



CONSEJO DE ESTADO

SALA DE CONSULTA Y SERVICIO CIVIL

Consejera Ponente: María del Pilar Bahamón Falla

Bogotá, D.C., (25) de octubre de dos mil veintitrés (2023)

Radicación interna: PL00006

Partes: ECOPETROL S.A., departamento de Cundinamarca y Cámara de Comercio de Bogotá.

Número Único: 11001-03-06-000-2023-00173-00

Referencia: Condonación de intereses entre entidades. Liquidación de intereses moratorios.

Mediante comunicación dirigida a la Sala de Consulta y Servicio Civil, la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, en adelante ANDJE, solicitó a la Sala emitir un concepto para precaver litigio o poner fin a uno existente en desarrollo de la función prevista en el artículo 112, numeral 7°, del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), para solucionar unas controversias jurídicas que se han suscitado entre ECOPETROL S.A., el departamento de Cundinamarca y la Cámara de Comercio de Bogotá.

I. ANTECEDENTES

1. En la consulta se indica que la Sección Cuarta del Consejo de Estado, mediante sentencia dictada el 7 de diciembre de 2022, anuló la Resolución 159 del 26 de septiembre de 2012, expedida por la vicepresidencia ejecutiva de la Cámara de Comercio de Bogotá, y su confirmatoria, la Resolución 168 del 29 de noviembre de 2013, expedida por la misma vicepresidencia.¹

La Sección Cuarta consideró que ECOPETROL S.A. no es sujeto pasivo del Impuesto de Registro por la inscripción en el registro mercantil del certificado suscrito por el revisor fiscal, en el cual se indicó el valor del aumento y la nueva composición del capital suscrito, derivado de la capitalización de la empresa, ordenada por la Ley 1118 de 2006.

En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, el fallo ordenó a la Cámara de Comercio Bogotá y/o al departamento de Cundinamarca, devolver a ECOPETROL S.A. la suma de doce mil cuarenta y seis millones diecisiete mil

¹ Por medio de estos actos administrativos, la Cámara de Comercio de Bogotá negó la solicitud de ECOPETROL S.A., consistente en la devolución por pago de lo no debido, en relación con el Impuesto de Registro por una capitalización efectuada el año de 2007, en atención a lo dispuesto en la Ley 1118 de 2006.

seiscientos pesos (\$12.046.017.600) junto con los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del Estatuto Tributario.

2. En tal virtud, el 15 de marzo de 2023, ECOPETROL S.A., el departamento de Cundinamarca y la Cámara de Comercio de Bogotá suscribieron un acuerdo de pago parcial que se sintetiza así:

El departamento de Cundinamarca pagaría a favor de ECOPETROL S.A. la suma de doce mil cuarenta y seis millones diecisiete mil seiscientos pesos colombianos (\$12.046.017.600), correspondientes al capital de la obligación, dentro de los 60 días siguientes a la suscripción del acuerdo, sin que ECOPETROL S.A. renunciara a la acción de cobro por los valores pendientes.

Con el fin de precaver controversias que se pudieran presentar en el marco de un posible proceso ejecutivo y de conformidad con lo previsto el numeral 7 del artículo 112 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, en lo que corresponde al pago de los intereses ordenados en la sentencia, ECOPETROL S.A. y el departamento de Cundinamarca presentarían petición ante la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado para que formulara solicitud de concepto a la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado, en cuanto a: i) el monto de intereses adeudados (factor de liquidación y valor definitivo), y ii) la posibilidad jurídica de la condonación del intereses, teniendo en cuenta que se trata de un concepto reconocido a favor de una entidad pública en virtud de un fallo judicial ejecutoriado.

Una vez recibido el concepto, ECOPETROL S.A. revisaría las alternativas de acuerdo, según el caso.

3. La ANDJE informó que los asuntos de puro derecho y preguntas de la consulta son:

1. ¿Cuál debe ser el factor de liquidación y marco normativo para calcular los intereses corrientes y moratorios para efectos de la devolución de un saldo a favor del contribuyente, en virtud de un fallo judicial?
2. ¿Es posible sin que ello conlleve detrimento patrimonial, que una entidad pública, como ECOPETROL, condone total o parcialmente el valor reconocido a su favor a título de intereses corrientes y moratorios, en virtud de un fallo judicial ejecutoriado?

II. ACTUACIÓN PROCESAL

2.1. Las partes

ECOPETROL S.A.

Esta Sala se ha pronunciado reiteradamente sobre la naturaleza jurídica de ECOPETROL S.A.², y ha señalado que la Empresa Colombiana de Petróleos -hoy ECOPETROL S.A.-, según autorización de la Ley 165 de 1948³, fue constituida mediante el Decreto 30 de 1951⁴, adicionado por el Decreto 2027 del mismo año, como una empresa industrial y comercial del Estado del orden nacional.

Posteriormente, el artículo 33 del Decreto Ley 1760 de 2003 «[p]or el cual se escinde la Empresa Colombiana de Petróleos, Ecopetrol, se modifica su estructura orgánica y se crean la Agencia Nacional de Hidrocarburos y la Sociedad Promotora de Energía de Colombia S.A.», la «organizó» como una sociedad pública por acciones del tipo de las sociedades anónimas, vinculada al Ministerio de Minas y Energía con la denominación ECOPETROL S.A. y en tal carácter, sujeto del régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado, de acuerdo con el parágrafo 1º del artículo 38 de la Ley 489 de 1998.⁵

Luego, la Ley 1118 de 2006 en su artículo 1º, transformó a ECOPETROL en una sociedad de economía mixta de carácter comercial, del orden nacional, vinculada al Ministerio de Minas y Energía.

Tal transformación no operó de pleno derecho, sino que ocurrió una vez las acciones cuya emisión y colocación autorizó la ley, se adjudicaron a los particulares; se hizo la reforma estatutaria, según lo dispuesto por el artículo 167 del Código de Comercio⁶; y ésta se elevó a escritura pública, de conformidad con los artículos 110 y 158 del mismo código.⁷

² Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, conceptos 2361 del 2 de abril de 2018, rad 2017-00195 y 1873 del 21 de febrero de 2008.

³“Por la cual se promueve la organización de una empresa colombiana de petróleo y se dictan otras disposiciones”.

⁴Por el cual se organiza la Empresa Colombiana de Petróleos.

⁵Ley 489 de 1998, artículo 38. “Integración de la Rama Ejecutiva del poder público en el orden nacional. (...) Parágrafo 1º. Las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta en las que el Estado posea el noventa por ciento (90%) o más de su capital social, se someten al régimen previsto para las empresas industriales y comerciales del Estado. (...)”.

⁶Código de Comercio, artículo 167. “Reforma del contrato social por transformación de sociedad. Una sociedad podrá, antes de su disolución, adoptar cualquiera otra de las formas de la sociedad comercial reguladas en este código, **mediante una reforma del contrato social**. La transformación no producirá solución de continuidad en la existencia de la sociedad como persona jurídica, ni en sus actividades ni en su patrimonio”. (Resaltado nuestro).

⁷Código de Comercio, artículos 110 y 158. Artículo 110: “Requisitos para la constitución de una sociedad. La sociedad comercial se constituirá por escritura pública en la cual se expresará: (...)” Artículo 158: “Requisitos para la reforma del contrato de sociedad. Toda reforma del contrato de sociedad comercial deberá reducirse a escritura pública que se registrará como se dispone para la

El artículo 6 de la Ley 1118 prevé el régimen aplicable a ECOPETROL S.A., de la siguiente manera:

Artículo 6. Régimen aplicable a ECOPETROL S.A. Todos los actos jurídicos, contratos y actuaciones necesarias para administrar y desarrollar el objeto social de ECOPETROL S.A., una vez constituida como sociedad de economía mixta, se registrarán exclusivamente por las reglas del derecho privado, sin atender el porcentaje del aporte estatal dentro del capital social de la empresa.

Finalmente, los estatutos de la empresa prevén:

ARTÍCULO UNO. NATURALEZA JURIDICA – DENOMINACIÓN. - ECOPETROL S.A. es una sociedad por acciones del tipo de las anónimas, con participación pública y privada, de carácter comercial, que desarrolla su objeto en competencia con particulares. En adelante y para los fines de este documento, se denominará “Ecopetrol” o la “Sociedad”. Por disposición legal, la Sociedad es de economía mixta, del orden nacional, vinculada al Ministerio de Minas y Energía. Todos los actos jurídicos, contratos y actuaciones necesarias para desarrollar su objeto se rigen exclusivamente por las reglas del derecho privado, sin atender el porcentaje de participación estatal dentro del capital social de la Sociedad.

[...]

ARTÍCULO CUATRO. OBJETO SOCIAL. - El objeto social de Ecopetrol es el desarrollo, en Colombia o en el exterior, de actividades industriales y comerciales correspondientes o relacionadas con la exploración, explotación, refinación, transporte, almacenamiento, distribución y comercialización de hidrocarburos, sus derivados y productos. [...]⁸

No obstante, como lo ha dicho el Consejo de Estado⁹, conforme al artículo 2° ibidem, la composición accionaria de ECOPETROL S.A., es mayoritariamente pública, con lo cual se garantiza que la Nación conserve al menos el 80% de las acciones en circulación con derecho a voto.

escritura de constitución de la sociedad, en la cámara de comercio correspondiente al domicilio social al tiempo de la reforma. / Sin los requisitos anteriores la reforma no producirá efecto alguno respecto de terceros. Las reformas tendrán efectos entre los asociados desde cuando se acuerden o pacten conforme a los estatutos”.

