



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

Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Bogotá, D.C., treinta (30) de agosto de dos mil dieciséis (2016)

Radicación: 050012333000201200490-01 [20508]

Actor: SOLLA S.A. (NIT. 890.900.291-8)

Demandado: DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES- DIAN

FALLO

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 22 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que accedió a las pretensiones de la demanda.

La parte resolutive de la sentencia apelada dispuso lo siguiente:

“PRIMERO: DECLARAR LA NULIDAD de la Resolución No. 0453 del 13 de febrero de 2012, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, por medio de la cual profirió una liquidación oficial de corrección a nombre de SOLLA S.A. en sus artículos 3º, 4º, 5º, 6º, 7º, 8º, en los cuales dispuso formular liquidación oficial de corrección a las declaraciones de importación atrás referidas **Nos. 23873012462181 / 23873012462197 / 23873012462205 de enero 23 de 2009** y dispuso pagar un mayor valor y de la Resolución No. 10102 del 14 de junio de 2012, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, que había conformado la resolución anterior, por lo expuesto en la parte motiva.

SEGUNDO: A título de restablecimiento del derecho, se indica que la Sociedad SOLLA S.A. como consecuencia de la declaratoria la nulidad dispuesta en el numeral anterior, no está obligada a cancelar suma alguna a la DIAN; por lo que por este aspecto en caso que haya cancelado alguna suma le será devuelta, debidamente indexada.

TERCERO: Se condena en costas a la DIAN a favor de la Sociedad SOLLA S.A. Se fija como agencias en derecho la suma veintiocho millones de pesos m.l (\$25.000.000) (sic). Líquidense por secretaría como lo estipula el artículo 393 del Código de Procedimiento Civil.

CUARTO: Se deniegan las demás súplicas de la demanda.

[...]”¹.

ANTECEDENTES

El 23 de enero de 2009, el declarante autorizado AGENCIA DE ADUANAS MARIO LONDOÑO SIA S.A. presentó, a nombre del importador SOLLA S.A., declaraciones

¹ Folios 391 a 404

de importación en las que clasificó la mercancía denominada “*CORN GLUTEN MEAL*” en la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00 y declaró un arancel de cero².

Previo Requerimiento Especial Aduanero 1-90-238-419-0434 2096 de 6 de septiembre de 2011³, la DIAN profirió la Liquidación Oficial de Corrección 1-90-201-241-0639-00-0453 de 13 de febrero de 2012 para modificar las declaraciones anteriores. La modificación consistió en clasificar la mercancía en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00 con un arancel del 15% e imponer una sanción por corrección, así:

Declaración de importación	Arancel 15%	IVA	Sanción 10%	Total a cargo
23873012462181 de 23 de enero de 2009	\$207.314.371	\$33.170.628	\$24.048.500	\$264.533.499
23873012462197 de 23 de enero de 2009	\$139.764.437	\$22.362.376	\$16.212.681	\$178.339.494
23873012462205 de 23 de enero de 2009	\$69.104.790	\$11.056.543	\$8.016.133	\$88.177.466
TOTALES	\$416.183.598	\$66.589.547	\$48.277.314	\$531.050.459

² Folio 263 y 264

³ Folios 10 a 27



El 6 de marzo de 2012, la demandante interpuso recurso de reconsideración contra la liquidación oficial de corrección⁴. Mediante Resolución 11-00-223-10102 de 14 de junio de 2012 la DIAN confirmó el acto recurrido⁵.

DEMANDA

SOLLA S.A., en ejercicio del medio de control previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), formuló las siguientes pretensiones⁶:

“Declarar la nulidad de la Resolución No. 10102 del 14 de junio de 2012, proferida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN, que confirma la Resolución No. 0453 del 13 de febrero de 2012 a través de la cual la División de Gestión de Liquidación Aduanera de la misma entidad profirió una liquidación oficial de corrección a nombre de SOLLA S.A.

Que se declare la nulidad de la Resolución No. 0453 del 13 de febrero de 2012, expedida por la División de Gestión de Liquidación de la Dirección Seccional de Aduanas de Medellín, por medio de la cual se profirió liquidación oficial de corrección a nombre de SOLLA S.A.

