



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., dos (2) de octubre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-31-000-2010-00820-01 (22427)
Demandante: FABRICA NACIONAL DE AUTOPARTES S.A. FANALCA S.A.
Demandado: MUNICIPIO DE MEDELLIN
Temas: Impuesto de industria y comercio años gravables 2005 a 2008. Devolución de pago en exceso por reajuste en la facturación. Debido proceso. Determinación del tributo.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 25 de junio de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala de Descongestión, Subsección de asuntos contractuales, tributarios y aduaneros, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas.

ANTECEDENTES

FANALCA S.A.¹, presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005, 2006, 2007 y 2008, en las cuales liquidó los siguientes saldos a pagar y canceló, **por medio de facturas²**, las siguientes sumas de dinero, así:

FECHA PRESENTACION	AÑO GRAVABLE	SALDO A PAGAR	TOTAL PAGADO	PAGOS EN EXCESO	FL. C.P. 1
18-04-05	2005	84.905.558	88.636.539	3.730.981	28
28-04-06	2006	117.301.333	167.638.395	50.337.062	42
24-04-07	2007	181.426.666	245.552.017	64.125.351	56
30-04-08	2008	282.942.000	384.864.942	101.922.942	70
TOTAL		666.575.557	886.691.893	220.116.336	

El 5 de junio de 2009, la actora presentó solicitud de devolución de lo pagado en exceso por concepto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2008³.

El 16 de septiembre de 2009, mediante Oficio SRH 5259, la Subsecretaría de Rentas de Medellín respondió la anterior solicitud e informó que, en cumplimiento del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, aplicó el nuevo procedimiento de liquidación y facturación del impuesto de industria y comercio, por lo que la sociedad no tenía saldos a favor⁴. Contra este acto la demandante interpuso recurso de reconsideración⁵.

El 12 de noviembre de 2009, por Oficio SRH 6861, la Subsecretaría de Rentas Municipales se refirió al recurso de reconsideración interpuesto por la actora contra el Oficio SRH 5259 de 16 de septiembre de 2009, y señaló que *«los oficios SRH son respuestas que se envían a los contribuyentes resolviendo ciertas peticiones que se plantean ante esta Subsecretaría, las cuales no admiten recurso pues no son de ninguna manera actos administrativos definitivos (...) En caso de persistir su inquietud y desacuerdo con la improcedencia del saldo a favor por usted solicitado, exija mediante una nueva petición, que se le expida un acto administrativo definitivo, a través del cual se le concedan los recursos*

¹ El objeto social de la compañía es, entre otras actividades, la manufactura, compra, venta, distribución y comercialización de partes de acero u otros materiales. Fl. 2 vto. c.p. 1

² En las cuales se cobró, además del valor declarado por cada año gravable, un reajuste realizado por la Administración por un mayor valor al declarado, lo cual generó el pago en exceso.

³ Fls. 10 a 17 c.p. 1

⁴ Fls. 83-84 c.p. 1

⁵ Fls. 86 a 92 c.p. 1

correspondientes (...)»⁶. Contra este acto la actora interpuso recurso de reposición⁷.

El 23 de diciembre de 2009, por Oficio SRH 7989, notificado el 13 de enero de 2010⁸, la Subsecretaría de Rentas Municipales, se refirió al recurso de reposición interpuesto por la actora contra el Oficio SRH 6861 de 19 de noviembre de 2009, en el cual indicó que «*tal como se les informo mediante el oficio SRH-6861 del pasado 19 de noviembre, contra los oficios no procede recurso alguno, pues ni resuelven de fondo, ni modifican situación alguna*»⁹.

