



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

CONSEJERA PONENTE: STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

Bogotá D.C., treinta (30) de octubre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-31-000-2011-00427-01 (21910)
Demandante: FIDUCIARIA BANCOLOMBIA S.A.
Demandado: MUNICIPIO DE MEDELLÍN
Temas: Impuesto de industria y comercio. Pago de lo no debido.
Efectos de las sentencias de nulidad de un acto general
sobre situaciones jurídicas no consolidadas. Devolución.
Intereses.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada contra la sentencia del 13 de agosto de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Decisión, que resolvió¹:

«PRIMERO. SE DECLARA la nulidad de la Resolución N° 271 del 28 de septiembre de 2009 “Por medio de la cual se niega una devolución”,

¹ Fls. 446 vto. y 447 c.p. 1

proferida por la Subsecretaría de Rentas Municipales de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, así como de la **Resolución SH 17-481 de 2010** “Por la cual se resuelve un recurso” expedida por el Secretario de Hacienda del Municipio de Medellín, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

SEGUNDO. Como consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, **SE ORDENA** al Municipio de Medellín, devolver a favor de la Fiduciaria Bancolombia S.A. la suma de Tres mil doscientos noventa millones quinientos cincuenta y cuatro mil cincuenta y cuatro pesos (\$3.290.554.054) de conformidad las solicitudes de devolución por pago de lo no debido en las declaraciones del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros correspondientes a los años gravables 2002, 2003, 2004, 2005, 2006, 2007 y 2008, de acuerdo con lo señalado en las consideraciones precedentes.

TERCERO. Así mismo, **SE ORDENA** que sobre la anterior suma, se paguen los intereses corrientes y moratorios causados, conforme a lo dispuesto por los artículos 863 y 864 del E.T., en la forma expuesta en la motivación de la sentencia».

ANTECEDENTES

FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, como vocera de los patrimonios autónomos *Hotel Belfort, Antioqueña de Vehículos, Agenciaauto, Autoamérica, Cadenalco 75 años, Automotora Sandiego e Inversiones Reacol*, presentó las siguientes declaraciones del impuesto de industria y comercio²:

² La relación de las declaraciones corresponde a las aportadas con la demanda. La actora señaló que a partir del **año gravable 2006**, la Fiduciaria presentó una única declaración en la cual consolidó las declaraciones correspondientes a todos los patrimonios autónomos; en consecuencia, por el año 2006, aportó borradores de las declaraciones de los referidos patrimonios autónomos (Fls. 101, 177, 261, 334, 415, 471 y 497 c.p. 1) y de los **años 2007 y 2008**, no se aportaron declaraciones. En cuanto al patrimonio autónomo *Inversiones Reacol* indicó que declaró a partir del año 2005, fecha de su creación, pero no se aportaron declaraciones.

#	PATRIMONIO AUTÓNOMO	AÑO GRAVABLE	FECHA PRESENTACIÓN DECLARACIÓN	FL. C.P. 1
1	Hotel Belfort	2003	29 de abril de 2004	62
		2004	29 de abril de 2005	77
		2005	28 de abril de 2006	91
2	Antioqueña de Vehículos	2002	30 de abril de 2003	203
		2003	29 de abril de 2004	142
		2004	29 de abril de 2005	148
		2005	28 de abril de 2006	163
3	Agenciauto	2003	29 de abril de 2004	229
		2004	29 de abril de 2005	236
		2005	28 de abril de 2006	249
4	Autoamérica	2003	29 de abril de 2004	300
		2004	29 de abril de 2005	306
		2005	28 de abril de 2006	320
5	Cadenalco 75 años	2002	30 de abril de 2003	441
		2003	29 de abril de 2004	382
		2004	29 de abril de 2005	388
		2005	28 de abril de 2006	402
6	Automotora San Diego	2002	30 de abril de 2003	483
		2003	29 de abril de 2004	454
		2004	29 de abril de 2005	460

Los pagos asociados a dichas declaraciones se realizaron desde el año 2002 hasta el 2008, con base en las facturas emitidas mensualmente por la administración municipal.

El 23 de abril de 2008, por medio de la sentencia S7-094, el Tribunal Administrativo de Antioquia declaró la nulidad de la expresión “*patrimonios autónomos*” contenida en el artículo 1° del Acuerdo Municipal 50 de 1997 y en el párrafo del artículo 1° del Acuerdo 61 de 1999³.

El 27 de abril de 2009, FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, como vocera de los referidos patrimonios autónomos y con fundamento en la citada sentencia, presentó solicitud de devolución del impuesto de industria y comercio pagado por los años gravables 2002 a 2008 por valor de \$3.290.554.054, más los intereses corrientes⁴.

El 10 de septiembre de 2009, la Subsecretaría de Rentas de la Secretaría de Hacienda de Medellín, expidió las Resoluciones 5411, 5412, 5413, 5414,

³ Expediente 05001-23-31-000-2001-02790-00, M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

⁴ Información tomada de la Resolución 271 del 28 de septiembre de 2009, que negó la devolución. Fl. 38 c.p. 1

5415, 5416 y 5417, por las cuales canceló el registro de industria y comercio a nombre de los citados patrimonios autónomos a partir del 16 de mayo de 2008, fecha de ejecutoria de la referida sentencia⁵.

El 28 de septiembre de 2009, mediante la Resolución 271, la Subsecretaría de Rentas Municipales, negó por improcedente la solicitud de devolución⁶. Contra este acto la demandante interpuso recurso de reconsideración⁷.

El 22 de septiembre de 2010, por medio de la Resolución SH 17-0481, la Secretaría de Hacienda Municipal confirmó la decisión de negar la solicitud de devolución presentada por la actora⁸.