Como consecuencia de las declaraciones anteriores, se ordene el restablecimiento del derecho de mi representada de la siguiente manera:

⁴ Folios 205 a 213

⁵ Folios 65 a 74

⁶ Folios 105 y 106

- *Se declare que la sociedad SOLLA S.A. no incurrió en ninguna infracción a la legislación aduanera ni es responsable por las sumas relacionadas en las resoluciones objeto de demanda.*
- *Que no obstante haber proferido una liquidación oficial de corrección a nombre de SOLLA S.A., se acepte que ésta no fue expedida ni liquidada conforme a lo previsto en la ley.*
- *Que todos los actos que realice la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales en desarrollo de lo dispuesto en las resoluciones cuya nulidad se demanda, queden sin efecto como consecuencia de la declaratoria de nulidad.*
- *Que si en razón de la fuerza ejecutoria de los actos demandados, mi representada ha debido pagar o llegare a pagar alguna suma de dinero al Estado Colombiano, esa suma sea reintegrada con el reconocimiento de indexación e intereses a que hay lugar, de conformidad con las variaciones certificadas por el DANE”.*

Citó como violadas las siguientes normas:

- Artículos 29, 83 y 363 de la Constitución Política
- Artículos 236 y 513 del Decreto 2685 de 1999
- Artículo 1 del Decreto 4589 de 2006
- Artículo 35 del Código Contencioso Administrativo

El concepto de la violación se sintetiza así:

No existe error en las declaraciones de importación de 23 de enero de 2009, en las que el declarante autorizado clasificó la mercancía en la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00, sino una indebida apreciación de las características de la mercancía importada, como lo reconoció la Administración en la liquidación oficial de corrección.



El artículo 1 del Decreto 4589 de 2006 establece las reglas generales para la interpretación de la nomenclatura y clasificación de las mercancías, entre ellas, que la partida con descripción más específica tiene prioridad sobre las partidas de alcance más genérico.

De conformidad con la descripción de la mercancía en las declaraciones de importación, la subpartida arancelaria más específica para el gluten de maíz es la 23.09.90.90.00 *“preparaciones de los tipos utilizados para la alimentación de los animales”*, y no la subpartida 23.03.10.00.00 *“residuos de la industria del almidón y residuos similares”*, aplicada por la DIAN.

Los funcionarios de la DIAN no podían desconocer la clasificación arancelaria fijada de manera específica para la mercancía importada, pues las declaraciones de importación fueron presentadas en vigencia de las Resoluciones 90005 de 12 de septiembre de 2002 y 3041 de 27 de abril de 2005, que clasifican el producto *“CORN GLUTEN MEAL”* en la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00.

La autoridad aduanera desconoció los principios de buena fe y confianza legítima comoquiera que dio a la actora un tratamiento diferente frente a otras personas que importan el mismo producto. Asimismo, otorgó efectos retroactivos a las Resoluciones 8570 de 13 de agosto de 2009 y 9931 de 15 de septiembre de 2009, por las que se clasifica el *“Corn Gluten Meal”* y el *“Gluten de Maíz”*, en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00.

Dichas resoluciones revocaron las proferidas por la DIAN durante los años 2002 y 2005. Por tanto, no eran aplicables al caso concreto porque empezaron a regir a



partir de la fecha de su publicación y fueron proferidas con posterioridad a la presentación de las declaraciones de importación que modificó la demandada.

Si bien en los actos demandados la DIAN se refirió a la Resolución 4951 de 17 de junio de 2005, que clasificó el producto “*Corn Gluten Meal*” en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00, esta solo tiene efectos para el peticionario (Industrias del Maíz), habida cuenta que decidió una situación jurídica individual y que solo interesa al solicitante de la clasificación arancelaria⁷.

Las Resoluciones 90005 de 12 de septiembre de 2002 y 3041 de 27 de abril de 2005 eran las que estaban vigentes cuando se presentaron las declaraciones de importación. Además, la Resolución 4951 de 2005 fue declarada nula por el Consejo de Estado mediante sentencia de 25 de junio de 2012.