⁸ Consultado el 16 de junio de 2023 en:

<https://saaeuecprdpcep.blob.core.windows.net/web/esp/GOC-ES-001%20V.4%20Estatutos%20Ecopetrol.pdf>

⁹ Consejo de Estado. Sección Tercera. Subsección A. Sentencia del 4 de febrero de 2022. Radicado 2021-00110.

Las sociedades de economía mixta, ha dicho esta Sala¹⁰, pese a estar constituidas bajo la forma de sociedades comerciales, «no son particulares [...] son organismos que hacen parte de la estructura de la Administración Pública, pertenecen al nivel descentralizado y son organismos vinculados».¹¹

Así, cuando la Ley 489 de 1998¹² se refiere a la integración de la Rama Ejecutiva del poder público se refiere a los organismos y entidades del sector central, y a las que pertenecen al sector descentralizado por servicios, entre ellas, a las entidades públicas o estatales que se rigen por el derecho privado -como son las empresas industriales y comerciales del estado y sociedades de economía mixta-.

En igual sentido, el artículo 68 de la Ley 489 establece que son entidades descentralizadas de la Rama Ejecutiva -y por tanto parte de ella y del Estado-, los establecimientos públicos, las empresas industriales y comerciales del Estado, las sociedades públicas y las sociedades de economía mixta, las superintendencias y las unidades administrativas especiales con personería jurídica, las empresas sociales del Estado, las empresas oficiales de servicios públicos «y las demás entidades creadas por la ley o con su autorización, cuyo objeto principal sea el ejercicio de funciones administrativas, la prestación de servicios públicos o la realización de actividades industriales o comerciales con personería jurídica, autonomía administrativa y patrimonio propio».

En consecuencia, la creación por parte del Estado, de asociaciones, empresas o sociedades y su sujeción en ciertos aspectos a las normas de derecho privado, no comporta, que dejen de ser parte de la organización estatal, ni que se conviertan o puedan ser consideradas, *per se*, entidades particulares o privadas.¹³

¹⁰ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 2254 del 8 de junio de 2016. Radicado 2016-00068.

¹¹ Sentencia C-316 de 2003. En este mismo sentido, en la Sentencia C-529 de 2006 la Corte Constitucional señaló lo siguiente al referirse a la pertenencia de las sociedades de economía mixta a la estructura y organización del Estado: «... es posible concluir que las sociedades de economía mixta, pese su naturaleza jurídica específica (regulación basada en las normas del derecho privado, ejecución de actividades industriales o comerciales, ánimo de lucro, entre otros aspectos) **no pierden su carácter de expresiones de la actividad estatal**, amén del aporte público en la constitución del capital social y la consiguiente pertenencia a la administración pública, en la condición de entidades descentralizadas».

¹² Artículo 38.

¹³ Sentencia C-992 de 2006 que en relación con SATENA, empresa industrial y comercial del Estado, señaló: “El hecho de que la Empresa Industrial y Comercial del Estado Servicio Aéreo a Territorios Nacionales “SATENA” desarrolle actividades comerciales de acuerdo con normas de derecho privado y que en desarrollo de dichas actividades pueda entrar en competencia con empresas privadas no transforma la naturaleza jurídica de la misma en una empresa privada”.

Se precisa, además, que la sentencia de la Sección Cuarta de esta Corporación dictada el 7 de diciembre de 2022¹⁴, y sobre la cual versa esta consulta, explica que ECOPETROL S.A., en su calidad de sociedad de economía mixta, es una entidad de naturaleza pública o derecho público que no puede ser catalogada como particular.

En todo caso, la jurisprudencia constitucional ha dicho que, en la medida en que las sociedades de economía mixta cumplen actividades industriales y comerciales conforme al derecho privado, participan legalmente de características dentro de las cuales no cabe el ejercicio de función administrativa.¹⁵

Tampoco se entiende que ejerzan función pública, en la medida que en que esa función «significa una actividad del Estado que no puede jamás concebirse como análoga a la de un particular, aun cuando se tratara de una empresa; por manera que no resulta acertado deducir que toda prestación de un servicio público comporta el ejercicio de función pública».¹⁶

Lo hasta aquí anotado, permite concluir que ECOPETROL S.A. es una entidad estatal descentralizada, vinculada a la Rama Ejecutiva, que no ejerce funciones públicas ni administrativas, y que tiene por objeto social, desarrollar actividades industriales y comerciales, en un marco de competencia que se rige por el derecho privado.

Departamento de Cundinamarca

El departamento de Cundinamarca es un ente territorial, con personería jurídica, patrimonio propio y autonomía administrativa y financiera, en los términos de los artículos 286 y 287 de la Constitución Política de Colombia.

Cámara de Comercio de Bogotá

La Cámara de Comercio de Bogotá es una institución autónoma, de derecho privado, con personería jurídica y sin ánimo de lucro, de carácter corporativo y gremial, constituida a iniciativa de los comerciantes de Bogotá, creada en 1878, organizada legalmente mediante el Decreto 062 de febrero 11 de 1891, de acuerdo con lo previsto en la Ley 111 de diciembre 28 de 1890 y que se rige por las normas establecidas por el Código de Comercio contenido en el Decreto 410 de marzo 27 de

¹⁴ Radicación: 2014-00320.

¹⁵ Corte Constitucional. Sentencias C- 629 de 2003 y C-338 de 2011.

¹⁶ Consejo de Estado. Sección Tercera. Sentencia del 16 de noviembre de 1999. Radicado ACU-1016.

1971, por la Ley 1727 de 2014, por el Decreto Reglamentario 1074 de 2015 y demás disposiciones que los adicionen o reformen.

2.2. Auto que avocó conocimiento

Mediante auto del 8 de junio 2023, la magistrada ponente, previa verificación del cumplimiento de los requisitos exigidos por el numeral 7° del artículo 112 del CPACA (Ley 1437 de 2011), tal como fue modificado por el artículo 19 de la Ley 2080 de 2021, avocó conocimiento de la solicitud referida.

Por otra parte, no consideró necesario ordenar pruebas adicionales a las aportadas en la solicitud de concepto elevada por la ANDJE.

En consecuencia, convocó a la audiencia de que trata el artículo 112, numeral 7°, literal b) del CPACA para el día jueves 22 de junio de 2023, la cual en efecto se realizó.

2.3. La audiencia

El 22 de junio de 2023 a las 8 AM, en las instalaciones del Palacio de Justicia de la ciudad de Bogotá D.C., Sala de Audiencias 2, se celebró la audiencia de que trata el artículo 112, numeral 7°, literal b) del CPACA, a la que asistieron la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, el Departamento de Cundinamarca, ECOPETROL S.A., la Cámara de Comercio de Bogotá y a la Procuraduría General de la Nación.

Es importante resaltar que, al finalizar la audiencia, las entidades comparecientes, convinieron celebrar reuniones de acercamiento, con el acompañamiento de la Procuraduría y la ANDJE, para plantearle a la Sala alternativas de solución. El resultado de dichas actividades se presentará en acápite posterior.

También sentaron sus respectivas posiciones, que se sintetizan a continuación:

Intervención de la ANDJE

El representante de la ANDJE para los efectos de la audiencia señaló que el concepto solicitado a la Sala de Consulta y Servicio Civil resulta útil para precaver litigios futuros y genera una línea de trabajo, que permitirá que las entidades de diferente orden puedan llegar a acuerdos para cumplir sus obligaciones, evitando que se generen mayores erogaciones por concepto de intereses y costas.

Agregó que también se generará una doctrina necesaria para tener criterios auxiliares sólidos en aras de resolver este y otros conflictos similares, para que, a

través de la mediación, las entidades en contienda puedan resolver sus diferencias sin acudir a un litigio, circunstancias que redundarán en el uso adecuado de los recursos públicos y en la descongestión de la administración de justicia.

Precisó que las partes intervinientes celebraron un acuerdo de pago parcial el 15 de marzo de 2023, donde además se pactó que presentarían petición ante la agencia, para que por su intermedio se elevara solicitud de concepto ante la Sala de Consulta y Servicio Civil.

Indicó que a través de consultas como la relativa a la presente controversia, pretende impulsar este mecanismo alternativo de solución de conflictos para que otras entidades sigan concurriendo ante la ANDJE, y por su intermedio ante la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

En concreto, explicó que en el caso que la Sala establezca que es viable la condonación de intereses, la ANDJE considera que tal condonación no favorecería a un particular como la Cámara de Comercio de Bogotá, sino al departamento de Cundinamarca, que es la entidad obligada al pago de intereses. Agregó que la primera es un mero intermediario en cuanto a la liquidación y recaudo del Impuesto de Registro al tenor de lo dispuesto el artículo 233 de la Ley 225 de 1995.

Manifestó que el concepto también es importante para brindar claridad sobre los extremos temporales dentro los que se generan los intereses corrientes y moratorios, la tasa aplicable y la forma de liquidarlos, pues es un aspecto sobre el que existe diferencia entre las partes.

La agencia consideró que para resolver ese interrogante se debe tener en cuenta el artículo 863 del Estatuto Tributario que dispone los intereses a favor del contribuyente, artículo modificado por la Ley 1430 de 2010.

Concluyó afirmando que no busca parcializarse en favor de una u otra entidad, sino, proteger el patrimonio público y servir de facilitadora.

Intervención de ECOPETROL S.A.

El representante de ECOPETROL S.A., para los efectos de la audiencia, manifestó que hubo acuerdo parcial de pago entre las partes, relacionado con el capital.

