**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., treinta y uno (31) de marzo de dos mil veintidós (2022) Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

**Radicación: 25000-23-37-000-2017-01015-01 [24771]**

**Demandante: ESPUMADOS SA**

**Demandado: MUNICIPIO DE SOACHA**

**Temas: Devolución pago del impuesto de industria y comercio vigencias 2010, 2011 y 2012. Efectos de la sentencia de nulidad del acto de carácter general que fija la tarifa del tributo. Término para solicitar la devolución**

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

[**Ver sentencia en pdf**](https://www.ceta.org.co/html/clases/DownloadManager.asp?file=Anexos/44219/25000-23-37-000-2017-01015-01%20%5b24771%5d.pdf)

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 9 de mayo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”, que dispuso:

*«****PRIMERO: NEGAR****las pretensiones de la demanda presentada por la sociedad Espumados S.A. contra el Municipio de Soacha, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva de esta sentencia.*

***SEGUNDO:****Por no haberse causado ni demostrado, no se condena en costas.*

***TERCERO:****Archivar el expediente, una vez ejecutoriada esta providencia, previas las desanotaciones de rigor»****[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn1" \o ")***.

**ANTECEDENTES**

El 22 de octubre de 2015, la sociedad Espumados SA le solicitó al Secretario de Hacienda de Soacha la devolución y/o compensación por pago en exceso del impuesto de industria y comercio de los períodos gravables 2010, 2011 y 2012, por la suma de $699.644.000, junto con la indexación y los intereses que se causen, generado por la incorrecta aplicación y cobro de la tarifa del 10 por mil en la actividad industrial, cuando la tarifa máxima permitida por la ley es del 7 por mil[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn2" \o ").

Mediante la Resolución nro. 0752 del 29 de octubre de 2015, el Director de Impuestos del municipio de Soacha negó la anterior solicitud porque la tarifa del 10 por mil aplicada por el contribuyente en las declaraciones del ICA de 2010, 2011 y 2012 se ajustó a lo previsto en el artículo 7 del Acuerdo Municipal 046 de 2009, que goza de presunción de legalidad. Agregó que el término para presentar las correcciones a las citadas declaraciones venció el 31 de agosto de 2012, el 31 de mayo de 2013 y el 30 de abril de 2014, respectivamente, por lo tanto, están en firme[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn3" \o ").

El 19 de febrero de 2016, la sociedad interpuso recurso de reconsideración contra el anterior acto administrativo. Expuso que en este caso no aplican los artículos [588](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=725) y [589](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=726) del Estatuto Tributario, por lo tanto, se debe tener en cuenta el término de prescripción de la acción ejecutiva del artículo 2356 del Código Civil, es decir, 5 años. Insistió en que la tarifa aplicada es contraria a la ley[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn4" \o ").

Por medio de la Resolución nro. 0027 del 13 de febrero de 2017, el Director de Impuestos del municipio de Soacha resolvió el recurso de reconsideración y confirmó la negativa de devolución y/o compensación presentada por Espumados SA por concepto del ICA de las vigencias 2010, 2011 y 2012, porque ese ente territorial ostenta autonomía fiscal para regular directamente los elementos del tributo en su territorio, las declaraciones privadas adquirieron firmeza y no se configuró un pago en exceso[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn5" \o ").

**DEMANDA**

La sociedad Espumados SA, mediante apoderado judicial y en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), formuló las siguientes pretensiones[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn6" \o "):

*«1. Se declare la nulidad de las****resoluciones 0752 del 29 de octubre de 2015****, “por medio de la cual se resuelve una solicitud de devolución por pago en exceso de impuesto de industria y comercio”, acto administrativo emanado de la dirección de impuestos Municipales de Soacha, y la****resolución 0027 de fecha febrero 13 de 2017****, “por medio de la cual se resuelve un recurso de reconsideración”, acto administrativo emanado de la Dirección de Impuestos del Municipio de Soacha.*

*2. A título de restablecimiento se ordene devolver las sumas que pagó en exceso o de lo no debido, mi poderdante a este municipio, por concepto (sic) industria y comercio avisos y tableros y todo aquello que se haya pagado en exceso durante los períodos fiscales 2010, 2011 y 2012, como se detalla a continuación:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Concepto*** | ***2010*** | ***2011*** | ***2012*** | ***Total*** |
| *Mayor impuesto liquidado* | *225.441.000* | *233.120.000* | *241.083.000* | *699.644.000* |
| *Fecha presentación y pago* | *29/04/2011* | *30/04/2012* | *30/04/2013* |   |
| *Fecha reclamación* | *22/10/2015* | *22/10/2015* | *22/10/2015* |   |
| *Total pago en exceso* | *265.157.000* | *264.342.000* | *266.869.000* | *699.644.00* |

***Total pago en exceso****$699.644.000*

***Más los intereses****conforme se dispone en los incisos 1 (uno) y tres (3) del*[*artículo 863*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073)*del Estatuto Tributario Nacional aplicable por expresa remisión del artículo 59 de la Ley 788 de 2002*»[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn7" \o ").