DEMANDA

FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, en ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, formuló las siguientes pretensiones⁹:

«**PRETENSIONES.**

2.1. Que se declare la **nulidad** de los siguientes actos administrativos:

2.1.1. Resolución N° 271, del 28 de septiembre de 2009, por la cual se negó una solicitud de devolución de impuestos, proferida por la Subsecretaría de Rentas Municipales.

2.1.2. Resolución SH 17-0481, del 22 de septiembre de 2010, por la cual se resuelve un recurso, proferida la Secretaría de Hacienda Municipal.

2.2. A título de **restablecimiento del derecho** de mi poderdante, de la manera más respetuosa le solicito al Honorable Tribunal que se ordene:

2.2.1. La devolución a los Patrimonios Autónomos de las sumas pagadas indebidamente en la jurisdicción de Medellín por concepto de Impuesto de Industria y Comercio entre los años 2002 y 2008.

2.2.2. El reconocimiento y pago de intereses corrientes liquidados de acuerdo con la tasa fijada en el artículo 635 del Estatuto Tributario, desde la fecha de pago del impuesto hasta la fecha en que efectivamente se haga la devolución del dinero cuya devolución se solicitó».

⁵ Fls. 42b a 52 y 462 a 470 c.p. 1

⁶ Fls. 38 a 41 c.p. 1

⁷ Información tomada de la Resolución SH 17-0481 del 22 de septiembre de 2010, que resolvió el recurso de reconsideración. Fl. 27 c.p. 1

⁸ Fls. 27 a 37 c.p. 1

⁹ Fl. 2 c.p. 1

La actora invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 287 [3], 313 [4] y 338 de la Constitución Política
- Artículo 84 del Código Contencioso Administrativo
- Artículos 594-2, 635, 863 y 864 del Estatuto Tributario
- Artículo 32 de la Ley 14 de 1983
- Artículo 195 del Decreto Ley 1333 de 1986
- Artículo 43 del Decreto Municipal 924 de 2009

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

Consideró que la actuación administrativa vulneró la ley cuando pretendió constituir en sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio a los patrimonios autónomos, cuando ésta no los estableció como contribuyentes.

Explicó, con base en la jurisprudencia del Consejo de Estado, que las normas anuladas son retiradas del ordenamiento jurídico desde su expedición, con lo cual la declaración de nulidad tiene efectos retroactivos sobre hechos realizados en vigencia de dichas normas que no constituyan una situación jurídica consolidada, por ser susceptibles aún de discusión administrativa o jurisdiccional.

Señaló, de acuerdo con el Concepto 1672 del 23 de agosto de 2005 de la Sala de Consulta y Servicio Civil, que el pago efectuado con base en una norma declarada nula constituye un pago de lo no debido y, por lo tanto, puede solicitarse su devolución, sin que pueda entenderse que dicho pago sea una situación jurídica consolidada en la medida que, previamente a la sentencia de nulidad, los contribuyentes no podían negarse al pago o solicitar la devolución de lo pagado.

Se refirió a la sentencia del 31 de julio de 2009, expediente 16577, del Consejo de Estado, la cual señaló que, una vez se declara la nulidad de una norma de gravamen, los impuestos pagados con fundamento en ésta son calificados como un pago de lo no debido cuya devolución puede solicitarse, conforme a los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997, en el plazo de diez años, contados desde el momento del pago; que solo a partir del vencimiento del referido término puede considerarse que la situación jurídica se consolidó y no es controvertible por el contribuyente.

Solicitó se adoptara una decisión idéntica a la dictada por el Consejo de Estado en la referida sentencia, y se reconociera la vigencia de los artículos 32 de la Ley 14 de 1983 y 195 del Decreto 1333 de 1986, los cuales señalan

como únicos sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio a las personas naturales, jurídicas y sociedades de hecho, y no a los patrimonios autónomos.

Manifestó que la posibilidad de exigir el pago de lo no debido se configuró cuando se notificó la sentencia del Tribunal Administrativo de Antioquia.

Advirtió que los actos acusados adolecen de falta de motivación porque la Administración no señaló los motivos que la llevaron a considerar como válida y ajustada a derecho la reliquidación de saldos a devolver que planteó en dichos actos.

Sostuvo que las declaraciones presentadas por los patrimonios autónomos no producen efectos jurídicos porque, al no ser contribuyentes, no estaban obligados a presentarlas; que cualquier pago efectuado con base en éstas, constituye un pago de lo no debido en cuanto no existe causa legal para exigir su cumplimiento.

Expresó, conforme al artículo 22 del Decreto 1000 de 1997, que con la solicitud de devolución se acompañó la relación de las cuentas de cobro a través de las cuales se efectuaron los pagos del impuesto de industria y comercio por cada patrimonio autónomo, sin que la administración se haya referido a estos documentos para resolver la solicitud de devolución.

Concluyó que la Administración, vulneró los artículos 635, 863 y 864 del ET, al negarse a devolver lo pagado por industria y comercio por los patrimonios autónomos y no reconocer intereses corrientes y moratorios.

OPOSICIÓN

El **Municipio de Medellín** se opuso a las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente¹⁰:

Consideró que la actuación administrativa fue debidamente motivada toda vez que se indicaron las razones de hecho y de derecho por las cuales se decidió no aceptar la solicitud de devolución pues, a su juicio, se está ante situaciones jurídicas consolidadas.

Adujo, que la sentencia del 23 de abril de 2008 del Tribunal Administrativo de Antioquia, no se pronunció sobre las obligaciones que se generaron por el impuesto de industria y comercio en vigencia de las normas demandadas,

¹⁰ Fls. 315 a 327 c.p. 1

por lo que las actuaciones adelantadas y consolidadas al amparo de dichas normas, no pueden afectarse por los efectos retroactivos de dicho fallo.