DEMANDA

FANALCA S.A. en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones¹⁰:

«CAPITULO IV. DE LAS PRETENSIONES

Que previo el trámite respectivo se declare:

1.) *La NULIDAD de los actos administrativos proferidos por el Municipio de Medellín que a continuación se describen:*

--a) *Resolución (Oficio SRH 5259) del 16 de septiembre de 2009, proferida por la Subsecretaría de Rentas Municipales de Medellín, notificada el 18 de septiembre de 2009.*

--b) *Resolución (Oficio SRH 6861) del 12 de noviembre de 2009, por medio de la cual se inadmite el recurso de reconsideración interpuesto contra la resolución anterior, proferida por la Subsecretaría de Rentas Municipales de la Secretaría de Hacienda Municipal, notificada por correo el 1 de diciembre de 2009.*

--c) *Auto (Oficio SRH 7989) de diciembre 23 de 2009, proferida por la Subsecretaría de Rentas Municipales de Medellín, notificada el 13 de enero de 2010, por medio de la cual se niega el recurso de reposición interpuesto contra la inadmisión.*

2.) *Declarada la nulidad de la actuación administrativa descrita, se RESTABLEZCA EL DERECHO de la sociedad FABRICA NACIONAL DE AUTOPARTES S.A. -. FANALCA S.A., ordenando la devolución solicitada por la sociedad.*

3.) *Declarada la nulidad de la actuación administrativa descrita, y de conformidad con lo dispuesto en el artículo 392 del Código de Procedimiento Civil, solicito condenar en costas a la entidad demandada en virtud de su actuación».*

⁶ Fl. 158 c.p. 1

⁷ Fls 159 a 166 c.p. 1

⁸ Fl. 175 c.p. 1

⁹ Fl. 174 c.p. 1

¹⁰ Fls. 285 y 286 c.p. 1

La actora invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 23, 29, 83, 95 [9], 150 [12] y 287 [3], 313 [4] y 338 de la Constitución Política
- Artículos 2, 5 y 9 del Código Contencioso Administrativo
- Artículos 683 y 850 del Estatuto Tributario
- Artículo 2313 del Código Civil
- Artículo 33 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 196 del Decreto Ley 1333 de 1986
- Artículo 31 del Acuerdo 57 de 2003
- Artículos 31, 50, 201 y 202 del Decreto 011 de 2004

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

Consideró que se vulneró el **debido proceso** porque la Administración no adelantó procesos de determinación oficial del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2008, en los cuales estableciera los mayores valores liquidados en las facturas de cobro por cada una de las referidas vigencias fiscales; que no atendió en debida forma la solicitud de devolución de pago en exceso presentada por la actora, a punto de negar el recurso de reconsideración contra la decisión que resolvió dicha petición.

Explicó que, presentada la declaración del impuesto de industria y comercio y pagado el valor del tributo, la Administración Municipal no podía reajustar las cuotas del impuesto sin que, previamente, hubiera notificado requerimiento especial y liquidación de revisión, que explicaran la inconformidad con la declaración; que además dicho reajuste no podía hacerse mediante facturas, pues estas no explicaron la razón para hacerlo y no son objeto de recurso para ejercer el derecho de defensa.

Señaló que el reajuste del impuesto realizado por la demandada no tiene fundamento legal y no podía hacerse a partir de una reinterpretación de lo que es “año base” y “período fiscal”, la cual concluyó que el impuesto se liquida con base en los ingresos brutos del año gravable, y no con base en los ingresos del año anterior.

Destacó que, de acuerdo con los artículos 33 de la Ley 14 de 1983, 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, 31 del Acuerdo 57 de 2003 y 31 del Decreto 011 de 2004, la **base gravable del impuesto de industria y comercio son los ingresos brutos del año inmediatamente anterior**, por lo que los mayores valores pagados deben ser devueltos con los respectivos intereses corrientes y de mora.

Indicó que si el impuesto se paga en la medida que se desarrolla la actividad, como lo concluyó la demandada, la base de liquidación del tributo no serían los ingresos del año anterior, como lo exige la Ley 14 de 1983, sino los ingresos de la misma vigencia fiscal, con lo cual se desbordaría la norma superior y se debe anular la actuación demandada.