Invocó como disposiciones violadas las siguientes:

·           Artículos 95 numeral 5, 209, 287, 313, 338 y 363 de la Constitución Política

·           Artículos [850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) y [859](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1069) del Estatuto Tributario

·           Artículo 33 de la Ley 14 de 1983

·           Artículo 196 del Decreto 1333 de 1986

·           Artículo 11 del Decreto 2277 de 2012

Como concepto de la violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Afirmó que fue inducido por el municipio de Soacha a pagar el impuesto de industria y comercio (ICA) por los años 2010, 2011 y 2012, aplicando la tarifa del 10 por mil prevista en el artículo 7 del Acuerdo Municipal 046 de 2009, norma que desconoce el límite del 7 por mil señalado en la Ley 14 de 1983, configurándose un pago en exceso y la vulneración de los artículos 287, 313, 338 y 363 de la Constitución Política.

Sostuvo que la solicitud de devolución del pago en exceso o de lo no debido se formuló dentro del término de ley, esto es, el de prescripción de la acción ejecutiva consagrada en el artículo 2536 del Código Civil (5 años), contabilizado a partir del pago efectivo de la obligación. Destacó que en este caso se debe tener en cuenta el procedimiento especial previsto en el [artículo 850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del ET, aplicable por remisión de la Ley 788 de 2002 y del Decreto 2277 de 2012.

Indicó que no es procedente aplicar el principio de firmeza de las declaraciones tributarias, tampoco el plazo de los dos (2) años para solicitar la devolución y/o compensación del saldo a favor, porque insiste, lo que se pretende es la devolución de un pago en exceso, razón por la cual, tampoco se debían corregir las declaraciones del ICA presentadas por las vigencias 2010 a 2012.

Expuso que el Acuerdo 046 de 2009 fue modificado por el Acuerdo 039 de 2012, en consideración a que las tarifas del ICA previstas en el primero no tenían en cuenta los límites fijados en la Ley 14 de 1983. Además, porque se generaba un desequilibrio económico y tributario respecto de los otros contribuyentes del impuesto, lo que dificultaba el cumplimiento de las obligaciones tributarias.

Puso de presente que el Juzgado 39 Administrativo del Circuito de Bogotá mediante sentencia del 30 de septiembre de 2016, Exp. 2016-0015, declaró la nulidad del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009 expedido por el Concejo Municipal de Soacha, en el aparte que fijó la tarifa del 10 por mil.

Concluyó que, ante la configuración del pago en exceso, es deber constitucional, legal y reglamentario, frente a los principios de justicia y equidad, devolver las sumas objeto de reclamación.

**CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA**

El municipio de Soacha se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en los argumentos que se exponen a continuación[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn8" \o "):

**Legalidad de la actuación de la Administración**

Manifestó que los actos administrativos demandados se fundamentaron en el artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009, vigente para la época de los hechos, que dispuso la tarifa del 10 por mil para la actividad industrial desarrollada por la empresa Espumados SA en ese municipio.

Indicó que, si la parte actora estaba inconforme con la norma local, tenía que demandar su nulidad, destacando que en este proceso no se puede abordar dicho estudio porque la Litis se concreta en los actos de carácter particular.

**Extemporaneidad de la solicitud de devolución y/o compensación y, firmeza de las liquidaciones privadas**

Afirmó que la solicitud de devolución del pago en exceso se presentó el 22 de octubre de 2015, esto es, por fuera del término de los dos (2) años previsto en el [artículo 854](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1063) del ET, si se tiene en cuenta que la fecha del vencimiento del término para declarar el ICA de las vigencias 2010, 2011 y 2012 correspondía al 31 de agosto de 2011, el 31 de mayo de 2012 y el 30 de abril de 2013, respectivamente.

Señaló que las declaraciones del ICA de los años 2010, 2011 y 2012 quedaron en firme el 29 de abril de 2011, el 30 de abril de 2012 y el 30 de abril de 2013, respectivamente, esto es, con anterioridad a que se presentara la solicitud de devolución y/o compensación (22 de octubre de 2015).