Sin embargo, anotó que existen diferencias en cuanto al cumplimiento de la sentencia dictada por la Sección Cuarta del Consejo de Estado en lo relativo a los intereses de plazo y de mora.

Para ECOPETROL, la sentencia de la Sección Cuarta tanto en la *ratio decidendi*, como en la parte resolutive establece que se causan intereses moratorios conforme el Estatuto Tributario.

Aclaró que la empresa no tiene intención de iniciar acciones judiciales que menoscaben el patrimonio o finanzas del departamento, pero que es evidente que existe un fallo judicial del órgano de cierre en lo Contencioso Administrativo que ordena un pago cierto y determinado a favor de ECOPETROL S.A. y en contra de la Cámara de Comercio de Bogotá y el departamento de Cundinamarca.

Señala que, frente a los factores de liquidación del interés, el departamento de Cundinamarca solicitó aclaración de la sentencia ante la misma Sección Cuarta, que en Auto del 9 de febrero de 2023 determinó que son los del Estatuto Tributario, cuando se trate de devolución de impuestos, siguiendo los precedentes pacíficos y reiterados de dicha sección.

Explicó que el Comité de Defensa Judicial de la entidad, precisó que los intereses derivados de una sentencia ejecutoriada, donde interviene una institución privada como la Cámara de Comercio de Bogotá, genera la imposibilidad jurídica de condonar intereses, siquiera parcial de intereses. En tal virtud, indicó que solamente pueden negociar el plazo para el pago.

Recalcó que pronunciamientos de la Contraloría General de la República sostienen que están prohibidas las condonaciones de los intereses corrientes y moratorios.

Precisó que ECOPETROL no hace donaciones como equivocadamente piensa el departamento de Cundinamarca. Que solamente, de acuerdo con su Capítulo de Responsabilidad Social Empresarial, efectúa convenios interadministrativos con entes territoriales, que impacten favorablemente el interés general de las comunidades del área de influencia de operación de la compañía. Agregó que, eventualmente, hace sesiones, sin costo, de bienes excedentes que han salido de su contabilidad.

Finalizó afirmando que el presupuesto de ECOPETROL proviene de sus ingresos operacionales y no puede renunciar a la posibilidad de cobrar los conceptos referidos en una sentencia en contra de la gobernación de Cundinamarca y la Cámara de Comercio de Bogotá, puesto que ello implicaría detrimento patrimonial.

Intervención del departamento de Cundinamarca

El representante de la gobernación de Cundinamarca para los efectos de la audiencia, anotó que no hay discusión sobre el fallo de la Sección Cuarta del Consejo de Estado y que la discrepancia surge frente a la liquidación de intereses

que asciende a un monto cercano a veintitrés mil millones de pesos (\$23.000.000.000), solamente por concepto de corrientes.

Explicó que el departamento no cuenta con cerca de treinta y cinco mil millones de pesos (\$35.000.000.000), suma que comprende capital e intereses para el pago, pues no están previstos en el contingente judicial.

Aclaró que no existe duda acerca de la obligación de pago que le asiste respecto de los intereses moratorios, pero que se pretende llegar a un acuerdo sobre los intereses corrientes.

Expresó que en ese sentido, hubo un acuerdo tripartito entre ECOPETROL, la gobernación de Cundinamarca y la Cámara de Comercio de Bogotá, para el pago del capital adeudado, pero el departamento aspira a la condonación de los intereses.

Agregó que en su entender, en el marco legal no hay norma expresa que prohíba la condonación de intereses. El Código Civil lo permite como una forma de extinguir las obligaciones, y en consecuencia hay un escenario jurídico que permite la condonación de los intereses corrientes.

Explicó que la Cámara de Comercio es un organismo privado que solamente actuó como agente recaudador por mandato de la Ley 223 de 1995 y que en tal calidad, tiene el deber de poner a disposición de la gobernación el recurso recaudado; es decir, no es beneficiario del tributo, solamente lo transfiere. Que es por ello, que hubo un acuerdo bilateral entre la Cámara de Comercio de Bogotá y la gobernación de Cundinamarca para el pago del capital con recursos del departamento que la Cámara de Comercio solo recaudó.

Indicó que bajo ese entendido, y frente al rol de mero recaudador que tiene la Cámara de Comercio, que no es titular del recurso, no aplica la prohibición de condonación a particulares.

Intervención de la Cámara de Comercio de Bogotá

La representante legal judicial de la Cámara de Comercio de Bogotá, destacó que las obligaciones de dicha cámara frente al Impuesto de Registro son: i) liquidación. ii) recaudo. iii) declaración y, iv) giro de los recursos a su titular en este caso, el departamento de Cundinamarca.

Que así, el 28 de junio de 2011, ECOPETROL pagó a la Cámara de Comercio doce mil cuarenta y seis millones diecisiete mil seiscientos pesos colombianos (\$12.046.017.600) por concepto de impuesto de registro e interés de mora por extemporaneidad, los cuales fueron girados al departamento el 15 de julio de 2011, en cumplimiento de la obligación de la Ley 223 de 1995.

Destacó que la sentencia ordenó a la Cámara de Comercio y/o la gobernación de Cundinamarca la devolución de los recursos, obligación que corresponde a la entidad dueña de los recursos que no es otra que el departamento.

Que por orden de la gobernación, la Cámara de Comercio actuó como un facilitador para el cumplimiento de la sentencia; que por ello pagó a ECOPETROL de su caja, el capital, el cual irá descontando progresivamente al departamento de los recursos que recaude a su favor según acuerdo celebrado.

Señaló que considera viable la condonación de intereses entre dos entidades públicas, y que no aplica la prohibición constitucional del artículo 355, puesto que el beneficiado con el impuesto es el departamento de Cundinamarca, no la cámara.

Explicó que los extremos temporales para la liquidación de los intereses corrientes deben ser entendidos desde la fecha de la notificación de la Resolución 159 del 26 de septiembre de 2012 expedida por la Cámara de Comercio de Bogotá, que negó la solicitud de devolución efectuada por ECOPETROL, 4 de octubre de 2012 hasta la fecha de ejecutoria de la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, el 22 de febrero de 2023.

Es decir que los intereses moratorios se deberían desde el 22 de febrero de 2023, hasta la fecha del acuerdo parcial, con el que se pagó el capital.

Intervención de la Procuraduría General de la Nación

Manifestó que es claro que la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado ordenó pagar a ECOPETROL S.A. los intereses corrientes y moratorios por concepto de la devolución del pago de un impuesto de registro que la empresa no estaba obligada a pagar.

Señaló que se deben intereses corrientes desde la notificación del acto que negó la devolución y que fue declarado nulo, es decir del 4 de octubre de 2012 hasta el 22 de febrero de 2023, fecha de ejecutoria de la sentencia del 7 de diciembre de 2022, y moratorios, desde el 22 de febrero de 2023, fecha de la ejecutoria del fallo condenatorio, hasta el momento del pago.

Afirmó que se trata de una obligación clara, expresa y exigible a favor de ECOPETROL, como acreedora, y a cargo del departamento de Cundinamarca y la Cámara de Comercio de Bogotá, como deudoras.

Explicó que, sobre la condonación de intereses por parte de una entidad pública a otra, la Contraloría General de la República ha sostenido que es una conducta que constituye la renuncia a una obligación cierta y exigible.

Para la Procuraduría es claro que la entidad acreedora tiene el deber de cobrar los intereses y la entidad deudora tiene la obligación de pagar esa suma, en la medida en que no se trata de una transferencia de recursos entre una misma caja o patrimonio, y por esta razón, podría generarse una afectación negativa al patrimonio de la entidad a la cual no se realiza el pago de los intereses, que constituyen una acreencia reconocida judicialmente.

Anotó, que de conformidad con el artículo 355 de la Constitución Política, está prohibido para los órganos de cualquiera de las ramas del poder público decretar auxilios o donaciones en favor de personas naturales o jurídicas de derecho privado.

Advirtió que si ECOPETROL renuncia a una cuantiosa suma de dinero por intereses causados por más de 10 años, se estaría beneficiando a un particular como es la Cámara de Comercio Bogotá, pues no puede olvidarse que, según la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, ECOPETROL puede ejercer la acción de cobro en contra del departamento de Cundinamarca y en contra de la Cámara de Comercio de Bogotá.

Agregó que en esa misma línea, ECOPETROL tampoco está autorizado para condonar, a título de donación, los intereses corrientes ni los moratorios que le fueron reconocidos en la sentencia del 7 de diciembre de 2022 por parte del Consejo de Estado, por cuanto la donación entre entidades públicas, si bien es una posibilidad, requiere autorización legal, conforme lo señala el artículo 150 numeral 9 de la Constitución Política, según el cual le corresponde al Congreso de la República conceder autorizaciones al Gobierno para enajenar bienes nacionales a título gratuito.

Finalmente, sobre el factor de liquidación de los intereses corrientes y moratorios, afirmó que conforme el inciso segundo del artículo 884 del Código de Comercio, el Interés Bancario Corriente se probará con certificado expedido por la Superintendencia Bancaria hoy Superintendencia Financiera.

Expresó que es claro que el Estatuto Tributario establece el factor de liquidación de los intereses moratorios para devolver un saldo a favor del contribuyente.