Manifestó que la actuación administrativa modificó el concepto de período gravable o de causación del impuesto, el cual es anual, y no mensual, como lo entiende el municipio.

Advirtió que la demandada, mediante un procedimiento no establecido en la ley, desconoció las declaraciones privadas presentadas por la sociedad, cuando envió las nuevas facturas para el cobro del impuesto, que ya se había liquidado y pagado en su totalidad, sin que, previamente, se hubieran modificado dichas declaraciones por medio de una liquidación de revisión, como lo exige el artículo 50 del Decreto 011 de 2004.

Precisó que el artículo 30 del Decreto 924 de 2009, norma en la que se basó la Administración, no permite cobrar el impuesto con base en los ingresos del mismo año en que se desarrolla la actividad y que se paga en el año siguiente; que dicho artículo no es aplicable a los períodos discutidos pues rige para los períodos 2010 y siguientes; que la norma aplicable es el artículo 27 del Decreto 011 de 2004, según el cual el impuesto se determina con base en los ingresos obtenidos en el año anterior a aquel en que se presenta y paga el tributo para dar cumplimiento a lo dispuesto en el artículo 31 del mismo decreto.

Expresó que aunque el citado artículo 27 precisa que el impuesto se factura con el valor mensual definido para el año anterior más el incremento del IPC hasta que se presente la declaración o se practique liquidación oficial, el reajuste efectuado por la demandada fue más allá de la base y del impuesto establecido por la sociedad.

Concluyó, con base en lo dispuesto en el artículo 2313 del Código Civil, que solicitó la devolución del pago en exceso o de lo no debido de conformidad con los artículos 201 y 202 del Decreto 011 de 2004 y 850 del ET.

OPOSICIÓN

El Municipio de Medellín se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹¹:

Propuso las excepciones de *falta de agotamiento de la vía gubernativa y caducidad de la acción*.

Sostuvo que los oficios acusados, los cuales negaron la solicitud de devolución, no agotaron la vía gubernativa; que no se podía expedir una resolución porque a la sociedad no se le generó un saldo a favor susceptible de devolución toda vez que, a partir del Acuerdo 57 de 2003 y el Decreto 11 de 2004, el impuesto de industria y comercio debía liquidarse y pagarse durante la misma vigencia, razón por la cual no se siguió el procedimiento establecido en el Estatuto Tributario.

En cuanto a la *caducidad de la acción*, adujo que las declaraciones de los años base 2004 a 2007, se encuentran en firme y no pueden ser objeto de modificación.

Manifestó que según el Acuerdo 57 de 2003 y el Acuerdo 011 de 2004, Estatuto Tributario de Medellín vigente hasta noviembre de 2008, «el impuesto se causaba y se pagaba durante el respectivo período gravable, por lo que los pagos realizados durante las vigencias 2005, 2006, 2007 y 2008, fueron inferiores a los valores informados en las respectivas declaraciones, en las cuales se determinaron ingresos superiores a los pagados razón por la cual se causó el ajuste por cobrar».

Afirmó que la sociedad omitió el procedimiento establecido en el artículo 20 del Decreto 807 de 1993 para obtener la devolución del saldo a favor que consideraba tener, toda vez que no corrigió las declaraciones de los años gravables 2005 a 2008.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala de Descongestión, Subsección de asuntos contractuales, tributarios y aduaneros, negó las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones¹²:

Como aspecto previo precisó que los oficios acusados son actos administrativos definitivos porque resolvieron la petición elevada por la actora y decidieron de manera definitiva la improcedencia de la devolución.

¹¹ Fls. 315 a 327 c.p. 1

¹² Fls. 370 a 379 c.p. 2

Declaró no probadas las excepciones de *falta de agotamiento de la vía gubernativa* y de *caducidad de la acción*.