**Pago en exceso**

Expuso que en este caso no se está ante una solicitud de devolución de pago de lo no debido, porque la sociedad es sujeto pasivo del ICA en ese municipio y no está beneficiada por exención o tratamiento preferencial.

Sostuvo que la demandante no corrigió las declaraciones del ICA presentadas por las vigencias 2011 a 2012, como lo dispone el [artículo 589](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=726) del ET, por lo que adquirieron firmeza.

**AUDIENCIA INICIAL**

El 25 de septiembre de 2018 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn9" \o "). En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, tampoco nulidades y no se propusieron excepciones ni medidas cautelares.

El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados. En concreto, establecer: i) si en los períodos 2010, 2011 y 2012 el municipio de Soacha cobró una tarifa superior a la autorizada legalmente para el impuesto de industria y comercio en relación con las actividades industriales y, si como consecuencia de ello, la demandante tiene derecho a la devolución del pago en exceso y ii) si la solicitud de devolución se presentó en forma oportuna.

Finalmente, ordenó correr traslado a las partes para alegar de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera su concepto.

**SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, mediante sentencia del 9 de mayo de 2019, negó las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn10" \o "):

Puso de presente que esa corporación, mediante sentencia de segunda instancia proferida el 17 de mayo de 2018[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn11" \o "), confirmó la nulidad del aparte *«demás actividades industriales no discriminadas anteriormente. Código 199. Tarifa (por mil) 10»*del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009 expedido por el Concejo Municipal de Soacha, por haber superado el límite del 7 por mil fijado en la Ley 14 de 1983. Decisión que quedó en firme el 24 de mayo de 2018.

Indicó que los efectos de ese fallo de nulidad son *ex tunc*pero, aclaró que es necesario que las situaciones jurídicas de quienes reclaman un derecho originado en virtud de la sentencia de nulidad no se hayan consolidado, lo que en materia tributaria se delimita con la firmeza de las declaraciones privadas.

Advirtió que el fallo de nulidad del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009 no aplica en este caso, porque la situación jurídica del contribuyente estaba consolidada, dado que las declaraciones del ICA de los años 2010, 2011 y 2012 quedaron en firme el 31 de agosto de 2013, el 31 de mayo de 2014 y el 30 de abril de 2015, respectivamente, esto es, con anterioridad a la ejecutoria de la mencionada providencia.

Por lo expuesto, concluyó que, ante la situación jurídica consolidada del contribuyente en relación con el ICA de los citados períodos, este no tiene derecho a la devolución reclamada.

Finalmente, no condenó en costas a la parte vencida porque no está probada su causación.

**RECURSO DE APELACIÓN**

La parte **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación con fundamento en lo siguiente[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn12" \o "):

Destacó que el pago en exceso se originó porque se le impuso la obligación de hacerlo, en tanto que el artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009 expedido por el Concejo Municipal de Soacha excedía el límite del 7 por mil fijado como tarifa en los artículos 33 de la Ley 14 de 1983 y 196 del Decreto 1333 de 1986 para la actividad industrial, lo que evidencia que los actos demandados se expidieron contrariando las normas en las que debían fundarse.

Afirmó que la solicitud de devolución del pago en exceso se fundamentó en el [artículo 850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del ET y en el Decreto 2277 de 2012, que remiten al artículo 2356 del CC, modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, conforme con el cual, no ha prescrito el derecho a solicitar la devolución, toda vez que los cinco (5) años a los que se refiere la norma se cuentan desde que la parte presentó las declaraciones, sin que sea necesario que se exija su corrección, porque lo que se pretende es la devolución de unas sumas pagadas, sin que exista causa legal para ello o de valores pagados en exceso de los que legalmente correspondían.

Expuso que en este caso no se solicitó la devolución de un saldo a favor sino de un pago en exceso, por lo tanto, no se debe aplicar el principio de firmeza de las declaraciones tributarias.

Discrepó de la postura del tribunal en cuanto a que se trata de una situación jurídica consolidada, porque la sola consagración del pago en exceso en el ordenamiento jurídico habilita a los contribuyentes a discutir las liquidaciones, impidiendo el surgimiento de una situación jurídica consolidada. Además, mientras el término para solicitar la devolución no se encuentre vencido, no se ha presentado dicha figura y, por lo tanto, procede la aplicación *ex tunc*del fallo de nulidad del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009.

Agregó que la causa jurídica para la reclamación del pago en exceso nació en el momento en el que la jurisdicción declaró la nulidad parcial del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009, soporte del ICA a la tarifa del 10 por mil, pronunciamiento que, insiste, tiene efecto *ex tunc*.