2.4. Resultado de las reuniones de acercamiento adelantadas por las entidades en controversia

Según memorial suscrito por la Procuraduría General de la Nación y la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, entre ECOPETROL S.A., la Cámara de Comercio de Bogotá y la gobernación de Cundinamarca, con el acompañamiento del Ministerio Público y la agencia, se desarrollaron 4 mesas de trabajo, los días 27 de junio, 4, 11 y 18 de julio de 2023, con los siguientes resultados:

i) Acuerdo sobre liquidación de intereses corrientes o de plazo

Se llegó a un acuerdo sobre el valor de los intereses corrientes derivados del fallo emitido por el Consejo de Estado.

Según liquidación conjunta, dichos intereses ascienden a veintidos mil ochocientos seis millones novecientos setenta y seis mil pesos colombianos (\$22.806.976.000).

ii) Exploración de fórmulas de arreglo

Las partes analizaron diferentes alternativas de arreglo, a saber:

Obras por impuestos

Consultaron con la Agencia de Renovación del Territorio el mecanismo denominado obras por impuestos, que tiene como premisa que la gobernación cancele la totalidad del valor adeudado a ECOPETROL y, esta sociedad invierta el dinero en una obra que tenga impacto en alguno de los municipios de Cundinamarca.

No obstante, verificado el cronograma de tal procedimiento, concluyeron que el mecanismo no es viable debido a que para la vigencia 2023, la gobernación de Cundinamarca no cuenta con recursos para cancelar de manera inmediata el dinero liquidado, por concepto de intereses corrientes y moratorios.

Acuerdo de pago a largo plazo

Realizaron el estudio jurídico para determinar la posibilidad que tiene el departamento de Cundinamarca de proponer una fórmula de pago a largo plazo en cuotas periódicas, la cual fue descartada, dada la prohibición legal de comprometer vigencias futuras, durante el último año de gobierno.

Sin embargo, se precisó que, con el próximo gobierno, que iniciará en el año 2024, se podría llegar a contemplar este mecanismo.

En tal virtud, la gobernación se comprometió a incluir en el informe de empalme que el ente territorial continuará con el análisis de soluciones de pago para ECOPETROL y solicitará el acompañamiento de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado.

Dación en pago

Se planteó una posible dación en pago de un predio identificado con la matrícula inmobiliaria 50C-127-3651.

No obstante, en el marco de las mesas de trabajo, los representantes de ECOPETROL manifestaron que la adquisición de este predio no es del interés de la compañía en la actualidad, de cara a sus necesidades y actual modelo de trabajo.

Por insistencia de la gobernación de Cundinamarca, de la ANDJE y del procurador delegado se instó a ECOPETROL, para realizar la verificación adicional a efecto de determinar si el predio podría ser recibido una vez sea de propiedad del departamento de Cundinamarca, lo que a la fecha de cierre de las mesas no había ocurrido.

iii) Compromiso de inclusión del asunto en el informe de empalme con la siguiente administración del departamento de Cundinamarca

La gobernación de Cundinamarca se comprometió a incluir en el informe de empalme para el nuevo mandatario departamental, la obligación derivada de la sentencia del 7 de diciembre de 2022 a favor de ECOPETROL S.A., y los acercamientos que han tenido las entidades para resolver lo referente a su pago, de manera concertada, en virtud del principio de coordinación entre entidades públicas, así como las gestiones que se han realizado ante la Sala de Consulta y Servicio Civil del Consejo de Estado.

Por su parte, la ANDJE se comprometió a realizar un especial acompañamiento en la mencionada gestión.

iv) Ratificación de solicitud de concepto

En el entendido que ECOPETROL S.A. está en disposición de revisar la posición jurídica que tiene respecto de la inviabilidad de condonación de intereses corrientes si el concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil determina que es posible tal condonación, las partes, con el acompañamiento de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado y la Procuraduría General de la Nación, ratificaron la solicitud de concepto realizada ante la Sala, pero retiraron lo atinente a los intereses corrientes y sus factores de liquidación, contenidos en la primera pregunta.

En virtud de lo anterior, el presente concepto se ocupa de resolver, en la primera pregunta, únicamente lo relacionado con el factor de liquidación y marco normativo para calcular los intereses moratorios relativos a la devolución de un saldo a favor del contribuyente, en virtud de un fallo judicial y, la segunda pregunta la resuelve integralmente.

III. CONSIDERACIONES

Para dar respuesta a la consulta, la Sala se referirá a los siguientes temas: i) naturaleza y alcance de la función asignada en el numeral 7° del artículo 112 del CPACA, ii) la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, iii) el auto del 9 de febrero de 2023 expedido por la Sección Cuarta, iv) intereses moratorios, v) la forma de liquidación de los intereses de mora en materia tributaria, vi) condonación de capital e intereses por parte de las entidades públicas, vii) el papel de la Cámara de Comercio de Bogotá en el Impuesto de Registro, viii) la dación en pago, ix) las vigencias futuras ordinarias en las entidades territoriales y x) conclusiones.

3.1. Naturaleza y alcance de la función asignada a la Sala de Consulta y Servicio Civil, en el numeral 7° del artículo 112 del CPACA - Reiteración

El numeral 7° del artículo 112 del CPACA, tal como fue modificado por el artículo 19 de la Ley 2080 de 2021¹⁷, establece lo siguiente, en su primer inciso:

7. Emitir concepto, a petición del Gobierno nacional o de la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, en relación con las controversias jurídicas que se presenten entre entidades públicas del orden nacional, o entre estas y entidades del orden territorial, con el fin de precaver un eventual litigio o poner fin a uno existente. El concepto emitido por la Sala no está sujeto a recurso alguno. [Resalta la Sala]

De esta disposición, se desprenden, entre otras, las siguientes consecuencias a las cuales se ha referido la Sala, en ocasiones anteriores¹⁸:

- i) Esta atribución especial, incorporada, en su versión original, por la Ley 1437 de 2011, es una manifestación particular de la función consultiva, asignada constitucionalmente al Consejo de Estado (artículo 237, numeral 3°) y que este ejerce, de manera autónoma, por intermedio de la Sala de Consulta y Servicio Civil (artículo 112, inciso primero, del CPACA).
- ii) En consecuencia, es claro que dicha competencia no es de naturaleza judicial, por lo que tampoco tienen dicho carácter la actuación que realiza la Sala para cumplir la referida función, ni cualquier decisión (auto) o concepto que emita, en desarrollo de aquella.
- iii) En esa medida, el concepto que expida la Sala, para dar respuesta a las consultas que le formula, en estos casos, el Gobierno nacional o la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado no es una sentencia ni otra providencia

¹⁷ Por medio de la cual se Reforma el Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo –Ley 1437 de 2011– y se dictan otras disposiciones en materia de descongestión en los procesos que se tramitan ante la jurisdicción.

¹⁸ Conceptos 00002 del 16 de diciembre de 2019, 00003 del 13 de diciembre de 2021 y 00005 del 30 de junio de 2022.

- judicial, por lo que no genera, desde luego, los efectos que producen esta clase de decisiones. Por tal razón, dicho concepto no obliga a las partes ni a terceros (incluyendo el juez que conozca de la controversia cuya solución se pretenda con la consulta), no hace tránsito a cosa juzgada ni presta mérito ejecutivo.
- iv) Es por esta misma razón, que el primer inciso del numeral 7° del artículo 112 del CPACA aclara expresamente que estos conceptos no están sujetos a recurso alguno (ni aquellos previstos para los procedimientos administrativos, ni -mucho menos- los regulados para las actuaciones judiciales).
 - v) Tales conceptos, al igual que sucede con aquellos que emite la Sala en ejercicio de la atribución prevista en el numeral 1° del mismo artículo (función consultiva general u ordinaria), son, como su nombre lo indica, *dictámenes u opiniones jurídicas cualificadas*, por medio de las cuales la Sala, luego de revisar los hechos expuestos, la información y los documentos allegados, las normas, la jurisprudencia y las demás fuentes del derecho que resulten aplicables, manifiesta su parecer sobre el problema jurídico planteado y responde las preguntas específicamente formuladas.
 - vi) En el caso de los conceptos mencionados en el numeral 7°, el propósito específico que se busca es el de proponer alternativas de solución a una controversia jurídica que exista entre dos entidades públicas, ya sea para prevenir (evitar) un posible litigio o para poner fin a uno existente.
 - vii) Sin embargo, no debe perderse de vista que quienes están legitimados para solucionar la controversia son las partes involucradas, para lo cual pueden acudir a cualquiera de los mecanismos jurídicos previstos en la ley, según el caso (conciliación, transacción, desistimiento, liquidación, etc.), y, con dicho propósito, pueden acoger voluntariamente las consideraciones, los análisis, las interpretaciones y las respuestas suministradas por la Sala en el concepto¹⁹.

3.2. La sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado

En sentencia del 7 de diciembre de 2022, expediente 2014-00320, la Sección Cuarta del Consejo de Estado decidió sobre la legalidad de los actos administrativos por medio de los cuales la Cámara de Comercio de Bogotá negó la solicitud de devolución por pago de lo no debido presentada por ECOPETROL S.A. con ocasión del Impuesto de Registro por la inscripción del certificado del revisor fiscal en el que se hizo constar la composición del capital de la compañía, con posterioridad a la capitalización ordenada por la Ley 1118 de 2006.

¹⁹ Ver: Consejo de Estado, Sala de Consulta y Servicio Civil, concepto PL004 del 22 de noviembre de 2022.

Consideró el fallo que ECOPETROL S.A., en su calidad de sociedad de economía mixta, es una entidad de naturaleza pública o de derecho público, que no puede ser considerada o catalogada como un «particular» en los términos de la Ley 223 de 1995, razón por la cual no es sujeto pasivo del señalado impuesto.