Citó doctrina y sentencias del Consejo de Estado en relación con los efectos jurídicos de la declaratoria de nulidad sobre actos administrativos particulares expedidos con fundamento y en vigencia de normas anuladas, para afirmar que, en el presente caso, se está ante situaciones consolidadas las cuales, en aras de la seguridad jurídica y de la presunción de buena fe que debe regir las actuaciones entre los particulares y la administración, no deben afectar la existencia y validez de dichos actos administrativos particulares.

Estimó que no se vulneraron los artículos 635, 863 y 864 del ET pues, al no haber lugar a la devolución del impuesto, tampoco son procedentes los intereses.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Decisión, accedió a las pretensiones de la demanda con fundamento en las siguientes consideraciones¹¹:

Se refirió a la jurisprudencia del Consejo de Estado¹² y a un concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil¹³ sobre los efectos de los fallos de nulidad de actos de carácter general sobre situaciones jurídicas no consolidadas, para afirmar que, el derecho a solicitar la devolución del pago de lo no debido, surge a partir del momento en que se conoce la decisión de anulación; que si el interesado no presenta dicha solicitud, se configura una situación jurídica consolidada.

Señaló, conforme al artículo 2536 del Código Civil, que el término para presentar la solicitud de devolución de pago de lo no debido es de 5 años, el cual, en este caso, se cuenta desde la ejecutoria del fallo del Tribunal Administrativo de Antioquia proferido el 23 de abril de 2008¹⁴, que anuló las expresiones “*patrimonio autónomo*” contenidas en el artículo 1° del Acuerdo 50 de 1997 y en el parágrafo del artículo 1° del Acuerdo 61 de 1999, expedidos por el Concejo de Medellín, normas que consideraban a los patrimonios autónomos como sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio.

¹¹ Fls. 434 a 447 c.p. 1

¹² Sentencias del 31 de julio de 2009, Exp. 16577, 6 de agosto de 2009, Exp. 17403 y del 2 de agosto de 2012, exp. 17979

¹³ Concepto del 23 de agosto de 2005, Exp. 2005-01672, CP Gustavo Aponte Santos

¹⁴ Expediente 05001-23-31-000-2001-02790-00.

Adujo que, como la solicitud de devolución radicada por la actora el 27 de abril de 2009 se presentó dentro del término de prescripción vigente para dicha fecha (5 años), procedía la nulidad de los actos acusados y la devolución de lo pagado indebidamente, junto con los intereses corrientes y moratorios conforme a los artículos 863 y 864 del ET.

RECURSO DE APELACIÓN

La parte **demandada**, inconforme con la decisión de primera instancia, interpuso recurso de apelación, en los siguientes términos¹⁵:

Insistió en que hasta el 23 de abril de 2008, fecha en la que se anularon las expresiones “*patrimonio autónomo*” contenidas en el artículo 1° del Acuerdo 50 de 1997 y en el parágrafo del artículo 1° del Acuerdo 61 de 1999, existió causa legal para gravar a los patrimonios autónomos.

Explicó que a partir del 16 de mayo de 2008, con la cancelación de los registros de industria y comercio de los patrimonios autónomos, se hizo un ajuste que generó, a su juicio, un valor a devolver de \$129.001.486, el cual trasladó a la cuenta corriente del patrimonio autónomo hotel Belfort, toda vez que, a partir del año gravable 2006, las obligaciones tributarias venían siendo cumplidas con el NIT de este patrimonio. Que las resoluciones de cancelación del registro de industria y comercio, las cuales acompañó con el escrito del recurso, no se impugnaron en vía gubernativa no obstante que se concedió el recurso de reconsideración.

Adujo que por los años 2002 a 2006 quienes tenían que presentar las declaraciones de industria y comercio eran los patrimonios autónomos, y no la fiduciaria, razón por la cual no estaba legitimada para solicitar la devolución por cuanto cada patrimonio autónomo tenía su propia identificación tributaria.

Reiteró, con base en jurisprudencia del Consejo de Estado, que se está ante situaciones jurídicas consolidadas por lo que no es procedente la devolución del pago de lo no debido; que las declaraciones presentadas por la actora están en firme y no es posible modificarlas toda vez que el plazo para hacerlo concluyó.

Afirmó que la cifra solicitada en devolución como pago de lo no debido (\$3.290.554.054) no corresponde a lo efectivamente pagado y que en el

¹⁵ Fls. 449 a 460 c.p. 1

proceso no se demostró este hecho; que el fallo de primera instancia, reconoció el pago con base en las declaraciones.

Precisó que los valores indicados en las declaraciones y en las cuentas de cobro aportadas por la demandante, no corresponden a lo solicitado en devolución; que la actora no observó lo dispuesto en el artículo 177 del CPC, pues no acreditó lo pagado por el impuesto de industria y comercio por los años 2002 a 2008.

Manifestó que el Tribunal contó el término de cinco años previsto en el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, a partir del año 2002, cuando debió contabilizarlo a partir del año 2004; que para la prescripción de la acción ejecutiva se debe tener en cuenta la fecha de presentación de la solicitud (27 de abril de 2009), y no la fecha del fallo de nulidad.

Estimó que los intereses moratorios se causan desde la ejecutoria de la sentencia, y no desde el vencimiento del término para devolver.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La **demandante** pidió confirmar la sentencia apelada¹⁶.

Adujo que no tiene sustento legal la afirmación del apelante según la cual no hay un pago de lo no debido porque se está ante una situación jurídica consolidada; que dicho aspecto fue analizado por el Tribunal, quien reiteró que cuando se anulan actos administrativos de carácter general, el fallo tiene efectos *ex tunc* y, por lo tanto, los pagos de impuestos efectuados con base en normas anuladas por la jurisdicción, no dan lugar a situaciones jurídicas consolidadas, razón por la cual ordenó la devolución de las sumas pagadas por los patrimonios autónomos.

