**CONSEJO DE ESTADO**

**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO**

**SECCIÓN CUARTA**

**CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

**Bogotá, D.C., diecisiete (17) de noviembre de dos mil veintidós (2022)**

**Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO**

**Radicación: 68001-23-33-000-2015-01080-01 [25249]**

**Demandante: ECODIESEL**

**COLOMBIA SA**

**Demandado: MUNICIPIO DE BARRANCABERMEJA**

**Tema: Devolución de saldos a favor ICA bimestres VI de 2012 y I a VI de 2013. Pago de lo no debido**

**SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA**

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada (principal)[1](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-1) y por la parte demandante (adhesiva)[2](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-2) contra la sentencia del 26 de septiembre de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander, que resolvió[3](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-3):

*«****PRIMERO: DECLARAR****la nulidad del Oficio No. 0385 del 23 de junio de 2015 proferido por la Secretaría de Hacienda y del Tesoro del****MUNICIPIO DE BARRANCABERMEJA****, de conformidad con lo expuesto en las consideraciones precedentes.*

***SEGUNDO:****En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho****DECLARAR****la firmeza de las declaraciones de impuesto de industria y comercio por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, en las que se incluyeron saldos a favor por concepto de pago de lo no debido, y en consecuencia, procede la devolución de los saldos a favor allí declarados.*

*Respecto de dicha suma proceden intereses corrientes y moratorios en los términos del*[*artículo 863*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073)*del Estatuto Tributario, aplicable por remisión del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, en los siguientes términos:*

*I) Intereses corrientes desde el 23 de junio de 2015, fecha de la notificación de la comunicación que negó la devolución, hasta la ejecutoria de esta sentencia.*

*II) Intereses moratorios, desde la ejecutoria de esta providencia hasta la fecha en que se efectúe el pago.*

***TERCERO: DENEGAR****las demás pretensiones de la demanda.*

***CUARTO:****Sin condena en costas en esta instancia procesal, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta providencia».*

**ANTECEDENTES**

*La sociedad ECODIESEL COLOMBIA SA (en adelante Ecodiesel), es una sociedad comercial de economía mixta indirecta del tipo de las anónimas, del orden nacional, catalogada como zona franca, autorizada mediante el Decreto 1203 del 12 de abril de 2007, vinculada al Ministerio de Minas y Energía, cuyo objeto es «la construcción y operación de plantas de producción de biocombustibles, subproductos de la misma y oleo químicos, la producción y comercialización de biocombustibles y sus mezclas con derivados de hidrocarburos combustibles, la comercialización de subproductos de la producción de biocombustibles y oleo químicos de uso no alimenticio, así como la importación y/o exportación de insumos químicos [...]»*[4](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-4)*.*

El 2 de junio y 31 de agosto de 2010[5](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-5), Ecodiesel le solicitó a la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancabermeja la inscripción como actividad exenta por concepto del impuesto de industria y comercio (ICA), conforme a lo establecido en el numeral 6 del artículo 257 del Acuerdo Municipal 029 de 2005. Petición que fue negada el 24 de septiembre de 2010, porque no se constituyó una nueva empresa en esa jurisdicción, que permita la exención del pago del ICA[6](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-6).

El Tribunal Administrativo de Santander mediante sentencia de única instancia del 30 de septiembre de 2014, Exp. 680012331000201000087500, declaró: (i) la nulidad del Oficio nro. 2905 del 24 de septiembre de 2010 y (ii) que Ecodiesel *«ejerce en el Municipio de Barrancabermeja una actividad exenta del pago de impuesto de industria y comercio y sus complementarios de avisos y tableros, conforme lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 257 del Acuerdo Municipal No. 029 de 2005»*[7](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-7)*.*

Con fundamento en la anterior decisión, el 27 de noviembre de 2014 Ecodiesel presentó ante la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancabermeja solicitud de devolución por pago de lo no debido, por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, por concepto de las retenciones del impuesto de industria y comercio, efectuadas por Ecopetrol y Terpel, sumas que fueron consignadas al municipio[8](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-8).

La mencionada dependencia expidió la Resolución nro. 0007 del 9 de febrero de 2015, suspendiendo por el término de hasta de noventa (90) días el trámite de la solicitud de devolución aludida[9](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-9).

