los principios constitucionales de la función administrativa y de las garantías de contradicción y defensa. Indicó -con apoyo en pronunciamientos de esta corporación— que para imponer costas debía analizarse la conducta procesal de las partes y, en particular, si existió carencia de fundamentación jurídica; lo cual no se presentó respecto de la demandada. Adicionalmente, las costas solo eran exigibles en la medida de su causación y de su comprobación, lo que no se cumplió en este caso.

Sin perjuicio de lo anterior, solicitó condenar en costas a la demandante en su favor, por haber actuado sin fundamentación; además, porque se habían demostrado los gastos por el escaneo del expediente administrativo y las agencias en derecho por concepto del apoderamiento y representación judicial, las cuales debían ser fijadas acorde con las tasas establecidas por el Consejo Superior de la Judicatura.

[8] Al respecto, citó la sentencia del 11 de octubre de 2023 (exp. 27083, CP: Milton Chaves García).

Sentencia apelada

El *a quo* declaró la nulidad parcial de los actos demandados[9], por concluir que el artículo 863 del ETdistinguía entre situaciones con y sin discusión del saldo a favor, quedando claro que la tardanza por parte de la DIAN en devolver generaba automáticamente el deber de reconocerlos.

Destacó que la jurisprudencia del Consejo de Estado[10] ha sostenido de manera pacífica y reiterada que la mora en devolver los saldos a favor generaba el derecho al reconocimiento de intereses moratorios por ministerio de la ley, en virtud de lo dispuesto en el inciso tercero del artículo 863 del ET, sin que fuera necesario que este fuera objeto de controversia. Así, su causación era automática por el solo hecho del retardo injustificado por parte de la Administración tributaria.

Para el caso, describió que aunque la DIAN, en respuesta a la solicitud de la demandante del 15 de abril de 2021, reconoció el saldo a favor, lo cierto fue que compensó erróneamente una parte del mismo, lo que trajo como consecuencia que la devolución efectiva de los $982.539.851 solo se realizara el 11 de junio de 2024, lo que evidenciaba el incumplimiento del término de los cincuenta días previsto en el artículo 855 ídem, mora que era exclusivamente atribuible a la Administración; de ahí que no resultara ajustado a derecho afirmar, como lo hacía la DIAN, que los intereses de mora solo procedían cuando existía discusión sobre el saldo a favor. Destacó que la propia entidad reconoció que aplicó compensaciones indebidas respecto de obligaciones previamente canceladas por la demandante, lo que redujo injustificadamente el monto a devolver y, luego, se tardó más de dos años en rectificar la actuación, con lo cual causó un perjuicio económico a la sociedad demandante. Por tanto, la entidad demandada vulneró el principio de confianza legítima, siendo procedente el reconocimiento de intereses por valor de $834.609.057 -en aplicación de la fórmula del artículo 635 del ET-, causados desde el día siguiente al vencimiento de los 50 días y hasta el 11 de junio de 2024 (fecha del giro).

Recurso de apelación

La demandada apeló la decisión del tribunal[11], con fundamento en lo siguiente:

-*Deficiente valoración probatoria*. Luego de describir la actuación administrativa, adujo que resultaba improcedente el reconocimiento y pago de intereses moratorios conforme a lo dispuesto en el artículo 863 del E.T., puesto que no existió controversia sobre el saldo a favor a reconocer ($4.992.759.000), pues en ningún momento fue rechazado total o parcialmente; las discusiones se limitaron a las sumas compensadas en los actos administrativos.

Insistió en que para la causación de intereses moratorios debía mediar una controversia sobre el saldo a favor -acorde con el artículo 863 del ET- lo que no sucedió en el *sub lite*. En apoyo de ello, referenció la sentencia del 11 de octubre de 2023, exp. 27083 (CP: Milton Chaves García), en la que se indicó que, al no haber estado en discusión la suma solicitada en devolución, puesto que la DIAN la reconoció, no procedían intereses de mora.