Precisó, con base en un concepto de la Sala de Consulta y Servicio Civil¹⁷, que la solicitud de devolución de lo pagado con base en una norma anulada, se puede presentar a partir de la declaratoria de nulidad; que insistir en que las normas anuladas por la jurisdicción constituyen causa legal para el cobro del impuesto, contraría la ley y la reiterada jurisprudencia del Consejo de Estado sobre el tema.

Señaló que el Tribunal se limitó a ordenar el pago de intereses conforme a lo dispuesto en los artículos 863 y 864 del ET.

¹⁶ Fls. 12 a 23 c.p. 2

¹⁷ Concepto del 23 de agosto de 2005, Exp. 2005-01672, CP Gustavo Aponte Santos

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

El **Ministerio Público** solicitó modificar el numeral segundo de la sentencia apelada para que se descuente, del valor a devolver, lo pagado por los años 2002 y 2003, toda vez que respecto de esos años no es procedente la devolución.

Consideró, con base en el término de 5 años previsto en el Decreto 1000 de 1997, que la devolución del pago de lo no debido solo procede respecto de las declaraciones presentadas a partir del 2004.

Sostuvo que no puede afirmarse que la norma anulada constituyó causa legal del pago efectuado pues, el efecto inmediato de la nulidad, es no aplicar dicha norma frente a situaciones no consolidadas.

Estimó que no le asiste razón a la demandada en cuanto a la falta de legitimación de la actora para solicitar la devolución, toda vez que la finalidad de la fiduciaria es la de administrar y enajenar los bienes que se le entregan, por lo que la identificación otorgada por el municipio a cada patrimonio autónomo no contraría dicha finalidad.

Señaló, en cuanto a los intereses corrientes y moratorios, que la decisión del Tribunal se ajustó a lo previsto en los artículos 863 y 864 del ET

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Cuestión previa

El Consejero de Estado doctor Julio Roberto Piza Rodríguez, manifestó su impedimento para conocer de este asunto, por encontrarse incurso en la causal prevista en el numeral 9 del artículo 141 del CGP¹⁸, por tener amistad íntima con el abogado Gabriel Muñoz Martínez, apoderado de la parte demandante. En consecuencia, solicitó que se acepte el impedimento y que se le separe del conocimiento del mismo.

La Sala considera que en el presente caso se configura la causal de impedimento invocada por el Consejero de Estado doctor Julio Roberto Piza Rodríguez, en cuanto que su relación con una de las partes puede afectar su

¹⁸ «Existir enemistad grave o amistad íntima entre el juez y alguna de las partes, su representante o apoderado».

objetividad al momento de proferir una decisión. En consecuencia, la Sala, integrada por tres Consejeros de Estado, quienes conforman el *quórum* decisorio¹⁹, declarará fundado el impedimento y lo separará del conocimiento del presente proceso.

Decide la Sala sobre la legalidad de las Resoluciones 271 del 28 de septiembre de 2009 y SH 17-0481 del 22 de septiembre de 2010, expedidas por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Medellín, mediante las cuales negó la solicitud de devolución del pago de lo no debido presentada por FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, como vocera de los patrimonios autónomos *Hotel Belfort, Antioqueña de Vehículos, Agenciauto, Autoamérica, Cadenalco 75 años, Automotora Sandiego e Inversiones Reacol*, correspondiente al impuesto de industria y comercio por los años gravables 2002 a 2008.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la entidad demandada, la Sala debe determinar si existe o no una situación jurídica consolidada y, por lo tanto, si es procedente o no la devolución del pago de lo no debido presentada por la demandante. Si se determina que hay lugar a la devolución, se debe establecer el valor, con base en las pruebas obrantes en el expediente.

Para resolver este asunto, la Sala acogerá el criterio expuesto en la sentencia del 26 de julio de 2017, Expediente 20757, en la que se resolvió un caso con similitud fáctica y jurídica²⁰.

En dicha providencia se precisó que los efectos de la sentencia S7-094 del 23 de abril de 2008²¹, por medio de la cual el Tribunal Administrativo de Antioquia declaró la nulidad de la expresión "*patrimonios autónomos*" contenidas en los artículos 1º del Acuerdo Municipal 50 de 1997²² y 64 del Decreto Reglamentario No. 710 del 7 de julio de 2000²³, así como en el parágrafo del artículo 1 del Acuerdo No. 61 de 1999²⁴, son inmediatos²⁵, por

¹⁹ Numeral 3 del artículo 131 del CPACA. «*Cuando en un Magistrado concurra alguna de las causales señaladas en el artículo anterior, deberá declararse impedido en escrito dirigido al ponente, o a quien le siga en turno si el impedido es este, expresando los hechos en que se fundamenta tan pronto como advierta su existencia, para que la sala, sección o subsección resuelva de plano sobre la legalidad del impedimento. Si lo encuentra fundado, lo aceptará y sólo cuando se afecte el quórum decisorio se ordenará sorteo de conjuez*».

²⁰ CP. Jorge Octavio Ramírez Ramírez, Actor: Fiduciaria Colpatría S.A.

²¹ Expediente 05001 23 31 000 2001 02790 00. M.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

²² «*Por medio del cual se expide el estatuto que regula el impuesto de Industria y Comercio y el de avisos y tableros y otras disposiciones*».

²³ «*Por el cual se expide el cuerpo jurídico que compila las normas vigentes en materia de tributos municipales*».

²⁴ «*Por medio del cual se unifican normas sobre Tributos Municipales, se conceden unos beneficios tributarios y se racionaliza el proceso de discusión de las liquidaciones de los impuestos municipales*»

lo que los pagos que hayan realizado los patrimonios autónomos, por virtud de la nulidad de las normas que los señalaban como sujetos pasivos del impuesto de industria y comercio en el municipio de Medellín, constituyen un «pago de lo no debido».