El 23 de junio de 2015, la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancabermeja profirió el Oficio nro. 0385 por medio del cual se le indica a Ecodiesel que: (i) acata el fallo del Tribunal Administrativo de Santander, sobre la exención del Impuesto de Industria y Comercio, (ii) que los valores retenidos por los agentes retenedores, constituyen un pago en exceso o de lo no debido y (iii) que la solicitud de devolución se debe realizar atendiendo el artículo 6 del Decreto 1189 del 17 de junio de 1988.

**DEMANDA**

La sociedad ECODIESEL COLOMBIA SA, 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[10](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-10):

*«1. Declarar la nulidad total de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos:*

*1.1 Resolución 0007 de 9 de febrero de 2015.*

*1.2. El Oficio 0385 de 23 de junio de 2015.*

*Dichos actos integran la actuación administrativa por medio de la cual el Municipio de Barrancabermeja negó a mi representada la solicitud de devolución por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013.*

*2. Que como consecuencia de lo anterior se restablezca el derecho de ECODIESEL COLOMBIA S.A en los siguientes términos:*

*2.1 Reconocer que el 100% de los ingresos brutos obtenidos por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013 en la Jurisdicción de Barrancabermeja se encuentran exentos del impuesto de industria y comercio.*

*2.2 Declarar la firmeza de las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, en los cuales se declararon saldos a favor como pago de lo no debido.*

*2.3. Declarar que es procedente la solicitud de devolución presentada por la compañía en cuantía de mil ochocientos nueve millones ochocientos veinticuatro mil pesos ($1.809.824.000), tal y como se demuestra con las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013 y los certificados de retención en la fuente expedidos por ECOPETROL y TERPEL, sin necesidad de acudir al procedimiento señalado en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988.*

*2.4 Ordenar la devolución de lo pagado indebidamente por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, junto con los intereses corrientes y moratorios de conformidad con el Estatuto tributario Nacional.*

*3. Condenar en costas a la parte demandada.*

*[…]».*

La parte demandante invocó como normas violadas las siguientes:

* Artículos 29 y 363 de la Constitución Política
* Artículos 84 y 137 del CPACA
* Artículos 1524 y 2536 del Código Civil
* Artículos [683](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=850), [710](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=886), [730](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=906), [828](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1023) y 850 a 865 del Estatuto Tributario
* Artículo 38 de la Ley 14 de 1983
* Artículo 59 de la Ley 788 de 2002
* Decreto 2277 de 2012
* Acuerdos Municipales 029 de 2005 y 032 de 2013

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

**1.** **Falsa motivación**

**1.1.** **Por violación al debido proceso al desconocer la exención del 100% de los ingresos brutos percibidos por Ecodiesel**

Manifestó que, tal como lo señala el numeral 6 del artículo 257 del Acuerdo Municipal 029 de 2005 y lo decidido por el Tribunal Administrativo de Santander en la sentencia del 30 de septiembre de 2014, esa sociedad ejerce una actividad exenta, que opera de pleno derecho y, por lo tanto, no requiere de un acto expedido por un particular.

Aclaró que Ecopetrol y Terpel no son autoridades tributarias y que practicaron las retenciones con fundamento en el Oficio nro. 2905 (declarado nulo) que desconocía de forma arbitraria la exención. Indicó que la retención y consignación del dinero retenido por parte de esas sociedades, constituye una obligación meramente instrumental por lo que no se les considera responsables dentro del proceso de devolución, como tampoco puede dar lugar al desconocimiento del pago indebido.

Expuso que presentó las declaraciones del ICA imputando y declarando los valores retenidos por Ecopetrol y Terpel como saldos a favor por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, no obstante, el municipio de Barrancabermeja desconoció la exención de los ingresos brutos por la actividad industrial.

**1.2.** **Por expedición irregular de los actos administrativos al negar la devolución de los valores declarados como saldos a favor por pago de lo no debido por concepto del impuesto de industria y comercio**

Sostuvo que, aunque no se le debía practicar retención por parte de Ecopetrol y Terpel, esta se realizó y los dineros fueron consignados al municipio de Barrancabermeja, por lo que fueron llevados como saldos a favor en las mencionadas declaraciones, cuya devolución se solicita.

Afirmó que en el Oficio nro. 0385 de 2015 (demandado), el municipio reconoció la existencia del pago de lo no debido, pero pretende que se aplique el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988, esto es, solicitarle al agente retenedor devolver las sumas retenidas, con la única intención de desconocer su obligación, omisión que conduce a un enriquecimiento injustificado del fisco.