[9] Samai tribunal, índice 26, certificado 34C2B1482E04564E 522DD98C102BF0D2 DCEE3681C0044833 F8DDF5A85545B5D3 (pdf) pp. 7 a 22.
[10]Sentencias del 27 de agosto de 2020 , exp. 24080) y del 11 de marzo de 2021, exp.24946. C.P, Milton Chaves García. Así como del 14 de marzo de 2024, exp. 25914 C.P Wilson Ramos Girón,
[11] Samai tribunal, índice 29, certificado 17604E5D4A63CEA7 7D9929FA251A8173 6D7901B5DC00380A 969910837B3C7FFA (pdf) pp. 1 a 6.

Nuevamente señaló que, sin que significara allanarse a lo pretendido por la actora, de aceptarse la procedencia de los intereses moratorios, estos no podían liquidarse con 1.079 días de mora para determinar la suma de $837.673.000 como lo señalaba la demandante; pues la suma a devolver solo quedó determinada con la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración -No. 001411, del 24 de octubre de 2023- de modo que el término para devolver transcurrió desde la ejecutoria de tal acto. Afirmó que tal situación fue inclusive aceptada por la actora; en las solicitudes obrantes en los anexos de la demanda K y L, manifestó que la Administración debió devolver en febrero de 2024, es decir, que computó el término desde la ejecutoria de ese acto y no desde la solicitud inicial de la devolución en 2021, como de forma contradictoria lo pretendía la actora, a efectos de calcular los intereses.

Luego, tras aludir al alcance del principio de seguridad jurídica, concluyó como improcedente el reconocimiento de los intereses por valor de $837.673.000, pues el acto demandado se profirió en observancia de la normativa aplicable y en específico del mencionado artículo 863 del ET conforme con lo señalado.

Pronunciamientos sobre el recurso

El ministerio público guardó silencio en esta etapa procesal[12]. Por su parte, la actora solicitó confirmar la sentencia de primer grado[13]. Sostuvo que la demandada hizo una lectura incompleta y restrictiva del artículo 863 del ET, al supeditar el reconocimiento de intereses moratorios a la existencia de discusión sobre el saldo a favor, aun cuando la norma distinguía entre intereses corrientes, ligados a controversia, e intereses moratorios, que se causaban autónomamente por la mora en la devolución vencido el plazo para ello. Para el caso, explicó que la solicitud se presentó el 15 de abril de 2021, que el saldo fue reconocido el 24 de junio de 2021 y que solo fue devuelto hasta el 11 de junio de 2024, producto de compensaciones indebidas, lo que configuró objetivamente el retardo y la causación de los intereses moratorios. Se opuso a que la providencia hubiera valorado deficientemente las pruebas y, agregó que los anexos K y L, invocados por la apelante, eran simples comunicaciones con las que solicitó información del trámite.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad del acto administrativo acusado atendiendo los cargos de apelación de la demandada contra la sentencia de primera instancia, que anuló el acto.

Problema jurídico

2- Corresponde a la Sala establecer: (i) si, como lo plantea la apelante, el tribunal hizo una indebida valoración probatoria, porque no existió controversia sobre el saldo a favor, resultando improcedente el reconocimiento y pago de intereses moratorios, conforme al artículo 863 del E.T. De no prosperar lo anterior, deberá establecerse (ii) si los intereses no podían calcularse contabilizando 1.079 días de mora para determinar la suma de $837.673.000, dado que la suma a devolver solo quedó determinada con la Resolución 001411, del 24 de octubre de 2023, que resolvió el recurso de reconsideración, por lo que era esa fecha y no la de la solicitud inicial, el *dies a quo* para el cómputo de los días de mora.

[12] Samai CE, índice 17, certificado A6DDDD511A366262 E904DD4B1BD72F54 52BCFD7E97440FD6 45C7D73C747ACE07 (pdf) p. 1.
[13] Samai CE, índice 12, certificado CB5B794AD428DEFE 0384EC9F1709C562 639B2F2D13FE0E6D 7863215BA67D1C53 (pdf) pp. 1 a 13.

Respecto del segundo problema jurídico, se advierte que lo discutido por la apelante fue la fecha de inicio del cómputo para liquidar los intereses de mora, lo cual sitúa en la fecha de ejecutoria del acto que reconoció en forma definitiva la suma a devolver y no el número de días de retardo comprendido en el periodo que reclama la demandante [entre el 28 de junio de 2021 -vencimiento del plazo para la devolución- y el 11 de junio de 2024, fecha de la devolución con TIDIS], ni el monto liquidado por tal periodo. En consecuencia, la Sala no se pronunciará sobre tales asuntos.