Al no ser sujeto pasivo del tributo, la decisión accedió a la solicitud de devolución por tratarse de un pago de lo no debido.

Así las cosas, la providencia encontró que obraba prueba en el expediente de que el 28 de junio de 2011, ECOPETROL pagó por concepto de impuesto de registro e intereses reducidos la suma de \$12.046.017.600.

Frente a los intereses corrientes y moratorios, estimó que su reconocimiento en asuntos tributarios está regulado en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, aplicables en virtud de la remisión prevista en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

Con base en estas normas, los intereses corrientes son causados desde la fecha de notificación del acto que niega la solicitud de devolución hasta la ejecutoria de la respectiva sentencia.

De otro lado, los intereses moratorios son causados desde el día siguiente a la ejecutoria de la sentencia hasta la fecha en que la Cámara de Comercio de Bogotá pague de forma efectiva la obligación.

Entonces, los intereses corrientes proceden a partir de la fecha de la notificación de la Resolución 159 de 26 de septiembre de 2012- acto que negó la solicitud de devolución de la suma de \$12.046.017.600 -, hasta la ejecutoria de la sentencia, la cual precisó que no es procedente la suspensión de los mismos conforme a lo establecido en el artículo 634 [parágrafo 2] del ET, por cuanto la demanda fue admitida con anterioridad al 1 de enero de 2017.

Se aclara también que los intereses moratorios, proceden a partir del día siguiente a la ejecutoria de la providencia, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Dice la parte resolutive de la sentencia:

REVOCAR la sentencia del 18 de abril de 2018, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección A. En su lugar, se dispone:

ANULAR la Resolución 159 del 26 de septiembre de 2012, proferida por la Vicepresidenta Ejecutiva de la Cámara de Comercio de Bogotá, y su confirmatoria,

la Resolución 168 del 29 de noviembre de 2013, expedida por la Vicepresidenta Jurídica de la Cámara de Comercio de Bogotá.

A título de restablecimiento del derecho, y como consecuencia de la anterior declaración, ordenar a la CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ y/o al DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA, devolver A ECOPETROL SA, la suma de DOCE MIL CUARENTA Y SEIS MILLONES DIECISIETE MIL SEISCIENTOS PESOS M/CTE (\$12.046.017.600), junto con los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del Estatuto Tributario, según lo expuesto en la parte motiva de esta providencia.

3.3. El auto del 9 de febrero de 2023 de la Sección Cuarta

El 13 de enero de 2023, el departamento de Cundinamarca solicitó la aclaración y la adición de la sentencia dictada el 7 de diciembre del 2022.

Los puntos que señaló como objeto de aclaración y adición, fueron los siguientes:

i) Desconocimiento del artículo 192 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, por considerar que:

[...] dentro del desarrollo de las consideraciones de la sentencia de segunda instancia del proceso de la referencia genera verdadero motivo de duda que el Despacho haya aplicado la normativa dispuesta en el artículo 863 del Estatuto Tributario, a efectos de determinar la condena e intereses corrientes y moratorios para mi representada, cuando se debió aplicar el artículo 192 del CPACA, que es la norma procesal de orden público aplicable a la liquidación de condenas en contra de las entidades públicas.

ii) Analizar la incidencia de la legalidad de las liquidaciones del impuesto en el fondo del asunto al estimar que, aunque en la sentencia proferida el 7 de diciembre de 2022 se hizo un recuento del proceso relacionado con los actos de liquidación, es necesario *«adicionar y/o complementar la sentencia dictada el 7 de diciembre de 2022, en el sentido de abordar de manera detallada y precisa el efecto jurídico de las decisiones que se adoptaron contra los actos de liquidación del impuesto de registro, y la existencia jurídica de los mismos, de cara a resolver sobre las pretensiones formuladas por Ecopetrol en el presente proceso 23877»*.

En consecuencia, mediante Auto del 9 de febrero de 2023, la Sección Cuarta del Consejo de Estado negó la solicitud de aclaración y adición presentada por el Departamento de Cundinamarca.

Consideró la Corporación que la solicitud de aclaración no recae sobre conceptos o frases que ofrezcan verdadero motivo de duda respecto a lo decidido en relación con

el reconocimiento de los intereses, toda vez que en la parte considerativa de la providencia se señaló:

Frente a los intereses corrientes y moratorios, la Sala ha precisado a través de distintas providencias²⁰ que su reconocimiento en asuntos tributarios está regulado en los artículos 863 y 864 del ET, aplicables en virtud de la remisión hecha por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002. Con base en estas normas, los intereses corrientes son causados desde la fecha de notificación del acto que niega la solicitud de devolución y hasta la ejecutoria de la respectiva sentencia. De otro lado, los intereses moratorios son causados desde el día siguiente a la ejecutoria de la sentencia y hasta la fecha en que la Cámara de Comercio de Bogotá pague de forma efectiva la obligación. Así, en el caso bajo examen, los intereses corrientes proceden a partir de la fecha de la notificación de la Resolución 159 de 26 de septiembre de 2012²¹ - acto que negó la solicitud de devolución de la suma de \$12.046.017.600 -, hasta la ejecutoria de esta sentencia; se precisa que no es procedente la suspensión de los mismos conforme a lo establecido en el artículo 634 [parágrafo 2] del ET, por cuanto la demanda fue admitida²² con anterioridad al 1 de enero de 2017. Y los intereses moratorios, a partir del día siguiente a la ejecutoria de la presente providencia, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

Ello se reflejó en el primer numeral de la parte resolutive, así: «[...] *A título de restablecimiento del derecho, y como consecuencia de la anterior declaración, ordenar a la CÁMARA DE COMERCIO DE BOGOTÁ y/o al DEPARTAMENTO DE CUNDINAMARCA, devolver A ECOPETROL SA, la suma de DOCE MIL CUARENTA Y SEIS MILLONES DIECISIETE MIL SEISCIENTOS PESOS M/CTE (\$12.046.017.600), junto con los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del Estatuto Tributario, según lo expuesto en la parte motiva de esta providencia*», aspecto que no amerita aclaración alguna.

Agregó la Sección Cuarta que tampoco hubo lugar a la adición solicitada, porque la sentencia no omitió resolver ningún aspecto relacionado con la *Litis*, toda vez que el estudio de legalidad que le competía adelantar recaía sobre los actos administrativos por medio de los cuales la Cámara de Comercio de Bogotá, negó la solicitud de devolución por pago de lo no debido presentada por ECOPETROL S.A.

3.4. Intereses moratorios

Según la Superintendencia Bancaria, hoy Financiera, los intereses moratorios «corresponden a aquellas sumas que se deben pagar a título de indemnización de

²⁰ Sentencia del 29 de abril de 2021, Exp. 25330, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto, del 21 de febrero de 2019, Exp. 23123, CP. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 11 de junio de 2020, Exp. 23212, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, entre otras.

²¹ Este acto se notificó de manera personal el 4 de octubre de 2012. Fl. 53 vto. c.p.

²² Por auto del 17 de julio de 2014, notificado por estado el 18 de julio de 2014. Fls. 161-162 c.p.

perjuicios desde el momento en que se constituye en mora el deudor, es decir, desde el incumplimiento de la obligación principal». ²³

La Corte Constitucional en la Sentencia C-604 de 2012 definió los intereses moratorios como:

[...] aquellos que se pagan para el resarcimiento tarifado o indemnización de los perjuicios que padece el acreedor por no tener consigo el dinero en la oportunidad debida. La mora genera que se hagan correr en contra del deudor los daños y perjuicios llamados moratorios que representan el perjuicio causado al acreedor por el retraso en la ejecución de la obligación.

Entonces, los intereses moratorios aparte de perseguir una corrección monetaria también pretenden la indemnización de los perjuicios ocasionados al acreedor.

Sobre este punto la Corte Constitucional en la misma providencia afirmó:

En Colombia el interés moratorio tiene un contenido indemnizatorio distinto a la simple corrección monetaria, situación que no puede ser desconocida por el legislador, al momento de determinar las tasas a las cuales lo vincula, por lo cual los intereses moratorios deberán contemplar un componente inflacionario o de corrección monetaria y uno indemnizatorio, que podrá variar teniendo en cuenta la existencia de diversos regímenes en cuanto a las tasas de interés, tal como sucede en relación con los intereses civiles y comerciales.

Por su parte, el artículo 1617 del Código Civil reza:

Artículo 1617. Indemnización por mora en obligaciones de dinero. Si la obligación es de pagar una cantidad de dinero, la indemnización de perjuicios por la mora está sujeta a las reglas siguientes:

1a.) Se siguen debiendo los intereses convencionales, si se ha pactado un interés superior al legal, o empiezan a deberse los intereses legales, en el caso contrario; quedando, sin embargo, en su fuerza las disposiciones especiales que autoricen el cobro de los intereses corrientes en ciertos casos

El interés legal se fija en seis por ciento anual

2a.) El acreedor no tiene necesidad de justificar perjuicios cuando solo cobra intereses; basta el hecho del retardo.

3a.) Los intereses atrasados no producen interés.

²³ Superintendencia Bancaria. Concepto OJ-191 de mayo 20 de 1984.

4a.) La regla anterior se aplica a toda especie de rentas, cánones y pensiones periódicas.