**1.3.** **Por indebida aplicación del artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 y violación al debido proceso al hacer exigencias no previstas en la normatividad**

Precisó que el procedimiento descrito en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 no es aplicable al presente asunto, porque su actividad es exenta en el 100% de los ingresos brutos y las sumas retenidas se declararon como saldos a favor, con lo que no se cumple el requisito de que la retención no haya sido ni sea imputada en la declaración, de ahí que se deba atender lo previsto en los artículos [850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) y [855](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1064) del ET y 72 del Acuerdo Municipal 029 de 2005.

Puso de presente que la solicitud de devolución se realizó dentro de los cinco (5) años siguientes a su pago, en los términos del artículo 2536 del Código Civil, por tratarse de un pago de lo no debido, razón por la cual, le asiste el derecho reclamado.

**OPOSICIÓN**

El **municipio de Barrancabermeja**se opuso a las pretensiones de la demanda y propuso las excepciones de pérdida de ejecutoriedad del acto administrativo y la genérica[11](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-11).

Expuso que resulta inocuo solicitar la nulidad de la Resolución nro. 007 del 9 de febrero de 2015, por medio de la cual se suspendió por noventa (90) días el trámite de devolución, porque dicho término ya se cumplió y culminó la investigación tributaria, de ahí que sus efectos jurídicos no tienen relación ni unidad con lo pretendido por la sociedad.

Destacó que el Oficio nro. 0385 del 23 de junio de 2015, es una comunicación mediante la cual se le informó a la demandante que acata el fallo del tribunal, indicándole la forma como se debe solicitar la devolución de los dineros retenidos. Acto que, en su criterio, no genera efectos jurídicos porque no crea, modifica o extingue una situación de esa naturaleza. Al respecto, citó apartes de la sentencia T- 945/09 de la Corte Constitucional.

**AUDIENCIA INICIAL Y DE PRUEBAS**

El 20 de abril de 2017 se llevó a cabo la audiencia inicial de que trata el artículo 180 de la Ley 1437 de 2011[12](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-12). En dicha diligencia se precisó que no se presentaron irregularidades procesales, nulidades y que no se solicitaron medidas cautelares. Se declaró no probada la excepción de pérdida de ejecutoriedad del acto administrativo, por tratarse de un argumento de defensa contra los actos enjuiciados, el que será decidido en la sentencia.

El litigio se concretó en determinar la legalidad de los actos administrativos demandados. En la misma diligencia se ordenó tener como pruebas las aportadas con la demanda y la contestación, decretándose prueba de oficio.

El 17 de mayo de 2017 se adelantó la audiencia de pruebas y se dio traslado de la certificación allegada por la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancabermeja (prueba de oficio)[13](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-13), sin que se presentara objeción contra la misma. Por último, se corrió traslado a las partes para que alegaran de conclusión y al Ministerio Público para que emitiera concepto[14](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-14).

**SENTENCIA APELADA**

El Tribunal Administrativo de Santander anuló el Oficio nro. 0385 del 23 de junio de 2015. A título de restablecimiento del derecho declaró la firmeza de las declaraciones del ICA correspondiente a los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, en las que se incluyeron saldos a favor por concepto de pago de lo no debido, ordenando su devolución, junto con los intereses corrientes y moratorios en los términos del [artículo 863](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073) del ET y, no condenó en costas, con fundamento en lo siguiente[15](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-15):

Precisó que la actividad desarrollada por Ecodiesel en el municipio de Barrancabermeja, durante los citados bimestres, se encuentra exenta del ICA, razón por la cual, procede la devolución del pago de lo no debido derivado de las retenciones practicadas.

Indicó que la Administración incumplió con lo establecido en el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, al omitir devolver el pago de lo no debido solicitado oportunamente y en debida forma, atendiendo el procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor, lo que está regulado en el Estatuto Tributario, sin que fuera exigible lo previsto en el Decreto 1189 de 1988, por lo que concluyó que el Oficio nro. 0385 del 23 de junio de 2015, es ilegal, siendo lo procedente declarar su nulidad.

En lo que tiene que ver con la Resolución nro. 007 del 9 de febrero de 2015, expuso que, al no constituir un acto definitivo en los términos señalados en el artículo 43 del CPACA, no es susceptible de control judicial.

Finalmente, no condenó en costas a la parte vencida porque no se advirtió conducta contraria a los deberes procesales.

**RECURSOS DE APELACIÓN**

**El municipio de Barrancabermeja**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, con fundamento en lo siguiente[16](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-16):

Expuso que el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 regula el mecanismo de retención en la fuente practicada en exceso y su procedimiento a seguir, norma aplicable a los tributos que se recauden mediante esta figura, entre otros, el ICA, por lo que esa disposición se debe tener en cuenta para resolver este asunto, en tanto se trata de una retención indebida, cuya devolución se debe requerir ante el agente retenedor. Al respecto citó jurisprudencia de esta Corporación[17](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-17).

Advirtió que las entidades municipales no pueden ser responsables por los errores que cometen los particulares y, por lo tanto, cualquier reclamación debe dirigirse contra el agente de retención que retuvo valores no permitidos.

Precisó que, si la solicitud de reintegro es posterior a la presentación de la declaración de retención del período en el que se practicó la retención en exceso, y se accede al mismo, el agente retenedor debe descontar dicho valor de la declaración de retención en la fuente del período en el que se realizó el reintegro. Citó los Conceptos de la DIAN nros. 052953 y 003869, ambos de 2013.

Puso de presente que solo ante la negativa del agente retenedor de devolver la retención no debida, el contribuyente puede acudir ante la Administración, tal como lo indicó la DIAN en el Concepto nro. 45335 del 23 de julio de 2013.

Adujo que dicho procedimiento no se puede modificar, aun cuando se afirme que los valores presuntamente retenidos en indebida forma, hayan estado en poder del municipio.

Concluyó que, como la parte actora no realizó el trámite previsto en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988, el municipio no está facultado para devolver la suma reclamada, razón por la cual, se debe revocar la sentencia apelada.

**ECODIESEL COLOMBIA SA**presentó apelación adhesiva, porque en la parte resolutiva de la sentencia apelada se reconocieron los intereses corrientes y moratorios de conformidad con el ET (ordinal segundo), sin que el *a quo* se haya referido a los de tipo legal, a pesar de que una de las pretensiones de la demanda fue la devolución de los saldos a favor junto con los intereses de lo pagado indebidamente. Citó la sentencia del 13 de agosto de 2009, Exp. 2004-1786[18](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-18), conforme con la cual, el pago de los intereses legales coexiste con los previstos en el [artículo 863](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1073) del mencionado ordenamiento.

Por lo anterior, solicitó *«el reconocimiento de intereses en el numeral segundo del fallo, adicionando que a título de restablecimiento del derecho procede la devolución de los saldos a favor declarados junto con el reconocimiento de intereses legales equivalentes al 6% anual consagrados en el artículo 8 de la ley 153 de 1887 y 1617 del código civil»*[19](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-19).

**ALEGATOS DE CONCLUSIÓN**

La **demandante**[20](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-20) advirtió que en este caso se debe aplicar la sentencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado, proferida el 28 de mayo de 2020, Exp. 23488, por constituir precedente.

La entidad **demandada**[21](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-21) insistió en los argumentos planteados en el recurso de apelación.

El **Ministerio Público**[22](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-22) pidió que se confirme la sentencia de primera instancia, porque el procedimiento a seguir en este asunto corresponde al previsto en el [artículo 850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del ET. Al respecto, citó la sentencia del 28 de mayo de 2020, Exp. 23488.

Agregó que esta no es la oportunidad para modificar las pretensiones de la demanda, razón por la cual, considera que no hay lugar a que se emita pronunciamiento sobre los intereses legales requeridos por la demandante en la apelación adhesiva.

**CONSIDERACIONES**

Le corresponde a la Sala decidir sobre la legalidad del Oficio nro. 0385 del 23 de junio de 2015, por medio del cual la Secretaría de Hacienda y del Tesoro Municipal de Barrancabermeja reconoció que los valores retenidos por Ecopetrol y Terpel constituyen un pago en exceso o de lo no debido, indicando que la devolución del saldo a favor debe ser solicitada ante los agentes retenedores.

En los términos de los recursos de apelación, le corresponde a la Sala determinar si para obtener la devolución de los saldos a favor registrados en las declaraciones del ICA de los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, se debió aplicar el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 y, si procede el reconocimiento de intereses legales.

**Devolución de sumas retenidas de ICA en el municipio de Barrancabermeja. Reiteración jurisprudencial**

El artículo 285 del Acuerdo 029 de 2005[23](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-23) dispone que las normas generales de procedimiento del Estatuto Tributario Nacional les serán aplicables al municipio de Barrancabermeja.

Por su parte, el [artículo 850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del ET señala que los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones pueden solicitar su devolución y que la Administración debe devolver oportunamente a los contribuyentes los pagos en exceso o de lo no debido, que hayan efectuado, cualquiera que sea el concepto, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.

Los artículos 68 a 81 del Acuerdo 029 de 2005 se refieren al sistema de retención del impuesto de industria y comercio en el municipio de Barrancabermeja. El numeral 2 del artículo 71 *ibídem* prevé que no están sujetos a retención en la fuente a título de industria y comercio *«los pagos o abonos en cuenta no sujetos o exentos».*

El artículo 72 del citado ordenamiento establece que a *«[l]os contribuyentes del impuesto de industria y comercio a quienes se les haya practicado retención, deberán llevar el monto del impuesto que se les hubiere retenido como un abono al pago del impuesto a su cargo, en la declaración del período durante el cual se causó la retención. En los casos en que el impuesto a cargo no fuere suficiente, podrá ser abonado en los períodos de pago inmediatamente siguientes».*

A su vez, el artículo 77 del mencionado acuerdo indica las operaciones no sujetas a la retención del ICA en los siguientes casos: *«1. Cuando los sujetos sean exentos o no sujetos al impuesto de industria y comercio de conformidad con los acuerdos municipales que en materia haya expedido el Concejo Municipal. 2. Cuando la operación no esté gravada con el impuesto de industria y comercio».*

Respecto de la obligación de los agentes retenedores, el artículo 75 del Acuerdo 029 de 2005 precisa que: *«[l]os agentes retenedores del impuesto de industria y comercio deberán cumplir, en relación con dicho impuesto, las obligaciones previstas en los artículos*[*375*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=468)[24](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-24)*,*[*377*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=470)[25](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-25)*y*[*381*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=474)[26](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-26)*del Estatuto Tributario Nacional.****PARÁGRAFO:****Las personas obligadas a efectuar la retención, deberán declarar y cancelar el valor retenido en el Municipio de Barrancabermeja, dentro de los primeros veinte (20) días del mes siguiente al que se efectuó la retención, en los formatos diseñados para tal efecto por la Secretaría de Hacienda municipal».*

En cuanto a la responsabilidad de los agentes retenedores, el artículo 76 de la norma local determina que: *«[l]os agentes de retención del impuesto de Industria y Comercio responderán por las sumas que estén obligados a retener. Las sanciones impuestas al agente por el incumplimiento de sus deberes serán de su exclusiva responsabilidad. Los agentes de retención que no sean contribuyentes del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Barrancabermeja, deberán presentar y pagar las retenciones en el formulario establecido por la Secretaría de Hacienda Municipal, diligenciando los renglones correspondientes a retenciones, sanciones, total saldo a cargo y los correspondientes a la sección de pago».*

Como se desprende de las anteriores disposiciones:

* No están sujetos a retención en la fuente a título del ICA los pagos o abonos en cuenta no sujetos o exentos. En el caso que al contribuyente se le haya practicado retención, ese monto se deberá llevar como un abono al pago del impuesto a su cargo, en la declaración del período durante el cual se causó la retención. En los casos en que el impuesto a cargo no fuere suficiente, podrá ser abonado en los períodos de pago inmediatamente siguientes.

* Los agentes retenedores están obligados a efectuar, a consignar oportunamente las retenciones y a expedir los certificados correspondientes. Además, deberán declarar y cancelar lo retenido al municipio dentro de los primeros veinte (20) días del mes siguiente a que se efectúo la retención.

En el presente caso, se tienen como hechos probados, no sujetos a discusión: (i) que Ecodiesel ejerce en el municipio de Barrancabermeja una actividad exenta del pago de impuesto de industria y comercio y sus complementarios de avisos y tableros, conforme lo dispuesto en el numeral 6 del artículo 257 del Acuerdo Municipal 029 de 2005 (cfr. sentencia del Tribunal Administrativo de Santander del 30 de septiembre de 2014) y (ii) que Ecopetrol y Terpel practicaron retenciones a Ecodiesel, configurándose un pago de lo no debido, que corresponde a los saldos a favor acumulados por concepto de las retenciones en la fuente imputadas en las declaraciones del ICA durante los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013.

La controversia entre las partes surge en torno al procedimiento aplicable para solicitarse la devolución de las aludidas retenciones, pues mientras para la parte actora aplican los artículos [850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del ET y, 72, 75 y 76 del Acuerdo 029 de 2005, planteamiento avalado por el *a quo*, para el municipio se debe tener en cuenta el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988.

El artículo 6 del Decreto 1189 de 1988 *«por el cual se reglamentan parcialmente la Ley 75 de 1986, el Decreto 2503 de 1987 y se dictan otras disposiciones en materia tributaria»,*dispone:

*«****Artículo 6.****Cuando se efectúen retenciones por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios, en un valor superior al que ha debido efectuarse,****el agente retenedor podrá reintegrar los valores retenidos en exceso o indebidamente, previa solicitud escrita del afectado con la retención****, acompañada de las pruebas, cuando a ello hubiere lugar.*

*En el mismo período en el cual el agente retenedor efectúe el respectivo reintegro podrá descontar este valor de las retenciones en la fuente por declarar y consignar. Cuando el monto de las retenciones sea insuficiente podrá efectuar el descuento del saldo en los períodos siguientes.*

*Para que proceda el descuento, el retenedor deberá anular el certificado de retención en la fuente, si ya lo hubiere expedido y conservarlo junto con la solicitud escrita del interesado.*

*Cuando el reintegro se solicite en el año fiscal siguiente a aquel en el cual se efectuó la retención, el solicitante deberá, además, manifestar expresamente en su petición que la retención no ha sido ni será imputada en la declaración de renta correspondiente». [Se destaca].*

Si bien la norma se refiere en principio a la retención para el impuesto de renta y complementarios, por virtud del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, también es aplicable a los municipios.

Acorde con la disposición transcrita, en el evento que se retengan valores en exceso o indebidamente, el agente retenedor, previa solicitud justificada del afectado con la retención, podrá reintegrar dichas sumas. Para que proceda el reintegro en el año fiscal siguiente a aquel en el cual se efectuó la retención, el solicitante deberá, además, manifestar expresamente que la retención no ha sido, ni será imputada en la declaración tributaria correspondiente.

La citada norma regula el supuesto de hecho en que el contribuyente no lleva la suma retenida como abono al pago del impuesto del año en que se causó, pues en caso de que se impute dicha suma a la respectiva declaración, la devolución de los pagos indebidos o en exceso estará a cargo de la Administración.

Es preciso mencionar que la Sección[27](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-27), en un caso similar entre las mismas partes, pero por diferentes bimestres, precisó que *«no resulta aplicable el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988, pues está demostrado que la demandante imputó las sumas que le fueron retenidas por ECOPETROL y TERPEL a las declaraciones presentadas en los períodos objeto de discusión. En consecuencia, no correspondía a la actora solicitar la devolución de los saldos a favor a los agentes de retención».* Agregando que, *«de conformidad con las normas de pago de lo no debido (artículos*[*850*](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058)*del E.T., 16 del Decreto 2277 de 2012, 75 y 76 del Acuerdo 029 de 2005) el municipio era quien debía devolver los saldos a favor pues las retenciones ya estaban en su poder».*

En el expediente se encuentra probado lo siguiente:

* El 27 de noviembre de 2014 y con fundamento en la sentencia de única instancia proferida el 30 de septiembre de 2014 por el Tribunal Administrativo de Santander, Exp. 660012331000201000087500, por medio de la cual se declaró la nulidad del Oficio nro. 2905 del 24 de septiembre de 2010, Ecodiesel presentó ante la Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancabermeja solicitud de devolución por pago de lo no debido, por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, por concepto de las retenciones del ICA efectuadas por Ecopetrol y Terpel, sumas que fueron consignadas al municipio[28](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-28). Se adjuntaron las correcciones a las declaraciones y los certificados de retenciones practicadas, que dan cuenta de lo siguiente:

|  |  |  |  |  |
| --- | --- | --- | --- | --- |
| **Bimestre declarado** | **Retención registrada en declaración $** | **Ecopetrol certificado de retención $** | **Terpel certificado de retención $** | **Folios c.p. 1.** |
| VI de 2012 | 296.415.000 | 153.504.980  139.097.806 | 3.402.491  410.402 | 85 a 90 |
| I de 2013 | 196.441.000 | 84.607.429  109.503.368 | 2.330.083 | 91 a 94 |
| II de 2013 | 216.137.000 | 97.645.339  104.487.323 | 14.004.115 | 95 a 101 |
| III de 2013 | 250.003.000 | 90.132.522  153.719.747 | 6.150.725 | 102 a 105 |
| IV de 2013 | 301.883.000 | 130.310.945  165.866.614 | 5.705.030 | 106 a 109 |
| V de 2013 | 205.477.000 | 112.763.496  86.891.896 | 5.821.650 | 110 a 113 |
| VI de 2013 | 358.001.000 | 146.962.198  206.317.140 | 4.722.073 | 114 a 117 |

* Conforme a los certificados de retención en la fuente a título de ICA expedidos por Ecopetrol y Terpel, los valores retenidos a Ecodiesel fueron consignados al municipio de Barrancabermeja, en cumplimiento de la obligación prevista en el artículo 75 del Acuerdo 029 de 2005, aspecto no discutido.
* Mediante el Oficio nro. 0385 del 23 de junio de 2015 y en relación con la solicitud de devolución antes referida, el municipio demandado le informó a Ecodiesel que *«acata el fallo del Tribunal Administrativo de Santander, sobre la exención del Impuesto de Industria y Comercio para la sociedad ECODIESEL COLOMBIA S.A, Nit. 900.147.693-0 por lo tanto los valores retenidos por los Agentes Retenedores, constituyen un pago en exceso o de lo no debido. Frente a dicha devolución del saldo a favor, esta secretaria, le comunica, que los valores retenidos en forma indebida, por parte de los Agentes Retenedores, deben ser solicitados a ellos, ya que según el fallo del Tribunal Administrativo de Santander, no obliga al Municipio de Barrancabermeja a devolver alguna suma de dinero, por lo tanto la solicitud de devolución debe ser realizada, teniendo en cuenta el artículo 6 del Decreto 1189 de junio 17 de 1988, expedido por el Presidente de la República, el cual es un procedimiento tributario, que acoge el Municipio de Barrancabermeja para los casos en que se practica retención de Industria y Comercio en forma indebida, teniendo en cuenta el artículo 59 de la Ley 788 de 2002»*[29](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-29)*.*

Obsérvese que el municipio de Barrancabermeja, si bien reconoce que los valores retenidos, que interesan en este proceso, constituyen un pago en exceso o de lo no debido a favor de Ecodiesel, considera que para obtener su devolución se debe adelantar el procedimiento previsto en el artículo 6 del Decreto 1189 de 1988, esto es, acudir ante los agentes retenedores, cuestión que no se comparte, porque como lo expuso la Sala en la sentencia del 28 de mayo de 2020[30](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_note-30), en casos como el presente, no resulta aplicable dicha norma **en tanto está demostrado que la demandante imputó las sumas que le fueron retenidas por Ecopetrol y Terpel a las declaraciones presentadas en los períodos objeto de discusión.**

Así las cosas, no es procedente que se conmine a la actora a solicitar la devolución de los saldos a favor a los agentes de retención, porque conforme con los artículos [850](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_articulo.asp?Norma=1058) del ET, 75 y 76 del Acuerdo 029 de 2005, el municipio de Barrancabermeja era quien debía proceder a su devolución, toda vez que los valores retenidos estaban en su poder, razón por la cual, no procede el recurso de apelación formulado por la parte demandada.

En relación con el recurso de apelación adhesiva (parte demandante), la Sala advierte que lo pretendido por Ecodiesel es que, además de los intereses corrientes y moratorios reconocidos en primera instancia (ordinal segundo de la parte resolutiva), se adicionen los de carácter legal, en atención a que una de las pretensiones de la demanda fue la devolución de los saldos a favor junto con los intereses de lo pagado indebidamente.

Al respecto se observa que en la pretensión 2.4, la parte actora solicitó *«[o]rdenar la devolución de lo pagado indebidamente por los bimestres VI de 2012 y I, II, III, IV, V y VI de 2013, junto con los****intereses corrientes y moratorios****de conformidad con el Estatuto tributario Nacional»* [se destaca]*,* de ahí que no se advierta que el *a quo* haya omitido referirse a los intereses legales, pues contrario a lo afirmado por la demandante, estos no fueron solicitados en la demanda o su reforma, no siendo el recurso de apelación la instancia procesal para pedir su reconocimiento.

Nótese que lo pretendido por Ecodiesel es procurar que esta Corporación considere una cuestión frente a la cual el tribunal no tuvo la oportunidad de decidir, por lo que la Sala se abstendrá de abordar su estudio, en tanto que, si bien, conforme al artículo 328 del CGP, el juez de segunda instancia debe pronunciarse sobre los argumentos expuestos por el apelante, no se puede obviar que estos deben ser consonantes con lo planteado en la demanda, pues de lo contrario se vulneraría el derecho de defensa y contradicción de la contraparte y se desatendería el objeto del recurso de apelación, que no es otro que el superior examine la cuestión decidida, únicamente en relación con los reparos concretos formulados por el apelante, para que el superior revoque o reforme la decisión tomada por el *a quo* (art. 320 CGP).

Teniendo en cuenta que no prosperó el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada y que no es procedente emitir pronunciamiento frente a lo pretendido por la parte actora, se confirmará la sentencia de primera instancia.

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 en esta instancia (agencias en derecho y gastos del proceso), 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. CONFIRMAR**la sentencia del 26 de septiembre de 2019, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander.

2. Reconocer personería al abogado Alberto Elías González Mebarack, como apoderado de la parte demandada, en los términos y para los efectos del poder visible en el índice 21 de SAMAI.

Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese, comuníquese y devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia fue estudiada y aprobada en sesión de la fecha.

*(Firmado electrónicamente)*

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

Presidente

*(Firmado electrónicamente)*

**STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO**

*(Firmado electrónicamente)*

**MILTON CHAVES GARCÍA**

**Notas al pie**

|  |  |
| --- | --- |
| |  | | --- | | * 1. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-1) Fls. 284 a 290 vto. c.p. 1.   2. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-2) Fls. 291 a 292 c.p. 1.   3. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-3) Fls. 276 a 280 c.p. 1.   4. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-4) Según certificado de existencia y representación legal. Fls. 2 a 8 vto. c.p. 1.   5. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-5) Fls. 113 a 114 c.a.   6. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-6) Fl. 116 c.a.   7. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-7) Fls. 9 a 22 c.p.1.   8. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-8) Fls. 29 a 84 c.p. 1.   9. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-9) Fls. 24 a 25 c.p. 1.   10. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-10) Reforma a la demanda. Fls. 160 a 161 c.p. 1.   11. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-11) Fls. 190 a 194 c.p. 1.   12. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-12) Fls. 226 a 228 vto. c.p. 1.   13. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-13) La Secretaría de Hacienda del municipio de Barrancabermeja certificó que respecto de las declaraciones del impuesto de industria y comercio del VI bimestre de 2012 y I - VI bimestre de 2013, no fueron proferidos requerimientos especiales por parte de la administración tributaria municipal. Fl. 239 c.p. 1.   14. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-14) Fls. 241 a 242 c.p. 1.   15. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-15) Fls. 276 a 280 c.p. 1.   16. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-16) Fls. 284 a 290 vto. c.p. 1.   17. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-17) Sección Cuarta, sentencia del 7 de abril de 2011, Exp. 16932.   18. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-18) C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas.   19. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-19) Fls. 291 a 292 c.p. 1.   20. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-20) Índice 19 de SAMAI.   21. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-21) Índice 21 de SAMAI.   22. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-22) Índice 20 de SAMAI.   23. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-23) POR MEDIO DEL CUAL SE ADOPTA EL ESTATUTO TRIBUTARIO, PARA EL MUNICIPIO DE BARRANCABERMEJA.   24. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-24) Esta norma se refiere a que es obligación del agente retenedor efectuar la retención.   25. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-25) Disposición según la cual, la consignación extemporánea causa intereses moratorios.   26. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-26) Artículo que alude al certificado anual de retención por otros conceptos, diferentes de los originados en la relación laboral o legal y reglamentaria.   27. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-27) Sentencia del 28 de mayo de 2020, Exp. 23488, C.P. Milton Chaves García.   28. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-28) Fls. 29 a 84 c.p. 1.   29. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-29) Fl. 26 c.p. 1.   30. [↑](https://www.ceta.org.co/html/vista_de_un_documento.asp?DocumentoID=47435#cite_ref-30) Exp. 23488, C.P. Milton Chaves García. | |

|  |
| --- |
|  |