Sobre la oportunidad para presentar la solicitud de devolución, esta Corporación ha expresado²⁶ que, para el caso de las devoluciones de pagos en exceso o de lo no debido, el plazo es el previsto en los artículos 11²⁷ y 21²⁸ del Decreto 1000 de 1997 (vigente para la época de los hechos), aplicables en virtud de la remisión hecha por el artículo 59 de la Ley 788 de 2002²⁹, esto es, el de prescripción de la acción ejecutiva establecido en cinco años por el artículo 2536 del Código Civil³⁰, con la modificación establecida por el artículo 8º de la Ley 791 de 2002.

Mientras que dicho plazo -el de prescripción de la acción ejecutiva- no haya finalizado, el contribuyente puede pedir la devolución de las sumas pagadas por concepto de obligaciones tributarias improcedentes. Lo anterior significa que durante ese término, no puede hablarse de la existencia de una situación jurídica consolidada en relación con el pago, en tanto esta solo se configura cuando el contribuyente ha perdido la oportunidad de exigir el reintegro del dinero³¹.

Lo anterior aparece que no sea de recibo lo expuesto por la parte apelante en torno a los efectos de la referida nulidad, ni de lo relativo al saldo a devolver trasladado a la cuenta corriente, aspecto que por lo demás no está demostrado en el proceso.

²⁵ Al respecto ver la sentencia del 29 de junio de 2017, Exp. 21273. En dicha providencia, la Sala precisó, que de acuerdo con el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo, las sentencias ejecutoriadas que declaren la nulidad de un acto administrativo tienen efectos de cosa juzgada *erga omnes* y la nulidad de los actos generales decretada por la jurisdicción de lo contencioso administrativo tiene efectos inmediatos frente a situaciones jurídicas no consolidadas, así mismo, que en materia de devoluciones, las situaciones jurídicas no se consolidan mientras el término para solicitar la devolución no esté vencido y, por tanto, procede la solicitud de devolución.

²⁶ *Ibidem* 12.

²⁷ <<Art. 11. Término para solicitar la devolución por pagos en exceso. Las solicitudes devolución 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>>.

²⁸ <<Art. 21. Término para solicitar y efectuar la devolución de pagos de lo no debido. Habrá lugar a la devolución 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 Administración de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 11 del presente Decreto. La Administración para resolver la solicitud contará con el término establecido en el mismo artículo>>.

²⁹ <<Art. 59. Procedimiento tributario territorial. Los departamentos y municipios aplicarán los procedimientos establecidos en el Estatuto Tributario Nacional, para la administración, determinación, discusión, cobro, devoluciones, régimen sancionatorio incluida su imposición, a los impuestos por ellos administrados>>.

³⁰ <<Art 2536. La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10)>>.

³¹ sentencia del 5 de marzo de 2003, radicado No. 12248, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en la sentencia del 2 de agosto de 2012, radicado No. 17979, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 12 de diciembre de 2014, radicado No. 20000, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Particularmente, en materia del impuesto de registro, en la sentencia del 31 de julio de 2009, radicado No. 16577, C.P. Héctor J. Romero Díaz, la Sala se refirió sobre este particular.

Ahora bien, el término de prescripción se contabiliza desde la realización del pago, pues es desde ese momento que se puede hablar de la existencia de un pago de lo no debido, y en consecuencia, que se configura la obligación para la administración de reintegrar esos recursos³².

La presentación de la solicitud suspende el término de prescripción, hasta tanto se resuelva de manera definitiva la petición, lo cual ocurre cuando los actos que deciden sobre la misma adquieren firmeza o, en caso de haber acudido a la jurisdicción, con la ejecutoria de la providencia que resuelve sobre la legalidad de los actos que niegan (total o parcialmente) el reintegro.

En el *sub examine*, para los periodos discutidos (2002 a 2008), los citados patrimonios autónomos -a través de la fiduciaria- no estaban obligados a presentar y pagar las declaraciones del impuesto de industria y comercio pues, como la Sala ha precisado³³, las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar no producen efecto legal alguno, de acuerdo al artículo 594-2 del Estatuto Tributario.

Teniendo en cuenta que, como se reseñó en los antecedentes, la solicitud de devolución se presentó el 27 de abril de 2009, los pagos efectuados por FIDUCIARIA BANCOLOMBIA, como vocera de los patrimonios autónomos *Hotel Belfort, Antioqueña de Vehículos, Agenciauto, Autoamérica, Cadenalco 75 años, Automotora Sandiego e Inversiones Reacol*, dentro del término de prescripción aplicable, esto es, dentro de los cinco años anteriores, fueron oportunos.

Así las cosas, como se mostrará más adelante, frente a los pagos realizados con anterioridad a dicha oportunidad, operó la prescripción, por lo que no es procedente su devolución.

En efecto, frente a los pagos realizados en los años **2004 a 2008**³⁴ se observa que la solicitud de devolución fue oportuna, toda vez que se presentó antes de que finalizara el término de prescripción, por lo que, respecto de estos años, no hay una situación jurídica consolidada y es

³² Esa interpretación obedece al fundamento mismo de la figura del pago de lo no debido: el enriquecimiento sin justa causa, que obliga a la administración a devolver los recursos recibidos por una obligación inexistente, sin causa u origen legal. De manera que, solo hasta que en efecto la administración tributaria recibe el pago, puede afirmarse que esta aumentó su patrimonio sin que existiera una causa para ello, y que por lo tanto, tiene el deber de hacer la respectiva restitución.