Análisis del caso concreto

3- Según la apelante, el tribunal valoró indebidamente las pruebas, dado que el saldo a favor de la contribuyente ($4.992.759.000) no estuvo en discusión, pues lo debatido fue la improcedencia del valor compensado. A partir de ello, adujo que la causación de intereses moratorios pendía de que se discutiera el saldo a favor, conforme al artículo 863 del ET, lo que no sucedió en este caso; en apoyo de lo cual, citó la sentencia del 11 de octubre de 2023, exp. 27083 (CP: Milton Chaves García), en la que se indicó que, al no haber estado en discusión la suma solicitada en devolución, por haber sido reconocida por la DIAN, no procedían los intereses de mora.

Por su parte, la demandante adujo que la Administración interpretó erróneamente el alcance del artículo 863 ídem a los efectos del reconocimiento de los intereses moratorios. Expuso que, para su procedencia, no se requería que el saldo a favor hubiera sido objeto de discusión, sino que igualmente aplicaban cuando la devolución se efectuaba por fuera del plazo de los 50 días -contados a partir de la fecha de presentación de la solicitud de devolución-. Así, como la demandada devolvió el saldo a favor por fuera del plazo, como consecuencia de las múltiples compensaciones irregulares, había lugar al reconocimiento de intereses moratorios.

El tribunal avaló la postura de la actora, pues estimó que, acorde con el artículo 863 *ibidem*, debían reconocerse intereses moratorios cuando se incumplía el plazo para devolver el saldo a favor solicitado, los cuales se causaban hasta la fecha en que se realizara efectivamente el pago, sin que fuera exigible que el saldo a favor hubiera sido discutido mediante un requerimiento especial o un acto que rechazara la devolución. A partir de ello, advirtió que, aunque la DIAN, en respuesta a la solicitud de la demandante del 15 de abril de 2021, reconoció el saldo a favor, lo cierto fue que compensó parte del mismo en forma errónea, lo que trajo como consecuencia que la devolución de la suma de $982.539.851 solo se realizara hasta el 11 de junio de 2024, lo que evidenciaba el incumplimiento del término de cincuenta días previsto en el artículo 855 ídem, mora exclusivamente atribuible a la Administración, quien tardó más de dos años en rectificar la actuación; siendo procedente el reconocimiento de intereses moratorios por valor de $834.609.057.

3.1- Para dirimir el *sub lite*, se advierte que el artículo 863 *ejusdem* determina el reconocimiento de intereses a cargo de la Administración en dos eventos: (i) cuando el saldo a favor hubiera sido discutido, caso en el cual, hay lugar al reconocimiento de intereses corrientes desde la fecha del requerimiento especial o del acto que niega la devolución, según corresponda, hasta el día de la ejecutoria del acto administrativo o de la providencia judicial que defina de manera definitiva el derecho a devolver (inc. 2 ídem) y de intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación (inc. 4 ídem) y (ii) cuando el saldo a favor es reconocido por fuera del plazo legalmente señalado para el efecto, caso en el cual, hay lugar a reconocer intereses moratorios desde el vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del

giro del cheque, emisión del título o consignación (inc. 3 *ejusdem*)[14]. En dicho marco, la Sala ha precisado, en relación con el alcance del artículo 863 del ET, que cuando el saldo no hubiera sido objeto de discusión, «*… pero la Administración excede el término previsto para devolver, esto es, el previsto en el artículo 855 del ET, … se causarán los intereses moratorios*»[15].

Como se observa, el artículo 863 ídem regula el reconocimiento de intereses a cargo de la Administración en aquellos eventos en los que, por razones que le son imputables a esta, no devuelve los saldos a favor, bien por haberlo rechazado y luego establecerse su procedencia, caso en el cual hay lugar a intereses **corrientes** durante el lapso de la discusión del saldo a favor (requerimiento especial o rechazo del saldo a favor) y **moratorios** a partir de la ejecutoria de la providencia o acto que confirme total o parcialmente el saldo favor, conforme lo precisa el inciso 4 ídem al señalar que «*en todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación*» (subraya la Sala). O bien, por no haber efectuado la devolución dentro del término previsto en la ley, sin que el saldo a favor hubiera sido discutido -no medió requerimiento especial ni se profirió un acto que lo negara-.