En consecuencia, los actos demandados son nulos por falsa motivación porque la mercancía importada se clasificó en la subpartida 23.09.90.90.00, de acuerdo con la clasificación arancelaria vigente al momento de las declaraciones de importación.

De otra parte, existe incongruencia entre las partes motiva y resolutive de la liquidación oficial de corrección, porque en la primera la DIAN afirma que “*la mercancía se encuentra declarada “en la subpartida correcta vigente al momento de la importación y la liquidación de los tributos aduaneros está conforme a las normas aplicables”*”, y en la parte resolutive, determina un supuesto error en la subpartida arancelaria declarada.

⁷ Citó la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo Estado de 12 de abril de 2007



La Administración Aduanera violó el debido proceso de la actora porque no desvirtuó la subpartida arancelaria declarada por el importador, pues no contó con una muestra física de la mercancía importada que le permitiera establecer con certeza las características específicas del producto. Asimismo, para desconocer la subpartida arancelaria declarada a la DIAN le correspondía probar que la declaración no correspondía a la realidad de la mercancía importada.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La DIAN se opuso a las pretensiones de la actora por las siguientes razones⁸:

En ejercicio de las facultades de fiscalización y control de que tratan los artículos 469 y siguientes del Decreto 2685 de 1999, la DIAN verificó la exactitud de las declaraciones de importación presentadas por el declarante autorizado, y específicamente, la clasificación arancelaria de la mercancía importada “Corn Gluten Meal”.

En atención a las reglas generales de interpretación 1 y 6 del Arancel de Aduanas, la mercancía importada se clasifica en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00 y no en la 23.09.90.90.00, pues los residuos de la industria del almidón y residuos

⁸ Folios 147 a 166



similares no necesariamente corresponden a una preparación de las utilizadas para alimentación de animales.

Para establecer la clasificación arancelaria, la Administración analizó las especificaciones técnicas del producto y concluyó que es un subproducto de la industria del almidón, que se clasifica en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00.

La DIAN fundamentó la liquidación oficial de corrección en las disposiciones del Arancel de Aduanas. Asimismo, trajo a colación las Resoluciones 4131 de 25 de mayo de 2005 y 4951 de 17 de junio de 2005, expedidas por la Subdirección de Gestión Técnica Aduanera, dependencia que analizó la parte técnica del producto y la correspondiente clasificación arancelaria.

La Resolución 4951 de 2005, publicada en el Diario Oficial 45974 de 19 de julio de 2005, clasificó la mercancía “*gluten meal*” en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00, por lo cual revocó tácitamente la Resolución 9005 de 12 de septiembre de 2002, que determinó que el producto corresponde a la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00.

Comoquiera que la demandante no allegó prueba que demostrara que la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00 corresponde a la mercancía descrita en las declaraciones de importación, dicha mercancía debió clasificarse en la subpartida arancelaria 23.03.10.00.00, de acuerdo con las normas del Arancel de Aduanas



(Decreto 4589 de 2006) y las Resoluciones 4131 de 25 de mayo de 2005 y 4951 de 17 de junio de 2005.

De conformidad con el artículo 236 del Decreto 2685 de 1999, en concordancia con el artículo 157 de la Resolución 4240 de 2000, la DIAN tiene la facultad de proferir las resoluciones de clasificación arancelaria, que son de carácter general y de obligatorio cumplimiento.

En consecuencia, la DIAN aplicó la clasificación arancelaria vigente al momento de la presentación de las declaraciones de importación y dicha actuación se enmarcó en los principios constitucionales de buena fe y confianza legítima que amparan no solo las actuaciones del Estado sino la ejecución de las actividades de los particulares.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda. Los fundamentos de la decisión se resumen así⁹:

Falsa motivación e incongruencia de la liquidación oficial de corrección

⁹ Folios 391 a 404



Existe falsa motivación en la liquidación oficial de corrección porque en la parte motiva, la DIAN manifestó que era improcedente continuar con la investigación respecto de la correcta clasificación arancelaria del producto CORN GLUTEN FEEDS PELLETS O MÁIZ FORRAJERO, toda vez que la mercancía estaba amparada en las declaraciones Nos. 23873012462181 / 23873012462197 / 23873012462205 de 23 de enero de 2009. Sin embargo, estas resoluciones dan cuenta de la importación del producto denominado CORN GLUTEN MEAL y no CORN GLUTEN FEEDS PELLETS O MÁIZ FORRAJERO.