Sostuvo que el propio Concejo de Soacha en la exposición de motivos del Acuerdo 39 de 2013, que modificó el Acuerdo 46 de 2009, aseguró que las tarifas del ICA fijadas en 2009 fueron desproporcionadas y no tuvieron en cuenta lo previsto en la Ley 14 de 1983. De modo que es equivocado razonar que dicho acuerdo constituye la causa legal del tributo.

Concluyó que está probado el pago en exceso porque la tarifa con la que se liquidó el tributo supera la establecida en la ley, razón por la cual, se deben anular los actos demandados.

**ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante**solicitó que se revoque la sentencia apelada y, para el efecto, se remitió a lo expuesto en el recurso de apelación[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn13" \o ").

El **municipio de Soacha**insistió en los argumentos planteados en la contestación de la demanda y pidió que se confirme la sentencia de primera instancia[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn14" \o ").

El **Ministerio Público**solicitó que se revoque la sentencia apelada y se declare la nulidad de los actos administrativos demandados, con fundamento en lo siguiente[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn15" \o "):

Afirmó que, en este proceso, la demanda se admitió el 22 de agosto de 2017, es decir, con anterioridad al fallo de nulidad parcial del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009, proferido el 17 de mayo de 2018, por lo tanto, no es de recibo el argumento del tribunal en cuanto a los efectos de dicha providencia en el caso concreto.

Expuso que procede la devolución del pago en exceso solicitado por la demandante, porque esta liquidó y pagó el ICA por los años 2010, 2011 y 2012 a una tarifa del 10 por mil, soportada en el artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009, que el propio Concejo Municipal de Soacha modificó mediante el Acuerdo 39 de 2012, por ser ilegal, en cuanto no se encontraba ajustada al artículo 33 de la Ley 14 de 1983.

Sostuvo que como la obligación de declarar y pagar el impuesto surgió de una norma que carecía de respaldo legal, no puede afirmarse que la situación estaba consolidada, toda vez que el plazo para solicitar la devolución del pago en exceso o de lo no debido es distinto al término de firmeza de las declaraciones tributarias[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn16" \o ").

Adujo que en este caso se debe tener en cuenta el término de prescripción de los cinco (5) años previsto en el Decreto 2277 de 2012, aplicable por remisión del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, que a su vez remite al artículo 2356 del CC modificado por la Ley 791 de 2002; por lo tanto, si los pagos del tributo se realizaron el 29 de abril de 2011 (ICA 2010), el 30 de abril de 2012 (ICA 2011) y el 30 de abril de 2013 (ICA 2012), es claro que la solicitud de devolución presentada el 22 de octubre de 2015 fue oportuna, razón por la cual, procede la nulidad de los actos demandados.

Agregó que se deben reconocer los intereses corrientes previstos en el [artículo 863](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073) del ET, desde la fecha de notificación del acto que negó la devolución hasta la ejecutoria de la providencia que anula el acto de rechazo y los intereses moratorios a partir del día siguiente al de la ejecutoria de la sentencia hasta la fecha del pago.

**CONSIDERACIONES**

La Sala decide sobre la legalidad de la Resolución nro. 0752 del 29 de octubre de 2015, por medio de la cual el Director de Impuestos del municipio de Soacha negó la solicitud de devolución por pago en exceso presentada por Espumados SA por concepto del ICA de los años 2010, 2011 y 2012 y, de la Resolución nro. 0027 del 13 de febrero de 2017, por la que el citado funcionario resolvió el recurso de reconsideración, confirmando la decisión recurrida.

En los términos del recurso de apelación, le corresponde a la Sala determinar si procede la devolución de lo que la parte actora considera un pago en exceso por concepto del ICA de los años gravables 2010, 2011 y 2012.

**Efectos de la sentencia de nulidad parcial del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009 expedido por el Concejo Municipal de Soacha. Situación jurídica no consolidada. Término para solicitar la devolución**

En este asunto, el ejercicio de la actividad industrial desarrollada por la sociedad actora en el municipio de Soacha se presenta como un hecho cierto, que no es objeto de debate entre las partes, de ahí que no se discuta su calidad de sujeto pasivo del tributo en esa jurisdicción y, por ende, la Litis se centra en el derecho a la devolución del excedente entre el pago realizado, derivado de la aplicación de la tarifa del 10 por mil, actualmente anulada, y el que hubiere resultado de emplearse la tarifa del 7 por mil, considerada por la demandante como la legalmente procedente.