En este punto, cuando se trata de intereses moratorios en el Código Civil, según la Corte Constitucional²⁴, «se dispone que en ausencia de estipulación contractual sobre intereses moratorios, se siguen debiendo los intereses convencionales si fueron pactados a un interés superior al legal, o en ausencia de tal supuesto empieza a deberse el interés legal del 6%; sin perjuicio de los eventos legales en que se autoriza la causación de intereses corrientes».

Ahora bien, el artículo 884 del Código de Comercio, modificado por el artículo 111 de la Ley 510 de 1999, establece:

Artículo 884.- Cuando en los negocios mercantiles hayan de pagarse réditos de un capital, sin que se especifique por convenio el interés, éste será el bancario corriente; si las partes no han estipulado el interés moratorio, será equivalente a una y media veces del bancario corriente y en cuanto sobrepase cualquiera de estos montos el acreedor perderá todos los intereses, sin perjuicio de lo dispuesto en el artículo 72 de la ley 45 de 1990.

Se probará el interés bancario corriente con certificado expedido por la Superintendencia Bancaria. [Resalta la Sala]

3.5. La forma de liquidación de los intereses de mora en materia tributaria

La sentencia del 7 de diciembre de 2022, sobre la que versa la consulta, en la parte motiva claramente expresa que los intereses moratorios son causados «a partir del día siguiente a la ejecutoria de la presente providencia, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación», y que su reconocimiento está regulado en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, aplicables en virtud de la remisión hecha por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

El artículo 863 dice:

ARTICULO 863. INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE. [Artículo modificado por el artículo 12 de la Ley 1430 de 2010] Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses corrientes y moratorios, en los siguientes casos:

Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso,

²⁴ Sentencia C-364 de 2000.

hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

En todos los casos en que el saldo a favor hubiera sido discutido, se causará 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.

ARTICULO 864. TASA DE INTERES PARA DEVOLUCIONES. El interés a que se refiere el artículo anterior será igual a la tasa de interes prevista en el artículo 635 del Estatuto Tributario.

[Inciso adicionado por el artículo 38 de la Ley 1430 de 2010]. Los intereses corrientes se liquidarán a una tasa equivalente al interés bancario corriente certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia; para la liquidación de los intereses moratorios, se descontará el término del plazo originario para devolver no utilizado por la administración a la fecha del rechazo total o parcial del saldo a favor.

Esta Sala ha conceptuado²⁵ que, para liquidar intereses de mora en asuntos tributarios, la fórmula que se emplea es la del cálculo simple o de utilización directa de la tasa efectiva y que así se ha efectuado desde la Ley 1607 de 2012.

Resaltó la Sala en el concepto 2186 del 26 de marzo de 2014, que en la ponencia para segundo debate en Cámara de Representantes, del entonces proyecto de ley, que a la postre sería la Ley 1607, se dijo:

“La forma de liquidar intereses de mora para las obligaciones a favor del Estado ha sufrido históricamente diferentes cambios buscando fórmulas que permitan al deudor cumplir con sus obligaciones y al mismo tiempo al Estado mantener el poder adquisitivo del dinero y recibir en alguna medida el resarcimiento por la mora en el pago.

Es en este contexto que se hace la nueva propuesta que pretende hacer más fácil el cálculo de los intereses por parte de los deudores al no tener que realizar operaciones financieras complejas sino únicamente operaciones matemáticas simples como es tomar la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera, vigente en la fecha en que se pretende realizar el pago y dividirla en 365 días que tiene el año o 366 si es bisiesto y el factor obtenido, multiplicarlo por el valor insoluto de la obligación y este resultado por el número de días de mora

²⁵ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 2186 del 26 de marzo de 2014.

que tenga el saldo insoluto desde la fecha de exigibilidad de la misma, obedeciendo a la aplicación de la siguiente fórmula:

$(K \times T \times t)$. Donde:

K: valor insoluto de la obligación

T: factor de la tasa de interés (tasa de usura dividida en 365 o 366 según el caso).

t: número de días de mora desde la exigibilidad.²⁶

En esa línea, el artículo 635 del Estatuto Tributario prevé:

ARTICULO 635. DETERMINACIÓN DE LA TASA DE INTERÉS MORATORIO. [Artículo modificado por el artículo 141 de la Ley 1607 de 2012]

[Inciso modificado por el artículo 279 de la Ley 1819 de 2016]. El nuevo texto es el siguiente: Para efectos de las obligaciones administradas por la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales, el interés moratorio se liquidará diariamente a la tasa de interés diario que sea equivalente a la tasa de usura vigente determinada por la Superintendencia Financiera de Colombia para las modalidades de crédito de consumo, menos dos (2) puntos. La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales publicará la tasa correspondiente en su página web

Las obligaciones insolutas a la fecha de entrada en vigencia de esta ley generarán intereses de mora a la tasa prevista en este artículo sobre los saldos de capital que no incorporen los intereses de mora generados antes de la entrada en vigencia de la presente ley.

[Inciso adicionado por el artículo 49 del Decreto Ley 2106 de 2019. Para liquidar los intereses moratorios de que trata este artículo aplicará la fórmula establecida en el parágrafo del artículo 590 del Estatuto Tributario.

PARÁGRAFO. Lo previsto en este artículo y en el artículo 867-1 tendrá efectos en relación con los impuestos nacionales, departamentales, municipales y distritales.

En consecuencia, el artículo 590 ibídem, en lo pertinente, establece:

Para liquidar los intereses moratorios de que trata este parágrafo, o el artículo 635 del Estatuto Tributario, el contribuyente, responsable, agente retenedor, declarante o la Administración Tributaria según sea el caso, aplicará la siguiente fórmula de interés simple, así:

$(K \times T \times t)$.

²⁶ Gaceta del Congreso 913 de 2012. Ver igualmente Gaceta del Congreso 914 de 2012, segundo debate en Senado de la República.

Donde:

K: valor insoluto de la obligación

T: factor de la tasa de interés (corresponde a la tasa de interés establecida en el parágrafo del artículo 590, o artículo 635 del Estatuto Tributario, según corresponda dividida en 365, o 366 días según el caso).

t: número de días calendario de mora desde la fecha en que se debió realizar el pago.

Entiende la Sala que este es el marco normativo que contiene los factores para calcular los intereses moratorios ordenados en la sentencia motivo de la consulta.

3.6. Condonación de capital e intereses por parte de las entidades públicas

El artículo 1711 del Código Civil dispone que «[l]a remisión o condonación de una deuda no tiene valor sino en cuanto el acreedor es hábil para disponer de la cosa que es objeto de ella».

La Sala ha explicado que la condonación o remisión es un modo de extinguir las obligaciones, la cual se produce mediante la «renuncia gratuita que hace el acreedor en favor del deudor del derecho de exigir el pago de su crédito». ²⁷

La remisión puede ser voluntaria o forzada, total o parcial, testamentaria o por acto entre vivos. ²⁸

El acto jurídico por medio del cual se relega del cumplimiento de una obligación exigible libera a quien adeuda y lo exonera de responsabilidad de pago.

En cuanto a la condonación de capital, en Concepto 2329 del 30 de abril de 2018²⁹, la Sala de Consulta explicó que «en eventos extremos puede ocurrir que una vez efectuadas todas las gestiones posibles para la recuperación de cartera, estas arrojen como resultado que solamente se pueda recuperar parte del capital adeudado, caso en que de manera excepcional y como *ultima ratio* la condonación de capital es viable siempre y cuando se efectúe en las condiciones generales del mercado financiero, y no verse sobre la totalidad».

En el mismo concepto dijo la Sala:

²⁷ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 1099 de 1998.

²⁸ *Ibidem*.

²⁹ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 2017-0002700.

Empero, la Corte Constitucional ha señalado que tal mandato no es absoluto, pues es deber del Estado apoyar diversas actividades y otorgar incentivos si es imperioso para realizar una finalidad esencial del Estado, siempre con fundamento en una norma o principio constitucional y que no se trate de un acto de mera liberalidad, con la finalidad de conseguir el bienestar general y el mejoramiento de la calidad de vida de la población del país.

A su vez, la Contraloría General de la República ha dicho que «es claro que para que pueda haber una disminución o condonación de intereses se requiere una norma habilitante que observe mínimos constitucionales»³⁰.

Sobre el particular, el organismo de control fiscal señaló que condonar intereses moratorios sin autorización legal genera detrimento patrimonial para la entidad que la concede y adicionalmente, una extralimitación de funciones:

Respecto a la condenación de intereses sugerida por la consultante, es preciso tener en cuenta que la misma configuraría un detrimento patrimonial para la entidad pública que la concede, porque implicaría la renuncia a una obligación cierta y actualmente exigible, amparada por la legislación para compensar el perjuicio que sufrió la entidad estatal por el incumplimiento de su deudor - independientemente de que su deudor sea otra entidad pública o un particular.

En este orden, la obligación que tienen los deudores de pagar intereses de mora se justifica en razón al daño antijurídico que causan a la entidad estatal acreedora, consistente en la imposibilidad de disponer, en tiempo del dinero al que tiene derecho y que forma parte de su presupuesto.

Así las cosas, en la práctica se observa que cuando una entidad pública incumple una obligación económica que tiene con otra entidad de la misma naturaleza, como consecuencia, termina afectándole su ejecución presupuestal, programación de desembolsos y disponibilidad de efectivo.

Adicionalmente, si una entidad estatal decidiera exonerar del pago de intereses de mora a sus deudores incumplidos, estaría desconociendo que el no pago en tiempo, produce para dichos deudores un beneficio que consiste en haber tenido dentro de sus patrimonios, durante el tiempo de la mora, el dinero que debieron pagar oportunamente.