³³ Sentencias de 8 de octubre de 2015, Exp. 19518 y de 3 de agosto de 2016, Exp. 20149, M.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. Reiterada en sentencia de 23 de febrero de 2017, Exp. 21314, C.P. Dra. Stella Jeannette Carvajal Basto.

³⁴ Cuyas declaraciones y pagos ocurren en el año siguiente respectivo.

procedente el reintegro.

Para efectos de determinar lo efectivamente pagado, se verificaron los recibos de pago (o documentos de cobro) aportados con la demanda con fecha de pago a partir del 27 de abril de 2004, es decir, frente a los cuales no había operado la prescripción. Y solo se tuvieron en cuenta aquellos con constancia de pago certificada por los bancos, con lo cual se concluye que se realizaron los siguientes pagos por concepto de impuesto de industria y comercio:

#	PATRIMONIO AUTÓNOMO	VALOR PAGADO
1	Hotel Belfort	193.939.727
2	Antioqueña de Vehículos	752.362.790
3	Agenciauto	231.668.478
4	Autoamérica	853.673.322
5	Cadenalco 75 años	230.349.026
6	Automotora San Diego	23.054.174
7	Inversiones Reacol	201.000
TOTAL		2.285.248.517

PATRIMONIO AUTÓNOMO HOTEL BELFORT				
#	DOCUMENTO DE COBRO	FECHA PAGO	VALOR PAGADO	FL. C.P. 1
1	20220218843747	21/05/2004	2.704.195	85
2	20220219776594	22/06/2004	2.704.195	84
3	20220220736174	22/07/2004	2.704.195	83
4	20220221714430	23/08/2004	2.704.195	82
5	20220223536641	22/09/2004	2.704.195	81
6	20220223722204	20/10/2004	3.900.748	80
7	20220228960359	30/03/2005	3.180.511	97
8	20220230034505	22/04/2005	3.180.511	96
9	20220235597272	23/09/2005	22.250.413	95
10	20220236768299	25/10/2005	17.648.115	94
11	20220237938257	25/11/2005	3.191.988	93
12	20220240301949	24/01/2006	3.348.124	113
13	20220241495241	23/02/2006	3.348.124	112
14	20220242721325	23/03/2006	3.348.124	111
15	20220243952810	21/04/2006	3.348.124	110
16	20220245187104	24/05/2006	3.348.124	109
17	20220246419228	21/06/2006	8.357.808	108
18	20220248952280	24/08/2006	8.357.808	106
19	20220250229974	25/09/2006	3.999.009	105
20	20220251532172	23/10/2006	3.999.009	104
21	20220252833223	23/11/2006	3.999.009	103
22	20220255452322	18/01/2007	4.166.567	125
23	20220256769764	23/02/2007	4.166.567	124-1
24	20220258115354	21/03/2007	4.166.567	124
25	20220259441957	24/04/2007	4.166.567	123
26	20220260795551	17/05/2007	4.166.567	122
27	240000821713	11/07/2007	36.084.015	115
28	20220266399753	21/09/2007	3.484.242	119
29	20220267850932	22/10/2007	4.166.567	118
30	20220269338643	23/11/2007	4.115.853	117
31	20220270816093	20/12/2007	4.166.567	116
32	20220276818633	28/04/2008	4.381.562	138
33	20220278344833	29/05/2008	4.381.562	137
TOTAL PAGADO			193.939.727	

PATRIMONIO AUTÓNOMO ANTIOQUEÑA DE VEHICULOS				
#	DOCUMENTO DE COBRO	FECHA PAGO	VALOR PAGADO	FL. C.P. 1
1	20220218853043	21/05/2004	10.880.947	158
2	20220219785831	22/06/2004	10.880.947	159
3	20220221723746	23/08/2004	10.880.947	153
4	20220223731473	30/10/2004	10.880.947	155
5	20220226843661	21/01/2005	11.258.529	175
6	20220227882201	25/02/2005	11.258.529	174
7	20220228969536	30/03/2005	11.258.529	173
8	20220230043705	21/04/2005	11.258.529	172
9	20220231137632	26/05/2005	11.258.529	171
10	20220232233616	22/06/2005	11.258.529	170
11	20220233346872	21/07/2005	11.258.529	169
12	20220234478015	22/08/2005	24.092.667	168
13	20220236777444	24/10/2005	24.092.667	166
14	20220237947334	25/11/2005	11.258.529	165
15	20220239132042	20/12/2005	11.258.529	164
16	20220240310996	24/01/2006	5.025.988	188
17	20220242502061	23/02/2006	8.745.486	187
18	20220242730341	23/03/2006	11.865.373	185
19	20220246197331	22/05/2006	11.708.889	184
20	20220246428220	20/06/2006	49.330.741	183
21	20220247702503	24/07/2006	60.866.168	182
22	20220251541198	24/10/2006	18.868.760	180
23	20220252842270	22/11/2006	18.378.240	179
24	20220254159963	28/12/2006	18.607.585	178
25	20220255461416	23/01/2007	19.659.190	201
26	20220256778834	23/02/2007	19.656.938	200
27	20220258124424	23/03/2007	19.651.306	199
28	20220260804659	24/05/2007	19.654.390	197
29	20220262182076	25/06/2007	19.652.900	196
30	20220263574160	24/07/2007	19.652.900	195
31	20220264970633	23/08/2007	19.651.234	194
32	20220266408882	25/09/2007	19.648.069	193
33	20220267860054	24/10/2007	19.710.513	192
34	20220269347744	23/11/2007	19.645.993	191
35	20220270825194	21/12/2007	18.959.110	190
36	20220272308763	24/01/2008	19.292.790	214
37	20220273811316	22/02/2008	19.936.200	213
38	20220275317731	19/03/2008	19.934.013	212
39	20220276827765	21/04/2008	20.713.370	211
40	20220279873660	24/06/2008	40.648.127	210
41	20220281422450	24/07/2008	19.862.634	209
		TOTAL PAGADO	752.362.790	