En el expediente está probado que, mediante la sentencia del 30 de septiembre de 2016, proferida por el Juzgado 39 Administrativo del Circuito de Bogotá, confirmada el 17 de mayo de 2018 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “A”, se declaró la nulidad del aparte *«demás actividades industriales no discriminadas anteriormente código 199. Tarifa (por Mil) 10 del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009 expedido por el Concejo Municipal de Soacha*», norma vigente para cuando se causó el ICA de los años gravables 2010, 2011 y 2012, tenida en cuenta por la sociedad contribuyente en sus declaraciones privadas de esas vigencias.

Al respecto, la Sala ha precisado que la declaratoria de nulidad de un acto de carácter general tiene efectos inmediatos frente a situaciones jurídicas no consolidadas, que son aquellas que se debatían o son susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o judiciales, al momento de proferirse el fallo[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn17" \o ").

Tratándose de la devolución del pago en exceso o de lo no debido, se debe establecer si el término con el que cuenta el contribuyente para solicitarla está o no vencido, pues este constituye el referente para determinar si se trata de una situación jurídica consolidada.

Comoquiera que el remanente que se solicita en devolución tiene como origen la declaratoria de nulidad de la tarifa del 10 por mil fijada en el artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009, expedido por el Concejo Municipal de Soacha, sin que se deban examinar los demás elementos del tributo, es claro que, como lo expuso la Sala en la sentencia del 3 de marzo de 2022[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn18" \o "), no se torna necesaria la presentación de la declaración de corrección para que proceda la devolución del pago objeto de reclamación, en este caso, del pago de lo no debido por pérdida del fundamento legal, porque solo se requiere descontar del valor pagado por Espumados SA la cantidad que legalmente le correspondía tributar por concepto del ICA de los años gravables 2010, 2011 y 2012, sin necesidad de practicar nuevas pruebas o de realizar un análisis más exhaustivo.

Así las cosas, para solicitar la devolución del pago de lo no debido, la sociedad actora contaba con el término de prescripción de cinco (5) años señalado en el artículo 8 de la Ley 791 de 2002 que modificó el artículo 2536 del Código Civil, aplicable por remisión del artículo 11 del Decreto 2277 del 6 de noviembre de 2012[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn19" \o "), al que remite el artículo 16 del mismo ordenamiento[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn20" \o "), norma vigente para cuando se presentó la solicitud de devolución (22 de octubre de 2015), lapso contabilizado a partir de la fecha del pago[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn21" \o ") y hasta cuando se presentó la petición de devolución, por lo que no hay lugar a tener en cuenta el plazo de firmeza de la declaración privada como lo sostuvo el Tribunal, avalando la actuación de la Administración.

En este caso está probado que el 22 de octubre de 2015, la sociedad ESPUMADOS SA le solicitó al Secretario de Hacienda del municipio de Soacha la compensación y/o devolución del pago en exceso del ICA por los años 2010, 2011 y 2012, porque:

*«[…]*

*De acuerdo con las siguientes liquidaciones, mi poderdante presentó y pagó las declaraciones del Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, como a continuación se detalla:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***Período fiscal*** | ***Número de formulario*** | ***Entidad Financiera*** | ***Fecha de Presentación y Pago*** | ***Valor Total Pagado******[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn22" \o ")*** |
| *2010* | *0094 inicial* | *Banco Popular* | *29-04-2011* | *526.032.000* |
| *1687 Corrección* | *Banco Popular* | *30-06-2011* | *225.441.000* |
| *2011* | *3351* | *Banco Popular* | *30-04-2012* | *768.165.000* |
| *2012* | *03833* | *Banco Popular* | *30-04-2013* | *798.214.000* |

***TERCERO:****Que mi poderdante en aplicación del artículo 33 de la Ley 14 de 1983, debió liquidar el Impuesto de Industria y Comercio, Avisos y Tableros, durante los años 2010, 2011 y 2012, a la tarifa del siete por mil (7x1000), de la siguiente forma:*

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
| ***CONCEPTOS*** | ***2010*** | ***2011*** | ***2012*** |
| *[…]* |   |   |   |
| *Total ingresos netos gravables* | *65.345.546.000* | *67.571.149.000* | *69.878.966.000* |
| *Impuesto de Industria y Comercio* | *457.419.000* | *472.998.000* | *489.153.000* |
| *Impuesto de Avisos y Tableros* | *68.613.000* | *70.950.000* | *73.373.000* |
| *Total impuesto a cargo* | *526.032.000* | *543.948.000* | *562.526.000* |
| *[…]* |   |   |   |