Señaló que la solicitud presentada por la actora se refirió a la devolución de sumas pagadas en exceso, y no a saldos favor originados en declaraciones o liquidaciones oficiales, por lo que no debía seguirse el procedimiento establecido en los artículos 201 del Decreto 011 de 2004 y 850 del ET; que la respuesta de la Administración a través de un oficio, no le quita el carácter de acto administrativo definitivo, por lo que la sociedad agotó en debida forma la vía gubernativa y fue la Administración quien impidió el acceso a los recursos que esta tenía.

Indicó que no operó la caducidad de la acción porque el último acto fue notificado el 13 de enero de 2010¹³ y la demanda se interpuso el 28 de abril de 2010¹⁴, esto es, dentro del término establecido en el artículo 136 [2] del CCA.

Sostuvo que la argumentación del Municipio según la cual el impuesto se paga desde su causación, se fundamenta en los artículos 31 y 32 del Acuerdo 57 de 2003 y 31 del Decreto 011 de 2004, concordantes con el artículo 33 del de la Ley 14 de 1983.

Consideró que lo pagado por la actora no constituye un mayor valor del impuesto de industria y comercio por las vigencias 2004 a 2007, sino que corresponde a lo adeudado por los años inmediatamente anteriores, por lo que el ajuste realizado por la Administración no implicó una modificación a la base gravable y, por ende, no estaba obligada a expedir liquidación de revisión.

Estimó que la inadmisión del recurso no configuró la nulidad de la actuación acusada pues, aunque le impidió a la Administración revisar su propia decisión, no le imposibilitó a la actora ejercer el derecho de defensa y contradicción en sede judicial.

Advirtió que no hay certeza sobre el derecho a la devolución porque la declaración de la vigencia 2007 no se encontraba en firme al momento de la presentación de la solicitud, por lo que la Administración estaba facultada para revisarla.

¹³ Fl. 175 c.p. 1

¹⁴ Fl. 301 c.p. 1

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandante**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, para lo cual reiteró los argumentos expuestos en la demanda y manifestó su desacuerdo con lo estimado por el *a quo* en los siguientes términos¹⁵:

Consideró que se vulneró el debido proceso porque la Administración no adelantó procesos de determinación oficial del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2008, en los cuales estableciera los mayores valores liquidados en las facturas de cobro por cada una de las referidas vigencias fiscales; que no atendió en debida forma la solicitud de devolución de pago en exceso presentada por la actora, a punto de negar el recurso de reconsideración contra la decisión que resolvió dicha petición.

Explicó que, presentada la declaración del impuesto de industria y comercio y pagado el valor del tributo, la Administración Municipal no podía reajustar las cuotas del impuesto sin que, previamente, hubiera notificado requerimiento especial y liquidación de revisión, que explicaran la inconformidad con la declaración; que dicho reajuste no podía hacerse mediante facturas, pues estas no explicaron la razón para hacerlo y no son objeto de recurso para ejercer el derecho de defensa.

Adujo que no comparte la posición asumida por el *a quo*, cuando sostuvo que el valor declarado fue el mismo pagado en el año, y que el reajuste obedeció a los ingresos del año inmediatamente anterior.

Manifestó que, contrario a lo afirmado por el fallador de primera instancia, la discusión se planteó por la interpretación que hizo la Administración Municipal de los artículos 31 y 32 del Acuerdo 57 de 2003, y 31 del Decreto 011 de 2004, los cuales deben guardar consonancia con el artículo 33 de la Ley 14 de 1983, porque, de no ser así, serían inaplicables por el juez por ser violatorios de la ley, debido a que el impuesto de industria y comercio se debe liquidar sobre el promedio mensual de los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, y no sobre los ingresos del respectivo año; que este fue el ajuste que hizo la Administración y el *a quo* entendió que fue del año inmediatamente anterior.