PATRIMONIO AUTÓNOMO AGENCIAUTO				
#	DOCUMENTO DE COBRO	FECHA PAGO	VALOR PAGADO	FL. C.P. 1
1	20220219785862	22/06/2004	5.455.753	243
2	20220220745503	22/07/2004	5.455.753	242
3	20220221723777	23/08/2004	5.455.753	241
4	20220222724551	21/09/2004	5.455.753	240
5	20220223731503	20/10/2004	5.455.753	239
6	20220224741457	22/11/2004	3.144.214	238
7	20220225788475	20/12/2004	5.245.613	237
8	20220226843692	24/01/2005	5.555.104	259
9	20220231137663	27/05/2005	5.555.104	256
10	20220232233647	20/06/2005	5.555.104	255
11	20220233346902	18/07/2005	5.555.104	254
12	20220235606448	23/09/2005	5.358.313	253
13	20220236777475	24/10/2005	5.559.080	252
14	20220239132073	20/12/2005	5.555.104	250
15	20220241504288	21/02/2006	5.847.858	270
16	20220242730372	23/03/2006	5.847.858	269
17	20220243961867	19/04/2006	5.847.858	268
18	20220246197362	24/05/2006	5.847.858	267
19	20220248961350	24/08/2006	5.540.011	265
20	20220250239027	25/09/2006	5.540.011	264
21	20220252842300	21/11/2006	5.540.011	263
22	20220254159994	28/12/2006	5.540.011	262
23	20220255461447	24/01/2007	5.772.137	283
24	20220256778865	23/02/2007	5.772.137	282
25	20220258124455	23/03/2007	5.772.137	281
26	20220259451093	24/04/2007	5.772.137	280
27	20220260804680	24/05/2007	5.772.137	279
28	20220262182106	25/06/2007	5.772.137	278
29	20220263574191	24/07/2007	5.772.137	277
30	20220264970664	24/08/2007	5.772.137	276
31	20220266408912	24/09/2007	5.772.137	275
32	20220267860085	24/10/2007	5.772.137	274
33	20220269347775	23/11/2007	5.772.137	273
34	20220270825224	21/12/2007	5.772.137	272
35	20220272308794	24/01/2008	6.069.979	296
36	20220273811347	18/02/2008	6.069.979	295
37	20220275317762	25/03/2008	6.069.979	294
38	20220276827796	23/04/2008	6.069.979	293
39	20220278353996	29/05/2008	6.069.979	292
40	20220279873691	24/06/2008	6.069.979	291
41	20220281422481	23/07/2008	6.069.979	290
TOTAL PAGADO			231.668.478	

PATRIMONIO AUTÓNOMO AUTOAMERICA				
#	DOCUMENTO DE COBRO	FECHA PAGO	VALOR PAGADO	FL. C.P. 1
1	20220218853036	20/05/2004	5.360.925	311
2	20220219785824	22/06/2004	5.360.925	312
3	20220220745466	21/07/2004	5.360.925	313
4	20220221723739	23/08/2004	5.360.925	314
5	20220222724513	21/09/2004	5.360.925	315
6	20220223731466	20/10/2004	5.360.925	316
7	20220224741419	22/11/2004	23.429.300	317
8	20220225788437	21/12/2004	23.429.300	318
9	20220226843654	24/01/2005	24.007.126	332
10	20220227882195	25/02/2005	10.092.852	331
11	20220228969529	30/03/2005	10.092.852	330
12	20220230043699	20/04/2005	10.092.852	329
13	20220233346865	22/07/2005	10.092.852	326
14	20220235606400	21/09/2005	29.125.818	324
15	20220236777437	24/10/2005	29.125.818	323
16	20220237947327	24/11/2005	10.092.852	322
17	20220239132035	22/12/2005	10.092.852	321
18	20220240310989	24/01/2006	20.863.789	343
19	20220241504240	23/02/2006	31.816.850	342
20	20220246197324	25/05/2006	878.171	341
21	20220246428213	22/06/2006	58.462.041	340
22	20220247702497	24/07/2006	58.280.804	339
23	20220248961312	22/08/2006	58.280.804	338
24	20220250238983	25/09/2006	17.454.018	337
25	20220252842263	23/11/2006	17.454.018	336
26	20220254159956	27/12/2006	16.252.783	335
27	20220255461409	24/01/2007	18.185.341	356
28	20220256778827	22/02/2007	18.185.341	355
29	20220258124417	23/03/2007	18.185.341	354
30	20220259451055	23/04/2007	18.185.341	353
31	20220260804642	24/05/2007	18.185.341	352
32	20220262182069	22/06/2007	18.185.341	351
33	20220263574153	24/07/2007	18.185.341	350
34	20220264970626	23/08/2007	18.185.341	349
35	20220266408875	21/09/2007	18.185.341	348
36	20220267860047	23/10/2007	18.185.341	347
37	20220269347737	19/11/2007	18.185.341	346
38	20220270825187	20/12/2007	18.185.341	345
39	20220272308756	16/01/2008	19.123.704	369
40	20220273811309	19/02/2008	19.123.704	368
41	20220275317724	18/03/2008	19.123.704	367
42	20220276827758	18/04/2008	19.123.704	366
43	20220278353958	28/05/2008	19.123.704	365
44	20220279873653	24/06/2008	19.123.704	364
45	20220281422443	17/07/2008	19.123.704	363
TOTAL PAGADO			853.673.322	