*[…]*

***CUARTO:****Que por error normativo mi poderdante fue inducido a pagar en exceso la suma de Seiscientos Noventa y Nueve Millones Seiscientos Cuarenta y Cuatro Mil Pesos Moneda Corriente ($699.644.000), durante los años fiscales 2010, 2011 y 2012, como a continuación se relaciona:*

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| ***CONCEPTOS*** | ***2010*** | ***2011*** | ***2012*** | ***TOTAL*** |
| *Impuesto Liquidado* |   |   |   |   |
| *A la tarifa del 10x1000* | *751.473.000* | *777.068.000* | *803.609.000* |   |
| *A la tarifa del 7x1000* | *526.032.000* | *543.948.000* | *562.526.000* |   |
| *Pago en exceso* | *225.441.000* | *233.120.000* | *241.083.000* | *699.644.000*»[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn23" \o ") |

Adicionalmente, pidió el reconocimiento de la respectiva indexación que, según el cálculo propuesto en su oportunidad, arrojó un total de pago en exceso de $796.368.000[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn24" \o "). También reclamó el reconocimiento de los intereses tanto corrientes como moratorios.

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Concepto** | **2010** | **2011** | **2012** | **Total** |
| Mayor impuesto liquidado (Rh) | 225.441.000 | 233.120.000 | 241.083.000 | 699.644.000 |
| Fecha presentación y pago | 29/04/2011 | 30/04/2012 | 30/04/2013 |   |
| Fecha reclamación | 22/10/2015 | 22/10/2015 | 22/10/2015 |   |
| Índice final | 123,78 | 123,78 | 123,78 |   |
| Índice inicial | 105,24 | 109,16 | 111,82 |   |
| Mayor impuesto actualizado (Ra) | 265.157.000 | 264.342.000 | 266.869.000 | 796.368.000»[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn25" \o ") |

Aunque en el expediente no se aportaron las declaraciones privadas del ICA de los períodos 2010, 2011 y 2012 sobre las que recae la solicitud de devolución y/o compensación, se observa que en la Resolución nro. 0752 del 29 de octubre de 2015 (acto demandado), consta que ESPUMADOS SA presentó las citadas declaraciones en el municipio de Soacha porque durante esos períodos ejerció «*la Actividad Económica 2521 definida por las Resoluciones No. 11351 de 2005 y No. 432 de 2008 por medio de las cuales se estableció la clasificación de Actividades económicas por parte de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN- y por la Resolución No. 003 de Diciembre 31 de 2010 “por medio de la cual se establece la clasificación de actividades económicas para el Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Soacha Cundinamarca” proferida por la Alcaldía Municipal, como “Fabricación de formas básicas de plástico” que hace parte de las Actividades Industriales de código de agrupación 199 a la que se****aplicó la tarifa equivalente al 10 por mil para efectos de liquidación del Impuesto de Industria y Comercio en el Municipio de Soacha, en cumplimiento de lo establecido en el artículo 7 del Acuerdo No. 046 de 2009***»[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn26" \o ") [Se destaca].

En ese acto se observa la siguiente información que resulta relevante:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Período fiscal** | **Tipo de declaración** | **Actividad Ec. Principal** | **Fecha de presentación** | **Ingresos netos gravables** |
| 2010 | Inicial | 2521 | 2 de mayo de 2011 | 65.345.546.000 |
| 2010 | Corrección | 2521 | 30 de julio de 2011 | 65.345.546.000 |
| 2011 | Inicial | 2521 | 30 de abril de 2012 | 67.571.149.000 |
| 2012 | Inicial | 2221 | 30 de abril de 2013 | 69.878.966.000 |

Además, en el mismo acto consta que el 22 de octubre de 2015 la sociedad Espumados SA le solicitó al municipio de Soacha la compensación y/o devolución *«de las sumas que pagó en exceso»*por concepto del ICA de los períodos gravables 2010, 2011 y 2012, que asciende a $699.644.000, discriminadas de la siguiente manera[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn27" \o "):

|  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- |
|   | **2010** | **2011** | **2012** |
| Mayor impuesto liquidado | 225.441.000 | 233.120.000 | 241.083.000 |
| **Total** | **699.644.000** |

Teniendo en cuenta lo probado en el expediente, se concluye que la solicitud de devolución del pago de lo no debido, presentada el 22 de octubre de 2015, en relación con las declaraciones del ICA por las vigencias 2011, 2012 y 2013, fue oportuna, porque aún no había vencido el término de prescripción de los cinco (5) años contados desde la realización del pago (2011, 2012 y 2013), por lo tanto, se trata de una situación jurídica que no se encontraba consolidada, a la que le aplican los efectos inmediatos de la sentencia del 30 de septiembre de 2016, proferida por el Juzgado 39 Administrativo del Circuito de Bogotá, confirmada el 17 de mayo de 2018 por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca Sección Cuarta, Subsección “A”, por la que se declaró la nulidad del aparte *«demás actividades industriales no discriminadas anteriormente código 199. Tarifa (por Mil) 10 del artículo 7 del Acuerdo 046 de 2009 expedido por el Concejo Municipal de Soacha*».