De otro lado, en la parte resolutive la DIAN señaló que no era procedente expedir liquidación oficial de corrección respecto de las declaraciones 07477360016840 / 07477360016858, 23873012462212 / 23873012462221, 23030014784619 / 23030014784626, 14203020752073 / 14203020752080, que amparan la importación del producto CORN GLUTEN FEEDS PELLETS O MÁIZ FORRAJERO y a su vez, formuló liquidación de corrección respecto de las declaraciones de importación 23873012462181 / 23873012462197 / 23873012462205 de 23 de enero de 2009, que amparan la mercancía denominada CORN GLUTEN MEAL.

En consecuencia, es evidente la incongruencia entre lo afirmado en las partes motiva y resolutive de la liquidación oficial de corrección.

Clasificación arancelaria de la mercancía importada



El declarante autorizado clasificó correctamente el gluten de maíz (corn gluten meal) en la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00, toda vez que si bien la Resolución 4951 de 2005 clasificó este producto en la subpartida arancelaria 23.09.90.90.00, esta clasificación es para un producto diferente al importado.

Lo anterior, porque de acuerdo con las características del producto descritas en las Resoluciones 9005 de 12 de septiembre de 2002 y 4951 de 17 de junio de 2005, se evidencia que se trata de dos productos diferentes.

De otro lado, la Resolución 9931 de 15 de septiembre de 2009, que revocó expresamente la Resolución 90005 de 12 de septiembre de 2002, empezó a regir a partir de la fecha de publicación en el Diario Oficial y no tiene efectos retroactivos.

En consecuencia, para la fecha de presentación de las declaraciones de importación era aplicable la Resolución 90005 de 12 de septiembre de 2002. Por tanto, la DIAN desconoció los principios de buena fe y confianza legítima, lo cual constituye una indebida motivación de los actos administrativos demandados.

Asimismo, la Administración vulneró el debido proceso de la demandante porque la mercancía física demuestra técnicamente que el producto importado no corresponde a la clasificación arancelaria 23.03.10.00.00.



Por último, en aplicación del artículo 188 del CPACA se condena en costas a la demandada y con fundamento en la regla 2 del artículo 392 del Código de Procedimiento Civil, modificado por el artículo 19 de la Ley 1395 de 2010, en concordancia con el capítulo III del Acuerdo 1887 de 2003 del Consejo Superior de la Judicatura, se fijan como agencias en derecho la suma de \$25.000.000.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada** fundamentó el recurso de apelación así¹⁰:

Dentro de esta oportunidad procesal se controvierte solo lo dispuesto en el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia apelada, que dispuso que *“se condena en costas a la DIAN a favor de la sociedad SOLLA S.A. Se fija como agencias en derecho la suma de veintiocho millones de pesos m.l. (\$25.000.000) (sic). Líquidense por secretaría como lo estipula el artículo 393 del Código de Procedimiento Civil”*.

Además de que existe incongruencia en la suma expresada en letras y en números, la disconformidad radica en que el *a quo* no tuvo en cuenta las normas del CPACA, pues para la liquidación y ejecución de las costas este remite al Código de Procedimiento Civil.

¹⁰ Folios 411 y 412



En efecto, con la entrada en vigencia de la Ley 1437 de 2011 (CPACA) desapareció la regla del Código Contencioso Administrativo referida a que las costas dependen de si la parte vencida actuó con temeridad o mala fe, pues la condena implica un previo análisis del caso concreto y de conformidad con los siguientes criterios:

1. La condena en costas no procede tratándose de procesos donde se ventile un interés público.
2. Para la condena en costas deben tenerse en cuenta las reglas contenidas en el Código de Procedimiento Civil por remisión expresa del CPACA.

El artículo 392 numeral 9 del Código de Procedimiento Civil dispone que *“solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”*.