Finalmente, como la competencia para condonar intereses moratorios la tiene el Congreso de la República, los funcionarios que los condonen sin que exista una expresa autorización legal, no solo se extralimitarían en funciones, sino que adicionalmente con su actuación estarían generando un detrimento patrimonial para la entidad estatal acreedora de los mismos.³¹

³⁰ Contraloría General de la República. Concepto CGR OJ 223 de 2021.

³¹ Concepto 80112-EE240 del 4 de enero de 2011.

En esa línea, el órgano de control, en Concepto CGR 075 de 2023, sobre condonación de intereses, expresa que «[d]e acuerdo con el artículo 6° de la Constitución Política, los servidores públicos son responsables ante las autoridades por infringir la Constitución y las leyes, y por omisión o extralimitación en el ejercicio de sus funciones», y que en consecuencia deberá consultarse el marco jurídico aplicable y habilitante.

3.7. El papel de la Cámara de Comercio de Bogotá en el Impuesto de Registro

La Ley 223 de 1995 «Por la cual se expiden normas sobre racionalización tributaria y se dictan otras disposiciones», sobre el Impuesto de Registro establece, en el artículo 226, que el hecho generador «[e]stá constituido por la inscripción de actos, contratos o negocios jurídicos documentales en los cuales sean parte o beneficiarios los particulares y que, de conformidad con las disposiciones legales, deban registrarse en las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos o en las Cámaras de Comercio».

Respecto a la liquidación y recaudo, prevé:

ARTÍCULO 233. LIQUIDACIÓN Y RECAUDO DEL IMPUESTO. Las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos y las Cámaras de Comercio serán responsables de realizar la liquidación y recaudo del impuesto. Estas entidades estarán obligadas a presentar declaración ante la autoridad competente del departamento, dentro de los quince primeros días calendario de cada mes y a girar, dentro del mismo plazo, los dineros recaudados en el mes anterior por concepto del impuesto.

Alternativamente, los departamentos podrán asumir la liquidación y recaudo del impuesto, a través de las autoridades competentes de la administración fiscal departamental o de las instituciones financieras que las mismas autoricen para tal fin.

Los departamentos podrán asumir la liquidación y el recaudo del impuesto a través de sistemas mixtos en los que participen las Oficinas de Registro de Instrumentos Públicos y/o las Cámaras de Comercio y/o las Tesorerías Municipales.

PARÁGRAFO 1o. Cuando el acto, contrato o negocio jurídico no se registre en razón a que no es objeto de registro de conformidad con las disposiciones legales, procederá la devolución del valor pagado. Dicha devolución será realizada por la entidad recaudadora y podrá descontarse en la declaración de los responsables con cargo a los recaudos posteriores hasta el cubrimiento total de su monto.

PARÁGRAFO 2o. <Parágrafo modificado por el artículo 38 del Decreto Ley 2106 de 2019. El nuevo texto es el siguiente:>³² Los responsables del impuesto

³² “Por el cual se dictan normas para simplificar, suprimir y reformar trámites, procesos y procedimientos innecesarios existentes en la administración pública”.

presentarán la declaración en los formularios que para el efecto diseñe y adopte el Departamento Administrativo de la Función Pública, en coordinación con los Departamentos y el Distrito Capital y con el apoyo técnico del Ministerio de Hacienda y Crédito Público y la Federación Nacional de Departamentos. Estos formularios serán de uso obligatorio.

Entonces, el rol de la Cámara de Comercio de Bogotá en lo atinente al Impuesto de Registro, tiene que ver con: i) la liquidación. ii) el recaudo. iii) la declaración, iv) el giro de los recursos a su titular, en este caso, el departamento de Cundinamarca, y v) efectuar en su caso la devolución.

3.8. La dación en pago

La Sección Cuarta de esta Corporación³³ ha explicado que la dación en pago no está definida en el Código Civil, pero en ese ordenamiento sí se autoriza al deudor a pagar con otra prestación si el acreedor lo consiente.

Así lo prevé el artículo 1627: «[e]l acreedor no podrá ser obligado a recibir otra cosa que lo que se le deba, ni aún a pretexto de ser de igual o mayor valor la ofrecida».

En términos generales, también ha dicho la Sección Cuarta³⁴, que la dación en pago consiste en que el acreedor consiente con el deudor el pago de la obligación mediante una prestación diferente a la inicialmente pactada, con el cumplimiento de las solemnidades legales en la transmisión del dominio de los bienes (v. gr. inmuebles y vehículos).

Esta figura, además de frecuente, resulta conveniente en aquellos casos en los que el deudor no puede cumplir la obligación en la forma como la contrajo, y el acreedor, ante la imposibilidad de recibir el pago pactado, acepta alguna especie que i) puede serle útil o que ii) puede enajenar a fin de satisfacer el crédito.

En todo caso, el acreedor se declara satisfecho, aunque esa satisfacción sea en todo o en parte, según el caso, pero no con la prestación inicialmente pactada, sino con otra de igual o de mayor o menor valor, eventos en los que las partes acordarán cómo saldarán la diferencia.

Al respecto, la Sala de Casación Civil de la Corte Suprema de Justicia ha sostenido:

[...] bien analizada la *datio in solutum*, resulta innegable -en un plano realístico- que el propósito que mueve a las partes a convenirla, es el de extinguir una obligación, no a crear una nueva -para- que inmediatamente fenezca, alambicado procedimiento

³³ Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 12 de diciembre de 2014. Radicado 2010-00139.

³⁴ *Ibidem*.

que no está en consonancia con lo que, en la praxis, acaece cuando se acuña una dación en pago. Tanto es así, que lo que interesa realmente a las partes, es finiquitar el vínculo obligacional y no generar un nuevo lazo entre ellas, para seguidamente erradicarlo. Es por ello por lo que 'la dación en pago no se perfecciona sino por la ejecución de la prestación sustitutiva, desde luego acompañada del ánimo recíproco de extinguir la obligación preexistente entre las partes', de suerte que, como bien ha sido realzado, 'mal puede pensarse que esa ejecución, que constituye la esencia de la institución, le dé nacimiento a una obligación nueva'.³⁵

Según la Contraloría General de la República, en el concepto CGR-OJ-115 de 2018, que acoje varios conceptos de las superintendencias Financiera y de Sociedades, los requisitos para la dación en pago son:

- i) La ejecución de una prestación con ánimo de pagar.
- ii) Una diferencia existente entre la prestación debida y la pagada.
- iii) El consentimiento de las partes.
- iv) La capacidad de las partes y la observancia de las solemnidades legales.

Como ya lo advertimos, para el órgano de control, debe tenerse en cuenta que tratándose de bienes públicos existen límites trazados por principios constitucionales legales y reglamentarios que lo otorgan especial protección a los mismos y que de no observarse, podrían generar un detrimento patrimonial.

En esa idea, esta Sala ha dicho que la figura jurídica de la dación en pago, aunque es un mecanismo general apto para extinguir las obligaciones, debe tenerse en cuenta que el carácter público de los bienes implica que sobre ellos no se tiene libre disposición.³⁶

En todo caso, es importante tener en cuenta la diferencia entre bienes de uso público y bienes fiscales.

Son bienes de uso público aquellos cuya titularidad pertenece al Estado, más precisamente a la Nación, destinados al uso de todos los habitantes de un territorio, y sobre los cuales las entidades responsables de su manejo ejercen potestades de regulación, control y vigilancia, no asimilables a la propiedad privada, para asegurar que se respete y garantice su utilización.³⁷

³⁵ Corte Suprema de Justicia – Sala de Casación Civil. Sentencia de 2 de febrero de 2001, exp.: 5670. M.P.: Carlos Ignacio Jaramillo Jaramillo.

³⁶ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 1585 del 23 de julio de 2004.

³⁷ Sección Tercera. Subsección A. Sentencia del 5 de julio de 2018. Radicación 2010-00478.

Por otra parte, los bienes fiscales no implican que su uso corresponda a todos los ciudadanos, pues son utilizados directamente por las autoridades estatales en el giro ordinario de sus actividades públicas, y sobre ellos el Estado tiene pleno derecho de dominio, igual al que ejercen los particulares respecto a sus propios bienes.³⁸

Lo anterior traduce, que es factible la dación en pago con bienes fiscales de los departamentos.

3.9. Las vigencias futuras ordinarias en las entidades territoriales

La Ley 819 de 2003 «[p]or la cual se dictan normas orgánicas en materia de presupuesto, responsabilidad y transparencia fiscal y se dictan otras disposiciones» en su artículo 12 establece lo siguiente:

Artículo 12. Vigencias futuras ordinarias para entidades territoriales. En las entidades territoriales, las autorizaciones para comprometer vigencias futuras serán impartidas por la asamblea o concejo respectivo, a iniciativa del gobierno local, previa aprobación por el Confis territorial o el órgano que haga sus veces.

Se podrá autorizar la asunción de obligaciones que afecten presupuestos de vigencias futuras cuando su ejecución se inicie con presupuesto de la vigencia en curso y el objeto del compromiso se lleve a cabo en cada una de ellas siempre y cuando se cumpla que:

- a) El monto máximo de vigencias futuras, el plazo y las condiciones de las mismas consulte las metas plurianuales del Marco Fiscal de Mediano Plazo de que trata el artículo 1o de esta ley;
- b) Como mínimo, de las vigencias futuras que se soliciten se deberá contar con apropiación del quince por ciento (15%) en la vigencia fiscal en la que estas sean autorizadas;
- c) Cuando se trate de proyectos que conlleven inversión nacional deberá obtenerse el concepto previo y favorable del Departamento Nacional de Planeación.