Reiteró que el reajuste del impuesto realizado por la demandada no tiene fundamento legal y no podía hacerse a partir de una reinterpretación de lo

¹⁵ Fls. 381 a 392 c.p. 2

que es “año base” y “período fiscal”, quien concluyó que el impuesto se liquida con base en los ingresos brutos del año gravable, y no con los ingresos del año anterior.

Manifestó que la actuación administrativa modificó el concepto de período gravable o de causación del impuesto, el cual es anual, y no mensual, como lo entiende el municipio.

Destacó que la demandada, mediante un procedimiento no establecido en la ley, desconoció las declaraciones privadas presentadas por la Sociedad, cuando envió las nuevas facturas para el cobro del impuesto cuando este ya se había liquidado y pagado en su totalidad, sin que, previamente, se hubieran modificado dichas declaraciones por medio de una liquidación de revisión, como lo exige el artículo 50 del Decreto 011 de 2004.

Precisó que, de acuerdo con los artículos 33 de la Ley 14 de 1983, 196 del Decreto Ley 1333 de 1986, 31 del Acuerdo 57 de 2003 y 31 del Decreto 011 de 2004, la base gravable del impuesto de industria y comercio son los ingresos brutos del año inmediatamente anterior, por lo que los mayores valores pagados deben ser devueltos con los respectivos intereses corrientes y de mora, con base en lo dispuesto en el artículo 2313 del Código Civil, y que solicitó la devolución del pago en exceso o de lo no debido de conformidad con los artículos 201 y 202 del Decreto 011 de 2004 y 850 del ET.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** reiteró los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación¹⁶.

La **entidad demandada** no intervino en esta etapa procesal.

El **Ministerio Público** no rindió concepto en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Decide la Sala sobre la legalidad de los Oficios SRH-5259 de 16 de septiembre de 2009, SRH-6861 del 12 de noviembre de 2009 y SRH-7989 de 23 de diciembre de 2009, actos administrativos por medio de los cuales la

¹⁶ Fls. 429 a 440 c.p. 2

Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, negó la solicitud de devolución de pago en exceso presentada por FANALCA S.A., respecto del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2008.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandante, la Sala debe establecer si se violó el debido proceso y el derecho de defensa de la sociedad actora porque la actuación administrativa (i) no estuvo precedida de procesos de determinación oficial del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2008, en los cuales estableciera los mayores valores liquidados en las facturas de cobro por cada una de las referidas vigencias fiscales y (ii) no atendió en debida forma la solicitud de devolución presentada por la actora. En el evento de no haberse configurado dicha vulneración, la Sala procederá a analizar los demás cargos del recurso de apelación.

En el *sub examine* se encuentran probados los siguientes hechos:

El 5 de junio de 2009, la actora le solicitó a la Subsecretaría de Rentas Municipales de la Secretaría de Hacienda de Medellín, la devolución de lo pagado en exceso por el impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2008, porque evidenció que en las facturas emitidas por la Administración, las cuales fueron pagadas por la sociedad, se hicieron **reajustes frente a lo declarado** por la sociedad en cada uno de los citados años gravables¹⁷.

La entidad demandada, en respuesta a la solicitud de devolución presentada por la sociedad, sostuvo lo siguiente¹⁸:

*«Con respecto a su petición, se les explica a continuación como han venido operando los **reajustes de las declaraciones privadas**, situación necesaria para que se comprenda el por qué a ustedes **no les figura en su cuenta corriente saldo a favor**:*

La Ley 788 de 2002, artículo 59 ordenó a los municipios la aplicación del procedimiento del Estatuto Tributario Nacional y con base a esto, el Municipio de Medellín, expidió el Acuerdo 57 de 2003 y el Decreto 11 de 2004 (actualmente estas normas han cambiado por el Acuerdo 67 de 2008 y el Decreto 924 de 2009), en los cuales estableció un nuevo procedimiento para efectos de la liquidación y facturación del impuesto de industria y comercio.