Partiendo de lo anterior y de la comparación entre la tarifa del 10X1000 (anulada por esta jurisdicción), que aplicó la parte actora en sus declaraciones privadas del ICA 2010, 2011 y 2012, pues así consta en el acto demandado y la del 7X1000, surgen las siguientes diferencias.

|  |
| --- |
| **Período 2010** |
| **Concepto** | **Tarifa 10 X 1000** | **Tarifa 7 X 1000** | **Diferencia** |
| **Total ingresos netos gravables** | 65.345.546.000 | 65.345.546.000 | - |
| **Impuesto de industria y comercio** | 653.455.000 | 457.419.000 | 196.036.000 |
| **Avisos y tableros (15%)** | 98.018.000 | 68.613.000 | 29.405.000 |
| **Total impuesto a cargo** | 751.473.000 | 526.032.000 | **225.441.000** |

|  |
| --- |
| **Período 2011** |
| **Concepto** | **Tarifa 10 X 1000** | **Tarifa 7 X 1000** | **Diferencia** |
| **Total ingresos netos gravables** | 67.571.149.000 | 67.571.149.000 | - |
| **Impuesto de industria y comercio** | 675.711.000 | 472.998.000 | 202.713.000 |
| **Avisos y tableros 15%** | 101.357.000 | 70.950.000 | 30.407.000 |
| **Total impuesto a cargo** | 777.068.000 | 543.948.000 | **233.120.000** |

|  |
| --- |
| **Período 2012** |
| **Concepto** | **Tarifa 10 X 1000** | **Tarifa 7 X 1000** | **Diferencia** |
| **Total ingresos netos gravables** | 69.878.966.000 | 69.878.966.000 | - |
| **Impuesto de industria y comercio** | 698.790.000 | 489.153.000 | 209.637.000 |
| **Avisos y tableros (15%)** | 104.819.000 | 73.373.000 | 31.446.000 |
| **Total impuesto a cargo** | 803.609.000 | 562.526.000 | **241.083.000** |

De ahí que resulte procedente la devolución de lo que la parte actora haya pagado de más en relación con las declaraciones del ICA por los años 2010, 2011 y 2012, en aplicación de la tarifa del 10X1000, razón por la cual, procede el recurso de apelación.

Por lo anterior, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se anularán los actos administrativos demandados. A título de restablecimiento del derecho se le ordenará al municipio de Soacha que proceda a devolver la suma pagada de más, por concepto del ICA de los años 2010, 2011 y 2012, previa las verificaciones y compensaciones a que haya lugar.

Bajo el marco normativo del procedimiento de devolución en materia tributaria, la parte actora tiene derecho al pago de los intereses corrientes a la tasa señalada en el [artículo 864](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1074) del ET, desde la fecha de notificación del acto que rechazó la devolución hasta la ejecutoria de esta providencia, e intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria de esta sentencia hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, también a la tasa prevista en el [artículo 864](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1074) del citado ordenamiento, sin que resulte procedente la indexación u otra forma de corrección monetaria[[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftn28" \o ").

Finalmente, de conformidad con lo previsto en los artículos 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo y 365 del Código General del Proceso, no se condenará en costas (agencias en derecho y gastos del proceso) en esta instancia, comoquiera que no se encuentran probadas en el proceso.

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

 **FALLA:**

**1. REVOCAR**la sentencia del 9 de mayo de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección “B”. En su lugar:

***Primero: ANULAR****la Resolución nro. 0752 del 29 de octubre de 2015, por medio de la cual el Director de Impuestos del municipio de Soacha negó la solicitud de devolución por pago en exceso presentada por ESPUMADOS SA por concepto del ICA de los años 2010, 2011 y 2012 y, de la Resolución nro. 0027 del 13 de febrero de 2017, por la que el citado funcionario resolvió el recurso de reconsideración, confirmando la decisión recurrida.*

***Segundo:****A título de restablecimiento del derecho, se le****ORDENA****al municipio de Soacha devolver a ESPUMADOS SA la suma a que haya lugar, previa la verificación ordenada en esta providencia, junto con los intereses corrientes y moratorios liquidados en la forma señalada por esta Corporación.*

**2.** Sin condena en costas en esta instancia.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al Tribunal de origen. Cúmplase. La anterior providencia se estudió y aprobó en sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*

**JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ**

Presidente

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

[[1]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref1" \o ") Fl. 163 vto. y 164.