La corporación de elección popular se abstendrá de otorgar la autorización si los proyectos objeto de la vigencia futura no están consignados en el Plan de Desarrollo respectivo y si sumados todos los compromisos que se pretendan adquirir por esta modalidad y sus costos futuros de mantenimiento y/o administración, se excede su capacidad de endeudamiento.

La autorización por parte del Confis para comprometer presupuesto con cargo a vigencias futuras no podrá superar el respectivo período de gobierno. Se exceptúan

³⁸ Corte <constitucional. Sentencias C-595 de 1995 y C-536 de 1997.

los proyectos de gastos de inversión en aquellos casos en que el Consejo de Gobierno previamente los declare de importancia estratégica.

En las entidades territoriales, queda prohibida la aprobación de cualquier vigencia futura, en el último año de gobierno del respectivo alcalde o gobernador, excepto la celebración de operaciones conexas de crédito público.

Parágrafo transitorio. La prohibición establecida en el inciso anterior no aplicará para el presente período de Gobernadores y Alcaldes, siempre que ello sea necesario para la ejecución de proyectos de desarrollo regional aprobados en el Plan Nacional de Desarrollo.

De la norma transcrita se extrae lo siguiente:

i) La autorización para comprometer vigencias futuras en el nivel territorial corresponde al órgano que aprueba el presupuesto anual; asamblea departamental o concejo municipal (artículos 300, numeral 6, y 313, numeral 6, CP, respectivamente).

El hecho de que sean solicitadas a iniciativa del gobierno territorial correspondiente, previa aprobación del «Confis territorial o el órgano que haga sus veces», no soslaya el hecho que sea el órgano de representación popular en el respectivo nivel territorial el que tome la decisión de conceder la autorización sobre la vigencia futura, lo que materializa el derecho de representación de los ciudadanos y el control social y político que debe ejercerse en la ejecución de los gastos autorizados para la Administración.

ii) Es claro que con ocasión de la Ley 819 de 2003, las autorizaciones de vigencias futuras quedaron sometidas al Marco Fiscal de Mediano Plazo, lo que llevaría, en principio, a la racionalización y planificación de las mencionadas vigencias.

iii) De las vigencias futuras aprobadas, como mínimo se deberán apropiar el quince por ciento (15%) en la vigencia fiscal en la que estas sean autorizadas.

Quiere decir lo anterior que, en las vigencias futuras ordinarias de las entidades territoriales, la ejecución del gasto (contrato o proyecto) se inicia en el año en que se concede la autorización en el cual, además, se debe comprometer y ejecutar por lo menos el 15% del monto de la vigencia futura que se autorice.

iv) Cuando estas vigencias futuras versen sobre proyectos que conlleven inversión nacional, deberán contar con el concepto previo y favorable del Departamento Nacional de Planeación (DNP):

v) Los proyectos que se financien con vigencias futuras ordinarias deben estar contenidos en el plan de desarrollo correspondiente, y no pueden exceder, en ningún caso, la capacidad de endeudamiento de la entidad territorial.

vi) La autorización para comprometer presupuesto con cargo a vigencias futuras no podrá superar el respectivo período de gobierno de la administración territorial correspondiente. Se exceptúan los proyectos de inversión en aquellos casos en que el Consejo de Gobierno previamente los declare de importancia estratégica.

vii) En las entidades territoriales, queda prohibida la aprobación de cualquier vigencia futura en el último año de gobierno del respectivo alcalde o gobernador, excepto la celebración de operaciones conexas de crédito público. Esta prohibición se acompaña con la responsabilidad fiscal que buscaba imponer la Ley 819 de 2003, y puede dirigirse a observar el principio de imparcialidad (artículo 209 CP) frente a las contiendas electorales locales.

viii) La Ley 819 distingue las vigencias futuras de las operaciones de crédito público, pues estas últimas sí pueden ser celebradas en el último año de gobierno. De allí que se sostenga que las vigencias futuras son una operación de gasto y no de ingreso.

Como conclusión de lo previsto en la Ley 819 de 2003, puede afirmarse que las vigencias futuras ordinarias para las entidades territoriales son un instrumento de planeación presupuestal de operaciones del gasto, que consisten en autorizaciones para adquirir compromisos en las que, como mínimo se deberán apropiar el quince por ciento (15%) en la vigencia fiscal en la que estas sean autorizadas.

En tal sentido, en las vigencias futuras ordinarias de las entidades territoriales, la ejecución del gasto (contrato o proyecto) se inicia en el año en que se concede la autorización en el cual, además, se debe comprometer y ejecutar el 15% del monto de la vigencia futura que se autorice y en ningún caso pueden autorizarse el último año de gobierno.³⁹

4. Conclusiones.

Con posterioridad a la audiencia, en reuniones de acercamiento auspiciadas por la Procuraduría y la ANDJE, las partes en controversia, es decir ECOPETROL, el departamento de Cundinamarca y la Cámara de Comercio de Bogotá exploraron fórmulas de arreglo, y esencialmente llegaron a las siguientes:

i) lograr un acuerdo de pago a largo plazo y ii) efectuar una dación en pago con bienes del departamento.

Sobre la primera alternativa, la Sala estima que ello hace parte de la autonomía de la voluntad de las partes, las cuales válidamente pueden acordar, como en efecto lo

³⁹ Consejo de Estado. Sala de Consulta y Servicio Civil. Concepto 2509 del 5 de septiembre de 2023.

hicieron, que la gobernación de Cundinamarca en el informe de gestión y de empalme con la administración departamental, que asumirá en el año 2024, incluya esa recomendación en la que podría recurrirse a las vigencias futuras ordinarias para la garantía de los recursos.

Desde luego, esas vigencias no podrían tramitarse en esta vigencia, dada la prohibición legal de comprometer vigencias futuras durante el último año de gobierno.

Respecto de la segunda alternativa, relativa a la dación en pago, el departamento podría acudir a esta figura entregando bienes fiscales que no sean necesarios para el cumplimiento de las funciones departamentales, y que sean del interés de ECOPETROL S.A.

En punto de la liquidación de los intereses moratorios, su marco normativo y los factores de liquidación se encuentran suficientemente determinados y explicados en la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado dictada el 7 de diciembre de 2022.

Así las cosas, el artículo 635 del Estatuto Tributario prevé que para liquidar los intereses moratorios se aplicará la fórmula establecida en el parágrafo del artículo 590 del Estatuto Tributario.

En todo caso, de llegarse a alguna fórmula de arreglo, los intereses moratorios cesarán a partir de la fecha en que se celebre el negocio jurídico pertinente y según lo que se convenga, en el entendido de que ese arreglo contenga clara e inequívocamente las condiciones de pago.

Finalmente, ECOPETROL, en su condición de entidad estatal no puede efectuar, sin el riesgo de un detrimento patrimonial, la condonación de intereses corrientes y moratorios ordenados en el fallo ejecutoriado de la Sección Cuarta del Consejo de Estado. Lo anterior, pues en este caso, no existe una finalidad justificada constitucionalmente, ni un caso excepcional en el que la condonación sea la última alternativa.

III. LA SALA RESPONDE

1. ¿Cuál debe ser el factor de liquidación y marco normativo para calcular los intereses moratorios para efectos de la devolución de un saldo a favor del contribuyente, en virtud de un fallo judicial?

Por petición expresa de la ANDJE y por voluntad de las entidades en controversia, se responde exclusivamente lo relacionado con los intereses moratorios, así:

El marco normativo y los factores de liquidación se encuentran en la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado dictada el 7 de diciembre de 2022, en cuya parte motiva claramente se consigna que los intereses moratorios son causados «a partir del día siguiente a la ejecutoria de la presente providencia, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación», y que su reconocimiento está regulado en los artículos 863 y 864 del Estatuto Tributario, aplicables en virtud de la remisión hecha por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002.

El artículo 864 *Ibidem*, sobre tasa de interes para devoluciones prevé que será igual a la tasa de interes prevista en el artículo 635 del Estatuto Tributario.

El artículo 635 del Estatuto Tributario establece que para liquidar los intereses moratorios se aplicará la fórmula establecida en el parágrafo del artículo 590 *ibídem*, tal y como se explica en la parte considerativa del presente concepto.

2. ¿Es posible sin que ello conlleve detrimento patrimonial, que una entidad pública, como ECOPETROL, condone total o parcialmente el valor reconocido a su favor a título de intereses corrientes y moratorios, en virtud de un fallo judicial ejecutoriado?

No es posible, sin que ello conlleve detrimento patrimonial, que ECOPETROL S.A., condone total o parcialmente intereses corrientes o moratorios reconocidos a su favor por un fallo judicial ejecutoriado.

Remítanse copias a la Agencia Nacional de Defensa Jurídica del Estado, a la gobernación de Cundinamarca, a ECOPETROL S.A, a la Procuraduría General de la Nación y a la Secretaría Jurídica de la Presidencia de la República.



ÉDGAR GONZÁLEZ LÓPEZ
Presidente de la Sala



MARÍA DEL PILAR BAHAMÓN FALLA
Consejera de Estado



ÓSCAR DARÍO AMAYA NAVAS
Consejero de Estado



ANA MARÍA CHARRY GAITÁN
Consejera de Estado



REINA CAROLINA SOLÓRZANO HERNÁNDEZ
Secretaria de la Sala