¹⁷ Fls. 10 a 17 c.p. 1

¹⁸ Fl. 83 c.p. 1

*Debido entonces a este cambio de normatividad, en especial al artículo 33 del Acuerdo 67 de 2008 y en concordancia con el artículo 30 del Decreto 924 de 2009 (de la nueva norma) **el impuesto se causa y se paga durante el respectivo período gravable**».*

(Se resalta)

Como lo indicó la entidad demandada y lo ha sostenido la Sala¹⁹, de acuerdo con lo previsto por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002, los municipios deben aplicar el procedimiento tributario establecido en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, **determinación** y discusión de los impuestos por ellos administrados. El término de la aplicación de los procedimientos anteriores, podrá disminuirse y simplificarse acorde con la naturaleza de los tributos.

Determinación, que es considerada por la Corte Constitucional como una *interferencia razonable, orientada a la promoción de procedimientos tributarios equitativos para los administrados y eficaces para la administración **y susceptible de adecuarse a las connotaciones propias de la materia tributaria a cargo de esas entidades***.

Esto significa que las entidades territoriales deben aplicar el procedimiento nacional a los tributos territoriales, pero adecuándolo a su propia realidad, mediante la simplificación de procedimientos.

Uno de los aspectos relevantes en la aplicación del procedimiento tributario de orden nacional al territorial, es que los departamentos, municipios y distritos, en ejercicio de la función pública de administración y recaudo de los tributos, cuentan con la potestad para determinar el gravamen a cargo de los contribuyentes mediante un acto administrativo denominado **liquidación oficial**²⁰.

Sin embargo, en esa normativa las **liquidaciones oficiales** tienen por objeto **modificar una declaración tributaria** o suplir la falta de declaración por parte del contribuyente. Es decir, presuponen la presentación de una declaración tributaria.

¹⁹ Sentencias del 30 de agosto de 2016, **Exp. 20671**, C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, actor: Coninsa Ramón H S.A. y del 25 de julio de 2019, **Exp. 21972**, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, actor: Arquitectura y Concreto SAS.

²⁰ En el Libro V del ETN, las liquidaciones oficiales revisten diferentes modalidades y finalidades: (i) verificar la exactitud de las declaraciones presentadas por los contribuyentes o corregir los errores de las declaraciones privadas (v. gr. liquidación oficial de revisión y de corrección aritmética) o (ii) para suplir su falta adelantando, para tal fin, las investigaciones necesarias para establecer la ocurrencia de hechos generadores de obligaciones tributarias en su jurisdicción, no declarados (v. gr. liquidación de aforo).

La Sala, en varias oportunidades²¹, ha señalado que, en la práctica, el cumplimiento de esta regla de unificación, a nivel nacional, del régimen procedimental en materia tributaria tiene la dificultad de que en la estructura de los procedimientos tributarios para la aplicación de los impuestos nacionales el punto de partida es la **declaración**, lo que no ocurre con todos los tributos del orden territorial, porque algunos son liquidados por la propia Administración; ya que no existe obligación de presentar denuncia privada.

Sin embargo, en el caso concreto, por tratarse del impuesto de industria y comercio, se prevé la obligación del contribuyente del referido gravamen de presentar la liquidación privada.

Tal conclusión se deriva del artículo 33 de la Ley 14 de 1983 que establece que ***el impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior***; norma reproducida por el artículo 196 del Decreto 1333 de 1986, y el artículo 7 [2] del Decreto 3070 de 1983, reglamentario de la Ley 14, conforme al cual ***el sujeto pasivo del impuesto en mención debe presentar anualmente, dentro de los plazos que determinen las respectivas entidades territoriales, una declaración de industria y comercio junto con la liquidación privada del gravamen.***

La Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, a través de sus dependencias, tiene facultades de fiscalización e investigación, para asegurar el efectivo cumplimiento de las normas sustanciales²², en uso de las facultades de determinación puede *modificar, por una sola vez, las liquidaciones privadas de los contribuyentes, responsables, agentes retenedores o declarantes, mediante **liquidación de revisión**, la cual deberá contraerse exclusivamente a la respectiva declaración y a los hechos que hubieren sido contemplados en el **requerimiento especial** o en su ampliación si la hubiere*²³.