No procede la condena automática en costas que ordenó el Tribunal, pues no existen pruebas que demuestren que las costas se causaron y en qué monto. Asimismo, el *a quo* no realizó un análisis de los medios probatorios allegados para la procedencia de la condena en costas.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN



La **demandante** reiteró los argumentos de la demandada y precisó que el juez de segunda instancia debe pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por la apelante¹¹.

La **demandada** insistió en los planteamientos de la contestación de la demanda y del recurso de apelación¹².

El **Ministerio Público** no emitió concepto.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la DIAN, la Sala precisa si procede la condena en costas a cargo de la demandada, pues el *a quo* condenó a la apelante al pago de agencias en derecho por \$25.000.000, con fundamento en el artículo 188 del CPACA y el Acuerdo 1887 de 26 de junio de 2003, de la Sala Administrativa del Consejo Superior de la Judicatura.

¹¹ Folios 446 a 453

¹² Folios 454 a 459

Por remisión expresa del artículo 306 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo¹³, en este caso es aplicable el artículo 328 del Código General del Proceso, vigente al momento en que la demandada interpuso el recurso de apelación.

Esta norma prevé lo siguiente:

“ARTÍCULO 328. COMPETENCIA DEL SUPERIOR. El juez de segunda instancia deberá pronunciarse solamente sobre los argumentos expuestos por el apelante, sin perjuicio de las decisiones que deba adoptar de oficio, en los casos previstos por la ley.

Sin embargo, cuando ambas partes hayan apelado toda la sentencia o la que no apeló hubiere adherido al recurso, el superior resolverá sin limitaciones.

En la apelación de autos, el superior sólo tendrá competencia para tramitar y decidir el recurso, condenar en costas y ordenar copias.

El juez no podrá hacer más desfavorable la situación del apelante único, salvo que en razón de la modificación fuera indispensable reformar puntos íntimamente relacionados con ella.

En el trámite de la apelación no se podrán promover incidentes, salvo el de recusación. Las nulidades procesales deberán alegarse durante la audiencia”. (Subraya la Sala).

La Sala ha precisado que el recurso de apelación es el medio procesal por el que se ejerce el derecho a controvertir una determinada decisión judicial, por lo que le corresponde al recurrente confrontar los argumentos que el juez de primera

¹³ **CPACA ARTÍCULO 306. ASPECTOS NO REGULADOS.** En los aspectos no contemplados en este Código se seguirá el Código de Procedimiento Civil en lo que sea compatible con la naturaleza de los procesos y actuaciones que correspondan a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo.



instancia consideró para tomar su decisión, para solicitarle al superior que decida sobre los puntos o asuntos que se cuestionan ante la segunda instancia¹⁴.

En esas condiciones, la competencia del *ad quem* está delimitada, en este caso, por lo expuesto en el recurso de apelación. Por lo tanto, el análisis de la Sala se limita a la procedencia de la condena en costas impuesta a la DIAN en la sentencia apelada.

La DIAN fundamenta el recurso de apelación en la falta de congruencia en el valor en letras y en números de las agencias en derecho que le impuso el Tribunal. Asimismo, alega que no procede la condena en costas por tratarse de un proceso donde se ventila un interés público y en el cual no se probó que se causaron las costas y el monto de las mismas.

La Sala advierte que no existe incongruencia en la sentencia, pues si bien el *a quo* impuso a la demandada unas agencias en derecho cuyo valor en letras fue de veintiocho millones de pesos y en números de \$25.000.000, en la parte motiva señaló que la condena por agencias en derecho fue de veinticinco millones de pesos (\$25.000.000), lo que pone en evidencia un simple error de transcripción, no una incongruencia en la sentencia, error, que por demás, puede ser corregido de oficio, de conformidad con el artículo 286 del Código General del Proceso. Por tanto, la

¹⁴ Sentencia de 28 de agosto de 2014, exp. 20002, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez



condena en agencias en derecho impuesta por el Tribunal debe entenderse impuesta por \$25.000.000.