PATRIMONIO AUTÓNOMO CADENALCO 75 AÑOS				
#	DOCUMENTO DE COBRO	FECHA PAGO	VALOR PAGADO	FL. C.P. 1
1	20220218853067	21/05/2004	5.037.120	396
2	20220219785855	18/06/2004	5.037.120	395
3	20220220745497	22/07/2004	5.037.120	394
4	20220221723760	23/08/2004	5.037.120	393
5	20220222724544	22/09/2004	5.037.120	392
6	20220223731497	20/10/2004	5.037.120	391
7	20220224741440	22/11/2004	2.774.562	390
8	20220225788468	20/12/2004	4.831.433	389
9	20220226843685	24/01/2005	5.116.488	413
10	20220227882225	25/02/2005	5.116.488	412
11	20220228969550	28/03/2005	5.116.488	411
12	20220230043729	15/04/2005	5.116.488	410
13	20220235606431	23/09/2005	6.411.315	408
14	20220236777468	24/10/2005	6.411.315	405
15	20220237947358	25/11/2005	5.116.488	404
16	20220240311016	24/01/2006	5.386.127	426
17	20220241504271	23/02/2006	5.386.127	425
18	20220242730365	23/03/2006	5.386.127	424
19	20220243961850	24/04/2006	5.386.127	423
20	20220246197355	24/05/2006	5.386.127	422
21	20220246428244	22/06/2006	3.878.494	421
22	20220247702527	24/07/2006	5.171.589	420
23	20220251541211	24/10/2006	5.127.508	418
24	20220252842294	23/11/2006	5.127.508	417
25	20220254159987	28/12/2006	5.127.508	416
26	20220255461430	24/01/2007	5.342.351	439
27	20220256778858	23/02/2007	5.342.351	438
28	20220258124448	23/03/2007	5.342.351	437
29	20220259451086	24/04/2007	5.342.351	436
30	20220260804673	24/05/2007	5.342.351	435
31	20220262182090	25/06/2007	5.342.351	434
32	20220263574184	24/07/2007	5.342.351	433
33	20220264970657	24/08/2007	5.342.351	432
34	20220266408905	24/09/2007	5.342.351	431
35	20220267860078	24/10/2007	4.660.026	430
36	20220269347768	23/11/2007	5.342.351	429
37	20220270825217	21/12/2007	5.342.351	428
38	20220272308787	25/01/2008	5.618.016	450
39	20220273811330	22/02/2008	5.618.016	449
40	20220275317755	25/03/2008	5.618.016	448
41	20220276827789	24/04/2008	5.618.016	447
42	20220278353989	28/05/2008	5.618.016	446
43	20220279873684	24/06/2008	5.618.016	445
44	20220281422474	23/07/2008	5.618.016	444
		TOTAL PAGADO	230.349.026	

PATRIMONIO AUTÓNOMO AUTOMOTORA SAN DIEGO				
#	DOCUMENTO DE COBRO	FECHA PAGO	VALOR PAGADO	FL. C.P. 1
1	20220218853081	19/05/2004	2.104.497	465
2	20220219785879	11/06/2004	2.104.497	466
3	20220221723784	19/08/2004	2.104.497	467
4	20220222724568	16/09/2004	2.104.497	468
5	20220223731510	12/10/2004	2.104.497	469
6	20220240311030	24/01/2006	1.407.106	479
7	20220242502078	23/02/2006	1.407.106	478
8	20220242730389	22/03/2006	1.421.100	477
9	20220243961874	24/04/2006	1.420.854	476
10	20220246197379	23/05/2006	1.420.854	475
11	20220247702541	25/07/2006	700.314	474
12	20220270825231	20/12/2007	150.513	481
13	20220272308800	24/01/2008	767.307	495
14	20220273811354	22/02/2008	767.307	493
15	20220275317779	19/03/2008	767.307	492
16	20220276827802	23/04/2008	767.307	491
17	20220278354009	28/05/2008	767.307	490
18	20220279873707	24/06/2008	767.307	489
TOTAL PAGADO			23.054.174	

PATRIMONIO AUTÓNOMO INVERSIONES REACOL				
#	DOCUMENTO DE COBRO	FECHA PAGO	VALOR PAGADO	FL. C.P. 1
1	20220246264460	22/06/2006	201.000	498
TOTAL PAGADO			201.000	

Así las cosas, la actora tiene derecho a obtener la devolución del impuesto de industria y comercio pagado por los años 2004 a 2008, en los montos acreditados, que en conjunto, ascienden a la suma de \$2.285.248.517, con los intereses previstos en el artículo 863 E.T³⁵.

De acuerdo con la disposición antes indicada, los intereses corrientes proceden a partir de la fecha de notificación de la Resolución 271 del 28 de

³⁵ **“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”.

septiembre de 2009, 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 este orden de ideas, la Sala modificará el numeral segundo de la sentencia apelada, para ordenar la devolución de la referida suma, junto con los intereses previstos en el artículo 863 E.T. En lo demás, confirmará la sentencia apelada.

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

FALLA

1. **ACEPTAR** el impedimento manifestado por el Consejero de Estado doctor Julio Roberto Piza Rodríguez y separarlo del conocimiento del presente asunto.

2. **MODIFICAR** el numeral segundo de la sentencia del 13 de agosto de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Descongestión. En su lugar, se dispone:

***SEGUNDO.** A título de restablecimiento del derecho, y como consecuencia de la anterior declaración, **ORDENAR** al MUNICIPIO DE MEDELLIN devolver a FIDUCIARIA BANCOLOMBIA S.A., la suma de DOS MIL DOSCIENTOS OCHENTA Y CINCO MILLONES DOSCIENTOS CUARENTA Y OCHO MIL QUINIENTOS DICECISIETE PESOS M/CTE (\$2.285.248.517), 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.*

3. **CONFIRMAR** en lo demás la sentencia apelada.

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

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

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

**MILTON CHAVES GARCÍA
RAMÍREZ**

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