[[2]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref2" \o ") Fls. 58 a 62.

[[3]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref3" \o ") Fls. 31 a 34.

[[4]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref4" \o ") Fls. 36 a 57.

[[5]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref5" \o ") Fls. 24 a 28.

[[6]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref6" \o ") Fl. 2.

[[7]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref7" \o ") Fl. 2.

[[8]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref8" \o ") Fls. 97 a 116.

[[9]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref9" \o ") Fls. 132 a 134.

[[10]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref10" \o ") Fls. 156 a 164.

[[11]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref11" \o ") Exp. 2016-00015-01.

[[12]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref12" \o ") Fls. 173 a 188.

[[13]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref13" \o ") Fls. 211 a 223.

[[14]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref14" \o ") Fls. 205 a 210.

[[15]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref15" \o ") Fls. 224 a 228.

[[16]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref16" \o ") Transcribió apartes de la sentencia del 30 de julio de 2015, Exp. 19441.

[[17]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref17" \o ") Sentencias del 23 de julio de 2009, Exp. 16404, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, del 11 de marzo de 2010, Exp. 17617, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, del 16 de junio de 2011, Exp. 17922, C.P. William Giraldo Giraldo, del 23 de agosto de 2018, Exp. 21189, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, del 30 de julio de 2020, Exp. 21577, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez, del 20 de agosto de 2020, Exp. 24996, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto y del 3 de marzo de 2022, Exp. 24658, C.P. Milton Chaves García, entre otras.

[[18]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref18" \o ") Exp. 24658, C.P. Milton Chaves García. En esta se reiteran las sentencias del 16 de julio de 2009 y del 12 de diciembre de 2014, Exps. 16655 y 20000, respectivamente, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y del 15 de agosto de 2018. Exp. 21792, C.P. Milton Chaves García.

[[19]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref19" \o ") «**Artículo 11. *Término para solicitar la devolución por pagos en exceso.***Las solicitudes devolución y/o compensación por pagos en exceso, deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

Para el trámite de estas solicitudes, en los aspectos no regulados especialmente, se aplicará el mismo procedimiento establecido para la devolución de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias. En todo caso, el término para resolver la solicitud, será el establecido en el [artículo 855](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1064) del Estatuto Tributario».

[[20]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref20" \o ") «**Artículo 16. *Término para solicitar y efectuar la devolución por pagos de lo no debido.***Habrá lugar a la evolución y/o compensación de los pagos efectuados a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 11 del presente decreto.

La Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas para resolver la solicitud contará con el término establecido en el mismo artículo.

**Parágrafo.**Para la procedencia de las devoluciones y/o compensaciones a que se refiere el presente artículo, además de los requisitos generales pertinentes, en la solicitud deberá indicarse número y fecha de los recibos de pago correspondientes».

[[21]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref21" \o ") Sentencias del Sentencia de 12 de noviembre de 2004. Exp. 11604. C.P. Juan Ángel Palacio Hincapié. Posición reiterada en sentencia de 12 de diciembre de 2014. Exp. 20000. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, sentencia del 30 de julio de 2015. Exp. 19441. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia, y sentencia del 10 de marzo de 2016. Exp. 20043 C.P Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Sentencia de 15 de agosto de 2018. Exp. 21792, C.P. Milton Chaves García. Reiteradas en la sentencia del 3 de marzo de 2022, Exp. 24658, C.P. Milton Chaves García.

[[22]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219#_ftnref22) Aunque se citan como valores pagados, se evidencia que estos corresponden a los que resulta de aplicar la tarifa del 7x1000, pues así se desprende de la lectura integral del escrito de solicitud de compensación y/o devolución.

[[23]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref23" \o ") Fls. 60 a 61.

[[24]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref24" \o ") Fl. 59.

[[25]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref25" \o ") Fl. 59.

[[26]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref26" \o ") Fl. 34.

[[27]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219" \l "_ftnref27" \o ") Fl. 31.

 [[28]](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=44219#_ftnref28) En el mismo sentido cfr. las sentencias del 25 de junio de 2020, Exp. 23519 y del 21 de octubre de 2021, Exp. 24527, C.P. Julio Roberto Piza Rodríguez.