Ahora bien, la condena en costas se halla prevista en el artículo 188 del CPACA, que consagra lo siguiente:

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

Por su parte, el artículo 361 del Código General del Proceso dispone que *“las costas están integradas por **la totalidad de las expensas y gastos sufragados durante el curso del proceso y por las agencias en derecho.** Las costas serán tasadas y liquidadas con criterios objetivos y verificables en el expediente, de conformidad con lo señalado en los artículos siguientes”.*

Así pues, las sentencias que deciden los procesos de conocimiento de la jurisdicción de lo contencioso administrativo deben resolver sobre la condena en costas, que están integradas por las expensas y gastos en que incurrió la parte durante el proceso y por las agencias en derecho. Esta regla que no se aplica a los procesos en los que se ventile un interés público.

Sobre el alcance de la expresión “procesos en que se ventile un interés público”, en sentencia de 6 de julio de 2016, la Sala precisó lo siguiente¹⁵:

“[...] la regla general es que en los procesos de conocimiento de esta jurisdicción, en la sentencia, se dispondrá sobre la condena en costas.

*Esta regla no se aplica para los procesos en los que se ventile un interés público, es decir, **que no hay lugar a condena en costas en las acciones públicas.***

En este sentido se debe entender el alcance de la expresión “procesos en que se ventile un interés público” y no como lo interpretó la UAE - DIAN, porque, se debe tener presente que esta disposición no pretendió hacer distinción alguna entre las partes intervinientes en el proceso y volver al criterio previsto en el artículo 171 del Código Contencioso Administrativo¹⁶ [prohibición de condena en costas al Estado], antes de la modificación introducida por el artículo 55 de la Ley 446 de 1998¹⁷ [condena en costas a las partes, sin distinción alguna, con un criterio subjetivo]”. (Se destaca)

¹⁵ Exp. 20486, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

¹⁶ “**ARTICULO 171. CONDENA EN COSTAS.** En todos los procesos, con excepción de los de nulidad y de los electorales habrá condena en costas para el litigante particular vencido en el proceso, incidente o recurso, en los términos del artículo 392 del Código de Procedimiento Civil”.

¹⁷ **Artículo 55.** Condena en costas. El artículo 171 del Código Contencioso Administrativo, quedará así:

"Artículo 171. Condena en costas. En todos los procesos, con excepción de las acciones públicas, el Juez, teniendo en cuenta la conducta asumida por las partes, podrá condenar en costas a la vencida en el proceso, incidente o recurso, en los términos del Código de Procedimiento Civil."

Asimismo, sobre la no exoneración de costas a la DIAN por el hecho de recaudar tributos, lo que implica un interés público, en la misma providencia, la Sala señaló lo siguiente¹⁸:

“Es oportuno recordar que la Corte Constitucional¹⁹, al estudiar el tema de la exención de condena en agencias en derecho a favor de la Nación y las entidades territoriales previstas en el artículo 1, numeral 198 del Decreto 2282 de 1989, se refirió a las prerrogativas públicas en la Constitución Política en los siguientes términos:

“[...] la legitimidad de un privilegio público depende de que éste pueda ser adscrito al cumplimiento o la satisfacción de alguna de las finalidades que la Carta Política le ha confiado al Estado. Adicionalmente, la específica configuración - usualmente legal - que adopte la prerrogativa pública de que se trate debe adecuarse a los postulados del principio constitucional de proporcionalidad (C.P., artículo 5°), según el cual ésta deba ser útil y necesaria respecto de la finalidad que persigue y no comprometa bienes constitucionales más importantes que los que busca promocionar o proteger”.

Y al realizar el estudio del juicio de proporcionalidad de la exención de condena en agencias en derecho²⁰, la Corte expuso lo siguiente:

¹⁸ Sentencia de 6 de julio de 2016, exp. 20486, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

¹⁹ Cfr. la sentencia C-539/99, M.P. Eduardo Cifuentes Muñoz, en la que se declaró exequible el inciso 2° del numeral 1° del artículo 392 del Código de Procedimiento Civil (modificado por el numeral 198 del artículo 1° del Decreto 2282 de 1989), salvo las expresiones "agencias en derecho, n" y "las intendencias y las comisarias" que se declaran inexecutable.

