

Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Sentencia: Febrero 25 de 2021, Referencia: Rad. 05001-23-33-000-2015-00782-01 (24667)

“Esta Sección, en sentencia del 14 de noviembre de 2019¹, decidió unificar la jurisprudencia en relación con la «intervención de las garantes y aseguradoras en los procedimientos de determinación de tributos, imposición de sanción por devolución improcedente y de cobro coactivo, y la legitimación para controvertir los actos de la administración tributaria ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo».

Sin embargo, como los efectos de la sentencia de unificación rigen hacia el futuro, el caso se resolverá conforme a sus circunstancias particulares y a lo analizado por la Sección en anteriores oportunidades con similitudes fácticas y jurídicas a las aquí planteadas².

1. Firmeza de la declaración tributaria

Afirma la recurrente, con base en los artículos 705 y 714 del et, que la declaración de iva por el primer bimestre de 2009, presentada por Comercio Universal sas quedó en firme el 2 de abril de 2011, fecha en la cual venció el término de dos años contados a partir de la solicitud de devolución del saldo a favor (2 de abril de 2009), toda vez que la Administración, al notificar el requerimiento especial el 9 de julio de 2012, lo hizo de manera extemporánea.

La Administración y el a quo consideraron que no operó la referida firmeza por cuanto el requerimiento especial se notificó dentro del término previsto en el artículo 705-1 del et.

La Sala pone de presente que la firmeza de la declaración del tributo debió ser objeto de discusión en el proceso de determinación, y no en la actuación aquí enjuiciada en cuanto excede el objeto del presente litigio³. En consecuencia, el cargo no tiene vocación de prosperidad.

2. Notificación de los actos de determinación a la aseguradora

El artículo 860 del Estatuto Tributario, que regía antes de la reforma presentada en el año 2010, establecía que si dentro del término de vigencia de la garantía, que era de dos años, la autoridad fiscal notificaba la liquidación oficial de revisión, la aseguradora respondía solidariamente por las obligaciones garantizadas y por la sanción por devolución improcedente.

Posteriormente, con la expedición de la Ley 1430 de 2010, se modificó el artículo 860 del Estatuto Tributario, y en su inciso segundo se dispuso que, si dentro de los dos años la Administración notificaba el requerimiento especial o el contribuyente corregía la declaración, el garante sería solidariamente responsable por las obligaciones garantizadas, incluyendo el monto de las sanciones.

En relación con la aludida obligación de la Administración de proferir el requerimiento especial o la liquidación oficial de revisión, se destaca que en la sentencia del 27 de agosto de 2015⁴, la Sala señaló que la notificación del acto liquidatorio, dentro del término de vigencia de la póliza a que hace referencia el artículo 860 del et, debe efectuarse al contribuyente y no al garante de la obligación, en razón a que este es un acto de determinación tributaria y el contribuyente es el titular de la relación jurídica sustancial y el directo responsable del pago del tributo⁵. Aunque esta posición fue rectificada en la sentencia de

1 Sentencia CE-SUJ-4-2011, exp. 23018, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

2 Sentencias del 20 de agosto de 2020, exp. 22665, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez (E), actor: Seguros del Estado SA y del 10 de septiembre de 2020, exp. 23719, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto, entre otras.

3 En el mismo sentido, sentencia del 12 de noviembre de 2020, exp. 22679, CP. Julio Roberto Piza Rodríguez, actor Seguros del Estado SA.

4 Exp. 20493, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia.

5 Posición reiterada en la sentencia de 14 de julio de 2016, exp. 21147, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

unificación⁶, tal criterio no puede ser aplicado en esta oportunidad, en la medida en que dicha sentencia de unificación, como se explicó, solo tiene efectos hacia el futuro, como expresamente se dijo en su parte resolutive⁷.

Lo anterior, porque en los casos de devolución amparados con póliza de garantía, la resolución sanción es el acto que declara la improcedencia de la devolución y ordena el correspondiente reintegro y, por lo tanto, el que determina la exigibilidad de la obligación garantizada. En consecuencia, la resolución sanción debe ser notificada a la compañía de seguros para que pueda ejercer el derecho de defensa y contradicción”⁸.

6 Sentencia del 14 de noviembre de 2019, exp. 23018, CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

7 Sentencia del 26 de febrero de 2020, exp. 24225, CP. Milton Chaves García.

8 Sentencias de 12 de abril de 2002, exp. 12466, CP. German Ayala Mantilla; de 12 de septiembre de 2002 y de 29 de junio de 2006, exp. 12644 y 15264 CP. María Inés Ortiz Barbosa y de 11 de noviembre de 2009, exp. 16885 CP. Héctor J. Romero Díaz, y auto de 28 de julio de 2013, exp. 19880, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia y de 27 de agosto de 2015, exp. 20493, CP. Martha Teresa Briceño de Valencia, entre otras.