Consistente con lo anterior, la Sección ha precisado que, acorde con la normativa, los intereses corrientes no resultan procedentes en los escenarios en los que no se discute el saldo a favor; en tal caso, se causarían intereses de mora «*… desde el vencimiento del plazo para devolver, de conformidad con el artículo 855 del Estatuto Tributario, hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación, esto es, hasta la fecha de pago efectivo del saldo a favor*» (inc. 3 *ibidem*[16], sentencia del 11 de marzo de 2021, exp. 24946, CP: Milton Chaves García).

3.2- Con esto presente, se advierte que en el caso debatido, las partes no discuten que el 15 de abril de 2021, la actora solicitó la devolución y/o compensación de un saldo a favor del impuesto sobre la renta del período gravable 2019 por $4.992.759.000: en específico, pidió que se le compensaran deudas de IVA de los bimestres 4 a 6 de 2018, 1 a 6 de 2019 y 1 de 2020, lo que comportaba la devolución del remanente. En respuesta a tal solicitud, la Administración, por medio de la Resolución 62829002412243, del 24 de junio de 2021, reconoció la totalidad del saldo solicitado, ordenando la compensación de la suma de $4.355.692.000 a las obligaciones adeudadas y la devolución de $637.067.000. Contra dicha decisión, la demandante interpuso recurso de reconsideración -por haberse compensado intereses moratorios no debidos- el cual fue resuelto mediante la Resolución 005594, del 11 de julio de 2022, ordenando compensar la suma de $4.972.616.581 y devolver $20.142.149, lo que obedeció a que, aunque la DIAN corrigió el error de compensar intereses moratorios no adeudados, compensó erróneamente obligaciones que ya habían sido pagadas por la compañía. Dicho acto fue corregido de oficio con la Resolución de Corrección 001373, del 21 de septiembre de 2022, en el sentido de reducir el saldo a compensar a la suma de $4.355.692.000 -valor inicialmente determinado- y devolver $637.067.000.

Habiendo sido recurrido este último acto, por haberse compensado improcedentemente la suma de $982.539.851 contra declaraciones de IVA ya pagadas, la DIAN profirió la Resolución 001411, del 24 de octubre de 2023, reconociendo que había compensado indebidamente la citada suma. Luego, tras dos solicitudes presentadas por la actora, la demandada devolvió dicho valor mediante TIDIS, el 11 de junio de 2024 (índices 3 y 11 de Samai del tribunal), sin reconocer intereses de mora. Dado el tardío reconocimiento

[14] Frente a ello, la providencia citada, reiteró, a su vez, las sentencias del 30 de marzo de 2016 (exp. 19973, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); 25 de junio de 2020 (exp. 23519, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); 11 de marzo de 2021 (exp. 24946, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez) y 09 de septiembre de 2021 (exp. 24310, CP: Milton Chaves García).
[15] Sentencias del 21 de octubre de 2021, exp. 24217, CP Julio Roberto Piza Rodríguez, reiterada en la sentencia el 03 de marzo de 2022, exp. 24026, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez. y del 30 de noviembre de 2023, exp. 27258, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello.
[16] Norma aplicada, entre otras, en las sentencias del 24 de enero de 2006 (exp. 13742, CP: Héctor J. Romero Díaz); 16 de septiembre de 2010 (exp. 16605, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez);y del 25 de agosto de 2022 (exp. 26230, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).

de la cifra a devolver, la demandante solicitó el reconocimiento de los intereses moratorios por valor de $837.673.000, los cuales cuantificó conforme al artículo 1.6.1.21.23 del DURT 1625 de 2016.

3.3- Lo anterior pone de presente que, como lo indican las partes, las actuaciones surtidas en sede administrativa no tuvieron por objeto la discusión del saldo a favor, sino la determinación de los valores a compensar y a devolver; en el curso de lo cual, se pretermitió el plazo previsto en el artículo 855 del ET para devolver (*i.e.* 50 días hábiles) del saldo a favor que había sido solicitado el 15 de abril de 2021. Sobre el particular, repárese en que ninguno de los actos proferidos por la Administración cuestionó el saldo a favor solicitado, ni mucho menos negó su devolución; lo acontecido fue que la DIAN equivocadamente compensó en dos oportunidades deudas o intereses inexistentes.

En ese contexto, se advierte que, en oposición al planteamiento de la recurrente, el *a quo* no realizó una indebida valoración probatoria que lo hubiese conducido a concluir erradamente que resultaba procedente el reconocimiento de intereses moratorios a favor de la demandante; pues como se señaló en apartes anteriores, para el reconocimiento de intereses moratorios no resultaba exigible que el saldo a favor hubiera sido objeto de discusión, pues en los términos del inciso 3 del artículo 863 *ejusdem*, según se explicó en el fundamento jurídico 3 bastaba con que la Administración hubiera pretermitido el plazo legal para devolver, como ocurrió en el *sub lite*, puesto que la devolución solo fue reconocida mediante la Resolución 001411, del 24 de octubre de 2023, cuyo pago efectivo fue el 11 de junio de 2024. De modo que resultaba procedente el pago de intereses moratorios a favor de la demandante, como acertadamente lo determinó el *a quo*.

Sin perjuicio de lo anterior, se precisa aclarar en relación con la sentencia del 11 de octubre de 2023, exp. 27083 (CP: Milton Chaves García), que fue invocada por la demandada en apoyo de su tesis, que lo allí resuelto no riñe con el criterio jurisprudencial que en esta oportunidad se reitera (fundamento jurídico 3.1), pues, en aquella ocasión, lo analizado no versó sobre una devolución efectuada con posterioridad al vencimiento del plazo legal, que corresponde al asunto aquí discutido, no siendo en consecuencia aplicable en el presente asunto.

4- Ahora bien, en relación con el segundo problema jurídico, atinente al *dies a quo* para la liquidación de los intereses moratorios, la Administración cuestionó que se computaran 1.079 días de mora para liquidar los intereses en la suma de $837.673.000, pues aduce que el valor a devolver solo quedó determinado el 24 de octubre de 2023 —con la Resolución que resolvió el recurso de reconsideración 001411—, de modo que el término para devolver transcurrió desde la ejecutoria de dicho acto y no desde la radicación de la solicitud de devolución. Incluso, alegó que la propia actora así lo admitió en los anexos K y L de la demanda, al indicar que debió devolverse en febrero de 2024.

A su turno, la actora planteó que la causación de los intereses de mora surgió entre el 28 de junio de 2021, correspondiente al vencimiento del plazo para la devolución, y el 11 de junio de 2024, fecha en que la autoridad efectuó la devolución; a partir de lo cual, liquidó los intereses en la suma de $837.673.000, cálculo que avaló el tribunal. Por su parte, la demandada negó los intereses, bajo la consideración de que solo había lugar a su reconocimiento cuando se hubiera discutido el saldo a favor. Al respecto, plantea la impugnante que, si en gracia de discusión se admitiera la causación de intereses de mora, estos debían computarse desde la ejecutoria del acto administrativo que finalmente reconoció el monto a reintegrar [Res. 001411, del 24 de octubre de 2023], lo que, según infiere la Sala, estaría sustentado en el inciso 4 del artículo 863 ídem.

4.1. Para resolver, se precisa recapitular lo señalado en apartes anteriores, para destacar que el reconocimiento de intereses moratorios previsto en el inciso 4 del artículo 863 ibidem no es autónomo, sino que debe ser aplicado en consonancia con el evento regulado en el inciso 2 ídem, esto es, cuando el saldo a favor haya sido discutido.

Si bien en el caso bajo análisis, la demandante recurrió la compensación —que equivocadamente efectuó la DIAN—, esto no obedeció a que el saldo a favor hubiera sido negado, pues se insiste en que en ningún momento se expidió un acto que lo desconociera o siquiera cuestionara su procedencia, con lo cual tal situación no se enmarcaría en la discusión a que se refiere el inciso 2 ídem, lo que lo sitúa en el inciso 3 concerniente a la devolución por fuera del término previsto en la ley para el efecto. Con esta precisión, aún si se entendiera que la impugnación de la indebida compensación quedara comprendida en la previsión del inciso 4 *ibidem* que señala que «*en todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación*», lo cierto es que lo allí previsto en materia de intereses, sería inaplicable respecto del inciso 3 ídem, puesto los intereses moratorios que se ordenan en ese último inciso hasta el momento del pago —giro del cheque o consignación— ya fueron reconocidos en el inciso 3, el cual ordena intereses moratorios hasta el mismo momento.

Lo anterior pone de presente que lo pretendido por la impugnante referido a que se reconozcan solo intereses moratorios desde la ejecutoria del acto administrativo que finalmente reconoció el monto a reintegrar, carecería de todo fundamento, primero porque la previsión con la que sustentaría su argumentación (inc. 4 art. 863), se encuentra referida a aquellos casos en que el saldo a favor fue discutido, lo cual no corresponde al caso analizado en que —como se señaló en apartes anteriores, no fue expedido un acto que negara la devolución— y segundo, porque, tal reconocimiento opera como complemento de los intereses corrientes regulados en el inciso 2 para los casos en que fue discutido el saldo a favor.

4.2- En cambio, el inciso 3 del artículo 863 ET regula aquellos casos en los que, no habiéndose negado el saldo a favor, este no fue devuelto en la oportunidad señalada para el efecto, caso en el cual la norma expresamente determina que el *dies a quo* para la causación de intereses moratorios es «*a partir del vencimiento del término para devolver*», y, que el *dies ad quem es* « *hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación*», supuesto que es el que corresponde al caso objeto de análisis.

Bajo el mencionado marco normativo y teniendo en cuenta que la apelante no discute que el plazo de 50 días para la devolución —regulado en el artículo 855 del ET— hubiera culminado el 27 de junio de 2021 ni que la fecha de la devolución efectiva del saldo a favor fue el 11 de junio de 2024, los intereses de mora se habrían causado desde el 28 de junio de 2021, como lo aseguró la demandante y lo avaló el tribunal hasta el 11 de junio de 2024, momento del pago efectivo.

Si bien lo anterior resulta suficiente para desestimar el cargo, se precisa aclarar, respecto de lo argumentado por la demandada acerca de que la propia actora reconoció como fecha inicial para el cómputo de los intereses moratorios la correspondiente a la ejecutoria de la Resolución 001411, del 24 de octubre de 2023 en los anexos K y L de la demanda, que ello corresponde a escritos en los que la actora solicitó información sobre el status de la expedición de los TIDIS, la cual debía efectuarse desde febrero de 2024 (índice 11 de Samai del tribunal), asunto que no tiene relación con la causación de intereses de mora.

No prospera el cargo de apelación.

Conclusión

5- La Sala establece como criterio interpretativo de esta sentencia que, cuando es pretermitido el plazo previsto en el artículo 855 del ET para devolver un saldo a favor, se causan intereses moratorios a cargo de la Administración; siendo el *dies a quo* el vencimiento del término para devolver; esto, con independencia de que el saldo a favor no haya sido objeto de discusión.

Costas

6- Conforme con la posición mayoritaria de la Sala[17] y el Acuerdo PCSJA25-12355, del 28 de noviembre de 2025 del CSJ, se condenará en costas a la demandada en esta instancia, por resultar vencida en el juicio. A tal efecto, se tasan las agencias en derecho en un salario mínimo a la ejecutoria de esta providencia. En consecuencia, se ordenará al tribunal tramitar el correspondiente incidente de liquidación, de conformidad con lo previsto en el artículo 366 del CGP.

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

FALLA

1. **Confirmar** la sentencia apelada.

2. **Condena**r en costas a la demandada en esta instancia. A tal efecto, se fijan las agencias en derecho en el equivalente a un salario mínimo a la ejecutoria de la presente providencia. En consecuencia, ordenar al tribunal tramitar el respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(*Firmado electrónicamente*)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(*Firmado electrónicamente*)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO
Salva voto

(*Firmado electrónicamente*)
WILSON RAMOS GIRÓN

(*Firmado electrónicamente*)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ
Aclara voto

La integridad de este documento electrónico puede comprobarse con el «validador de documentos» disponible en:
https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evalidador

[17] Sentencia del 23 de septiembre de 2025 (exp. 28292, CP: Wilson Ramos Girón).