²⁰ *Ib.*

[...]

Más arriba en esta sentencia se estudió que a la exención de condena en costas a favor de ciertas entidades públicas le ha sido atribuida la finalidad de conceder un privilegio a esos entes estatales por el hecho de serlo, es decir, en razón de su "peculiar personalidad", de su "personalidad pública" o por la garantía del "interés general" que, a los mismos, corresponde cumplir. Aparte de estas finalidades, no ha sido avanzado un fin alternativo directamente comprometido con el cumplimiento de alguno de los objetivos específicos que la Constitución adscribe al Estado. [...] En principio parecería que nada, distinto al hecho de que la parte vencida es el propio Estado, sirve para explicar la excepción estudiada.

En opinión de la Corte, según lo visto en párrafos anteriores, estas finalidades son contrarias al esquema axiológico que encuadra el ejercicio del poder público establecido en la Carta Política (v. supra) y, por tanto, carecen de toda legitimidad.

[...]

28. Podría alegarse que la finalidad de la norma que se estudia es la de proteger los recursos fiscales de las entidades públicas. Ciertamente, la mencionada disposición restringe los costos y expensas de las mencionadas entidades cuando resulten vencidas en un proceso judicial.

[...]La medida en cuestión es útil para salvaguardar los recursos fiscales pues evita que las entidades públicas deban pagar las expensas en derecho de la parte que las venció en un proceso judicial. No obstante, en cuanto se refiere al estudio de su necesidad, constata la Corte que existen otro tipo de medidas, menos costosas en términos del principio de igualdad y más acordes con las normas constitucionales, para alcanzar similares objetivos. Así por ejemplo, puede acudir a la ya mencionada figura del llamamiento en garantía, de manera tal que el servidor público causante del daño que originó la condena judicial, le reintegre al Estado, al menos una parte de lo que este debió pagar.

Pero incluso si llegare a sostenerse que la medida es necesaria para proteger los recursos públicos, lo cierto es que es absolutamente desproporcionada. Como fue estudiado con anterioridad, la disposición parcialmente cuestionada consagra un tratamiento desigual para las partes procesales y crea un desequilibrio notorio en la distribución de las cargas públicas sin que lo anterior pueda justificarse en la protección de los recursos fiscales. Es cierto que el patrimonio público debe protegerse contra gastos inocuos, innecesarios o inútiles, pero ninguno de estos adjetivos puede predicarse del pago de las expensas que una persona tuvo que asumir por causa de una acción u omisión ilegítima de la propia administración. En estas circunstancias, el pago de las agencias en derecho está destinado a restablecer la equidad perdida por causa del Estado y no constituye una dádiva o un privilegio a favor de quien tuvo que acudir a un proceso para defender sus derechos o intereses.

Si el legislador considera importante evitar ciertos gastos – como el pago de las agencias en derecho de la parte que ha vencido en un juicio contra las entidades públicas mencionadas -, no puede hacerlo obligando a quien ha resultado lesionado por culpa del Estado a asumir la correspondiente carga. Si ello se permitiera, se

estaría aceptando que la sociedad entera se beneficie de una carga impuesta a una persona que, adicionalmente, ha sido víctima de una actuación u omisión ilegítima por parte del Estado. En suma, el sujeto que ha sufrido una lesión por causa de las autoridades públicas debe asumir integralmente una carga económica que de otra manera no hubiera tenido que soportar, a fin de beneficiar a la comunidad. Lo anterior vulnera abiertamente el principio de distribución equitativa de las cargas públicas y, en consecuencia, el derecho a la igualdad consagrado en el artículo 13 de la Carta”.

2.3. Con base en esos mismos argumentos, puede concluirse que no le asiste la razón a la UAE - DIAN, al interpretar que por el solo hecho de estar implícito el interés público en la gestión de recaudo de los tributos, necesariamente se le deba exonerar de la condena en costas”.