Por su parte, el artículo 51 del Estatuto Tributario de Medellín prevé el requerimiento especial como requisito previo para la expedición de la liquidación de revisión, el cual debe contener todos los puntos que se proponga modificar con la explicación de las razones en que se sustenta.

En el caso en estudio, es un hecho probado y no discutido por las partes,

²¹ Sentencias del 4 de noviembre de 2010, C.P. Dra. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez, expediente No. 17211, y del 4 de mayo de 2015, C.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez, expediente No. 20615.

²² Artículo 1 del Decreto 011 de 2004 (vigente para los periodos discutidos).

²³ Artículo 50 del Decreto 011 de 2004.

que la Administración Municipal no modificó las declaraciones privadas presentadas por la sociedad respecto del impuesto de industria y comercio por los años gravables 2005 a 2008, para establecer, por medio de un proceso de determinación del impuesto que culminara con una liquidación de revisión, el mayor valor liquidado en las facturas por concepto de “*reajustes de las declaraciones privadas*”, conforme al artículo 27 del Decreto 011 de 2004.

Lo anterior significa que la Administración Municipal **violó el debido proceso y los derechos de defensa y contradicción de la sociedad demandante**, al no acatar las normas de procedimiento establecidas tanto en el Estatuto Tributario Nacional, como en el del municipio de Medellín, razón suficiente para anular los actos demandados, por lo que la Sala revocará la sentencia apelada.

A título de restablecimiento del derecho, se ordenará la devolución del impuesto de industria y comercio pagado en exceso en la suma de \$220.116.336, junto con los intereses previstos en el artículo 863 E.T²⁴.

De acuerdo con la disposición antes indicada, los intereses corrientes proceden a partir de la fecha de notificación del Oficio SRH-5259 del 16 de septiembre de 2009²⁵, acto que negó la devolución, hasta la ejecutoria de esta sentencia, e 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.

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

FALLA

²⁴ “**ARTICULO 863. INTERESES A FAVOR DEL CONTRIBUYENTE.** 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 comentes 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, 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 hubiere sido discutido, se causan 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”.

²⁵ 1° de octubre de 2009 – fl. 85 c.p. 1

1. **REVOCAR** la sentencia del 25 de junio de 2012, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala de Descongestión, Subsección de asuntos contractuales, tributarios y aduaneros. En su lugar, se dispone:

Anular los Oficios SRH-5259 del 16 de septiembre de 2009, SRH-6861 del 12 de noviembre de 2009 y SRH-7989 del 23 de diciembre de 2009, expedidos por la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín.

*A título de restablecimiento del derecho, y como consecuencia de la anterior declaración, **ordenar** al MUNICIPIO DE MEDELLIN devolver a FABRICA NACIONAL DE AUTOPARTES S.A. FANALCA S.A., la suma de DOSCIENTOS VEINTE MILLONES CIENTO DIECISEIS MIL TRESCIENTOS TREINTA Y SEIS PESOS M/CTE (\$220.116.336), junto con los intereses corrientes y moratorios previstos en el artículo 863 del Estatuto Tributario, según lo dispuesto en la parte motiva de esta providencia.*

2. Reconocer personería a la abogada Marta Elena Mosquera Ramírez, como apoderada de la entidad demandada, en los términos del poder conferido, que obra en el folio 414 del c.p. 2.

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

La presente providencia se aprobó en la sesión de la fecha.

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
CARVAJAL BASTO
Presidente de la Sección

STELLA

JEANNETTE

**MILTON CHAVES GARCÍA
RAMÍREZ**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