En ese orden de ideas, la DIAN no está exonerada de la condena en costas por el hecho de que la función de gestión de recaudo de los tributos tenga implícito un interés público, pues *“el pago de las agencias en derecho está destinado a restablecer la equidad perdida por causa del Estado y no constituye una dádiva o un privilegio a favor de quien tuvo que acudir a un proceso para defender sus derechos o intereses”*, como lo precisó la Corte Constitucional en la sentencia parcialmente transcrita por la Sala, que en esta oportunidad reitera²¹.

Pues bien, el artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012), señala las reglas para la determinación de la condena en costas, así:

²¹ Sentencia de 6 de julio de 2016, exp. 20486, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

“1. Se condenará en costas a la parte vencida en el proceso, o a quien se le resuelva desfavorablemente el recurso de apelación, casación, queja, súplica, anulación o revisión que haya propuesto. Además, en los casos especiales previstos en este código.

“Además se condenará en costas a quien se le resuelva de manera desfavorable un incidente, la formulación de excepciones previas, una solicitud de nulidad o de amparo de pobreza, sin perjuicio de lo dispuesto en relación con la temeridad o mala fe.

[...]

“8. Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación.

“9. Las estipulaciones de las partes en materia de costas se tendrán por no escritas. Sin embargo podrán renunciarse después de decretadas y en los casos de desistimiento o transacción.” (Se destaca)

Respecto a la condena en costas de que trata el Código General del Proceso, la Corte Constitucional ha señalado lo siguiente²²:

²² Cfr. la sentencia C-157/13, M.P. Mauricio González Cuervo, en la que se declaró exequible el párrafo único del artículo 206 de la Ley 1564 de 2012, por medio de la cual se expide el Código General del Proceso y se dictan otras disposiciones, bajo el entendido de que tal sanción -por falta de demostración de los perjuicios-, no procede cuando la causa de la misma sea imputable a hechos o motivos ajenos a la voluntad de la parte, ocurridos a pesar de que su obrar haya sido diligente y esmerado.

“La condena en costas no resulta de un obrar temerario o de mala fe, o siquiera culpable de la parte condenada, sino que es resultado de su derrota en el proceso o recurso que haya propuesto, según el artículo 365²³. Al momento de liquidarlas, conforme al artículo 366²⁴, se precisa que tanto las costas como las agencias en derecho corresponden a los costos en los que la parte beneficiaria de la condena incurrió en el proceso, **siempre que exista prueba de su existencia, de su utilidad y de que correspondan a actuaciones autorizadas por la ley.** De esta manera, las costas no se originan ni tienen el propósito de ser una indemnización de perjuicios causados por el mal proceder de una parte, ni pueden asumirse como una sanción en su contra”. Subraya la Sala

En este caso, nos hallamos ante el evento descrito en el numeral 1 del artículo 365 del Código General del Proceso (Ley 1564 de 2012) para la procedencia de la condena en costas contra la DIAN, pues fue la parte vencida en el proceso. Sin embargo, como lo ha precisado la Sala²⁵, esta circunstancia debe analizarse en conjunto con la regla del numeral 8, que dispone que **“Solo habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación”**.

²³ Se transcribe el artículo 365 del CGP.

²⁴ Se transcribe el artículo 366 del CGP.

²⁵ Se reitera el criterio de la Sala expuesto en sentencia complementaria del 24 de julio de 2015, exp. 20485, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia.



Se advierte que una vez revisado el expediente, no existen elementos de prueba que demuestren o justifiquen las erogaciones por concepto de costas a cargo de la demandada.

Lo anterior es suficiente para revocar el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia apelada y en su lugar negar la condena en costas. En lo demás, se confirma la sentencia apelada.

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

F A L L A

REVÓCASE el numeral tercero de la parte resolutive de la sentencia apelada. En su lugar, dispone

TERCERO: NIÉGASE la condena en costas a cargo de la DIAN.

En lo demás, **CONFÍRMASE** la sentencia apelada.



RECONÓCESE personería a Jacqueline Gómez Cuervo como apoderada de la DIAN, de acuerdo con el poder del folio 454 del cuaderno principal.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase el expediente al Tribunal de origen. Cúmplase.

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

**MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
BÁRCENAS**

Presidente

HUGO FERNANDO BASTIDAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ



