



**SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA**

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá D.C., dieciocho (18) de julio de dos mil dieciocho (2018)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO

Radicación: 05001-23-31-000-2012-00473-01 (21988)

Demandante: LEONISA S.A

Demandado: U.A.E. DIAN

Tema: Impuesto al patrimonio. Contrato de estabilidad jurídica. Ineficacia de la declaración presentada.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandada contra la sentencia del 15 de enero de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Decisión, que determinó:

PRIMERO: Declarar la nulidad del oficio 1-11-238-1374 del 24 de octubre de 2011 y de las Resoluciones No. 900100 del 21 de noviembre de 2011 y No. 90069 del 30 de noviembre de 2011, de conformidad con las razones expuestas en la parte motiva.

SEGUNDO: Como consecuencia de la declaración anterior y a título de restablecimiento de derecho, declárese sin valor legal la declaración privada del impuesto al patrimonio -año 2011-, presentada por la sociedad Leonisa S.A, con el número de formulario 4208600046371, atendido a lo motivado de manera antecedente.

TERCERO: Se deniegan las demas suplicas de la demanda, acorde con lo previamente considerado.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 29 de octubre de 2008, la demandante suscribió con la Nación-Ministerio de Comercio, Industria y Turismo el Contrato de Estabilidad Jurídica nro. 017 de 2008 (fols. 62 a 69).

En ese negocio jurídico la Nación se comprometió a que durante un plazo de veinte años le mantendría a la demandante la aplicación del texto que para la fecha de la suscripción del contrato tenían, entre otras normas, los artículos 292, 293, 294, 295 y 296 del Estatuto Tributario (ET), los cuales se ocupaban de regular el hecho generador, la base gravable y la causación anual (desde 2007 hasta 2010, ambos años incluidos) del impuesto al patrimonio establecido con la Ley 1111 de 2006.

La demandante presentó el 26 de mayo de 2011 una declaración tributaria en la cual autoliquidó las obligaciones correspondientes al impuesto al patrimonio consagrado en la Ley 1370 de 2009 (la cual le adicionó al ET los artículos 292-1, 293-1, 294-1, 295-1, 296-1, 297-1, 298-4 y 298-5) y a la sobretasa del impuesto al patrimonio establecida en el artículo noveno del Decreto Legislativo 4825 de 2010. Señaladamente, determinó un impuesto de \$7.620.761.000 y una sobretasa de \$ 1.905.744.000 (fol. 69); cuantías que se pagarían en ocho cuotas de \$1.190.744.000, de las cuales pagó la primera el 30 de mayo de 2011 (fol. 70).

Mediante solicitud de devolución radicada el 21 de septiembre de 2011 bajo el nro. DO 2011 2011 15984, la demandante le pidió a la Administración que (i) declarara que el denuncia tributario presentado «*no produce efecto legal alguno de conformidad con el artículo 594-2 del ET*»; (ii) ordenara la devolución de lo pagado en exceso o indebidamente; y (iii) reconociera los intereses corrientes y moratorios que se hubieren causado de conformidad con el artículo 863 del ET (fols. 71 a 82).

Al estudiar esa solicitud, el comité de devoluciones de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín determinó que sobre la carencia de efectos legales de la declaración del impuesto al patrimonio presentada por la aquí demandante se pronunciaría la dependencia de Fiscalización de esa Administración de Impuestos, mientras que sobre la solicitud de devolución de la primera cuota del impuesto decidiría la dependencia de devoluciones una vez que se conociera la determinación adoptada por la dependencia de fiscalización. Así, la autoridad de impuestos dividió en dos procedimientos independientes el trámite de lo que la demandante le solicitó en el escrito radicado el 21 de septiembre de 2001 bajo el nro. DO 2011 2011 15984, lo cual informó mediante el Oficio nro. 1-11-243-437-3026, del 14 de octubre de 2011 (fol.317).

La solicitud de declarar que el denuncia presentado carecía de efectos jurídicos fue rechazada por la dependencia de fiscalización a través del oficio nro. 1-11-238-1374, del 24 del octubre de 2011, bajo la consideración de que con fundamento en el Concepto DIAN nro. 098797, del 28 de diciembre de 2010, las obligaciones tributarias en cuestión le eran exigibles a la sociedad a pesar de lo que tenía acordado con el Estado colombiano en el contrato de estabilidad jurídica; lo que conllevaba que la administración tenía derecho a recibir y exigir las sumas determinadas en esa declaración tributaria (fols. 83 a 87).

Ese acto administrativo fue recurrido en reposición y en subsidio en apelación por la demandante el 31 de octubre de 2011, impugnación en la cual pidió que se reconociera que la declaración tributaria presentada *«no produce efecto legal alguno de conformidad con el artículo 594-2 del ET»* (fols. 89 a 113).

Al desatar la reposición y la apelación mediante las Resoluciones nros. 900100, del 21 de noviembre de 2011 (fols. 114 a 121) y 9000069, del 30 de noviembre del mismo año (fols. 122 a 126), respectivamente, la Administración confirmó lo inicialmente decidido en el oficio nro. 1-11-238-1374, del 24 del octubre de 2011.

Consecuentemente, mediante Resolución 609179 de 2011, la dependencia de devoluciones decidió negar la solicitud de

devolución de lo pagado a título de primera cuota del impuesto al patrimonio que había formulado la demandante en escrito radicado el 21 de septiembre de 2001 bajo el nro. DO 2011 2011 15984, arriba mencionado.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho prevista en el Código Contencioso Administrativo (CCA, Decreto 01 de 1984), la apoderada judicial de LEONISA S.A. formuló las siguientes pretensiones (fols. 1 a 54):

1. Se declare la nulidad del Oficio 1-11-238-1374 de 24 octubre de 2011, proferido por la División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de impuestos de Medellín, mediante la cual esa entidad resolvió no acceder a la petición formulada por LEONISA en el sentido de declarar que la declaración de impuesto al patrimonio y la sobre tasa presentada por LEONISA correspondiente al año 2011 no produce efecto alguno.
2. Se declare la nulidad de la Resolución 900100 de noviembre de 21 de 2011 proferido por División de Gestión de Fiscalización de la Dirección Seccional de impuestos de Medellín, mediante la cual esa entidad resolvió el recurso de reposición interpuesto en contra del oficio 1-11-238-1374.
3. Se declare la nulidad de la Resolución 900069 de noviembre 30 de 2011 proferida por la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín, mediante la cual esa entidad resolvió el recurso subsidiario de apelación interpuesto en contra del oficio 1-11-238-1374.
4. Que como consecuencia de las anteriores declaraciones, se restablezca en su derecho a LEONISA S.A, declarando que: (i) LEONISA S.A no está obligada a declarar ni pagar el impuesto al patrimonio de que tratan los artículos 292-1, 293-1, 294-1, 295-1 296-1 y 298-1 del ET; (ii) LEONISA S.A no está obligada a declarar la sobretasa del impuesto al patrimonio; (iii) que la declaración tributaria del impuesto al patrimonio y sobretasa presentada por LEONISA S.A, el 26 de mayo de 2011 correspondiente al año gravable 2011, no produce efecto legal alguno y; (v) ordenar la devolución del pago de lo no debido en cuantía de \$1.190.744.000 por concepto de primera cuota del pago del impuesto al patrimonio y sobretasa.

5. Que junto con la devolución de la suma anterior, se ordene pagar los intereses causados teniendo en cuenta al efecto las siguientes fechas:

- Moratorios: Desde 18 de octubre de 2011, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación mediante el cual se haga la devolución de la suma pagada indebidamente.
- Corrientes: Desde el 9 de diciembre de 2011, hasta que se notifique la sentencia que ordene la devolución.
- Legales: Desde el 30 de mayo de 2011, hasta la fecha en que se notifique la sentencia que resuelva sobre la solicitud de devolución.

A estos efectos, la demandante invocó como normas violadas los artículos 29 y 83 de la Constitución; 1 y 2 del CCA; 1 de la Ley 963 de 2005; y 594-2 y 720 del ET. El concepto de la violación planteado se resume así:

Sostuvo que el artículo primero de la Ley 963 de 2005 le garantiza al inversionista que durante el plazo de duración del contrato de estabilidad jurídica se le aplicarían las normas que se hubieren identificado en el contrato como determinantes de la inversión, incluso si se modificaran de manera adversa a sus intereses esas normas en el término del contrato; y que, en consecuencia, el impuesto de patrimonio amparado por el contrato de estabilidad suscrito por la actora, tiene vigencia limitada en la medida en que su causación finalizó en el año gravable 2010.

Manifestó que, en virtud de los Documentos CONPES 3366 y 3406 y del Concepto DIAN nro. 105926, del 24 de diciembre de 2009, los gravámenes establecidos en normas de vigencia limitada en el tiempo solo serían imponibles durante el término de vigencia de la norma y no más allá.

Por otra parte, señaló que de acuerdo con el artículo 594-2 del ET las declaraciones tributarias presentadas por los no obligados a declarar no producen efecto legal alguno, de modo que carecería de efectos la declaración que presentó por concepto del impuesto al patrimonio establecido en la Ley 1370 de 2009 en la medida en que no estaba sometida a ese tributo por virtud del contrato de estabilidad jurídica.

Añadió que el Concepto nro. 98797, del 28 de diciembre de 2010, señalado en los actos demandados como fundamento para abstenerse de manifestar que no produce efectos la declaración presentada y, por consiguiente, no acceder a la solicitud de devolución, contiene interpretaciones erróneas. En específico, alegó que no es cierto que el legislador haya gravado con el impuesto al patrimonio consagrado en la Ley 1370 de 2009 a los suscriptores de contratos de estabilidad jurídica, dato jurídico que estaría demostrado por el hecho de que en la ponencia para segundo debate del proyecto de ley de la que a la postre sería la Ley 1370 de 2009 se optó por no hacer una mención expresa a la no sujeción al tributo de quienes tenían un contrato de estabilidad jurídica en la medida en que resultaba innecesaria por la claridad de la regulación consagrada en la Ley 963 de 2005.

Alegó también que cualquier exigencia de tributación contrariando el contrato de estabilidad jurídica conllevaría una violación del artículo 83 de la Constitución que consagra el principio de buena fe como rector de las actuaciones de los particulares y de las autoridades.

Con relación a la sobretasa del impuesto sostuvo que, en virtud del artículo noveno del Decreto 4580 de 2010, solo es exigible en la medida en que lo sea el impuesto al patrimonio establecido en la Ley 1370 de 2009, con lo cual tampoco estaría obligada a pagarla, cuestión que no fue considerada por la Administración en los actos demandados.

Planteó que el recurso procedente para impugnar el oficio nro. 1-11-238-1374, del 24 de octubre de 2011, era el de reconsideración contemplado en el artículo 720 del ET y no el de reposición previsto en el CCA que fue el que se le concedió. Por consiguiente, estimó que se le violó el debido proceso, en primer lugar, porque se le recortó el término con el que contaba para ejercer el derecho de defensa porque es menor el plazo para interponer el recurso de reposición que el existe para recurrir en reconsideración; y, en segundo lugar, porque la autoridad competente para resolver el recurso de reconsideración es la Subdirección de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN y no el Director Seccional de Impuestos de Medellín.

Pidió que, en su favor, se reconocieran intereses de mora y corrientes, de conformidad con el artículo 863 del ET y los legales que procedan. Precisó que los intereses moratorios se causarían desde el 18 de octubre de 2011, que es la fecha en la que, de conformidad con el artículo 855 del ET vencía el término para que la Administración le hubiese devuelto la cuota del impuesto pagada; y que los intereses corrientes correrían desde el 9 de diciembre de 2011 «*fecha en la que se notificó la Resolución 609179*». Respecto de los intereses legales a la tasa anual del 6%, manifestó que esta Corporación reconoció en la sentencia del 24 de septiembre de 2009 (exp. 16784, CP: Héctor Romero Díaz) su causación a favor del contribuyente desde la fecha del pago del impuesto.

Contestación de la demanda

La DIAN se opuso a las pretensiones de la demanda con argumentos que se resumen así (fols. 202 a 211 vto.):

En primer lugar, formuló la excepción de inepta demanda por «*falta de individualización de las pretensiones*», por el hecho de que no se demandó la resolución con la cual la dependencia de devoluciones se declaró inhibida para resolver la solicitud de devolución de la primera cuota del impuesto al patrimonio pagada.

Después se refirió al debate de fondo. Argumentó que la Ley 1370 de 2009 adicionó al ET nuevos artículos relacionados con el impuesto al patrimonio, es decir, que no modificó los que previamente existían y estaban cobijados por el contrato de estabilidad jurídica. Esa razón le lleva a entender que el contrato de estabilidad jurídica no tiene incidencia en la aplicación de las nuevas normas.

Planteó que el régimen de los contratos de estabilidad jurídica resulta diferente del que en su día estableció el artículo 169 de la Ley 223 de 1995 para los contratos de estabilidad tributaria. Con el último, no le era exigible al inversionista ningún tributo nacional nuevo (*i.e.* establecido tras la firma del contrato), lo cual considera que no ocurre en los contratos de estabilidad jurídica.

Señaló que, en cualquier caso, el artículo 11 de la Ley 963 de 2005 dispone que la estabilidad jurídica acordada no cobija «*la obligación de declarar y pagar los tributos o inversiones forzosas que el Gobierno Nacional decreta bajo estados de excepción*», con lo cual resulta contraria a derecho la pretensión de la demandante relativa a la sobretasa del impuesto al patrimonio que fue establecida por el artículo noveno del Decreto legislativo 4825 de 2010, expedido en el marco de la emergencia económica, social y ecológica decretada por el Decreto 4580 de 2010.

Acerca del cargo por violación del debido proceso, señaló que lo solicitado por la demandante a la Administración mediante escrito radicado el 21 de septiembre de 2001 bajo el nro. DO 2011 2011 15984, no cuenta con regulación especial en el ET y se regía por las normas generales de los artículos quinto, siguientes y 50 del CCA, de acuerdo con los cuales los recursos procedentes eran los de reposición y apelación.

Además, manifestó que la Resolución del director de la DIAN nro. 7614, del 5 de agosto de 2010, «*Por medio de la cual se reglamenta el derecho de petición*», dispone que el CCA es la norma supletoria que determina el procedimiento que debe seguirse a falta de norma especial.

Finalmente, sobre el reconocimiento de intereses, aseveró que a la luz del artículo 828 del ET la declaración presentada presta título ejecutivo para la administración, con lo cual no habría lugar a la causación de intereses hasta tanto no se determine que carece de efectos jurídicos la declaración presentada y que el impuesto pagado constituye un pago de lo no debido.

Planteó que para el caso no resulta viable reconocer intereses corrientes ni moratorios, en la medida en que no se discute la procedencia de un saldo sino la calidad de contribuyente del impuesto de la demandante, a lo cual añadió el dato de que la Administración atendió oportunamente la solicitud de devolución hecha por la parte actora.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Antioquia accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda (fols. 441 a 454 vto).

Primeramente, negó la excepción previa de inepta demanda planteada por la DIAN, porque está acreditado en el plenario que la Administración decidió tramitar en un procedimiento separado la solicitud de devolución de la cuantía pagada a título de primera cuota del impuesto al patrimonio y que lo resuelto en ese procedimiento fue demandado bajo la acción de nulidad y restablecimiento del derecho en un contencioso distinto al que aquí se resuelve.

Sobre el fondo del asunto, señaló que, de acuerdo con el artículo primero de la Ley 963 de 2005, el objeto de los contratos de estabilidad jurídica es garantizarle a los inversionistas que durante la vigencia del convenio no le serán aplicables las modificaciones a las normas identificadas en el contrato como determinantes de la inversión.

Consideró que la Ley 1370 de 2009 no adoptó un nuevo impuesto al patrimonio, sino que extendió a partir de 2011 la vigencia del que ya había establecido la Ley 1111 de 2006; y que las normas que regulaban este habían sido *estabilizadas* en el contrato de estabilidad jurídica que suscribió la demandante con el Estado colombiano, motivo por el cual no podía ser contribuyente del impuesto más allá del año 2010 ni de la sobretasa.

Advirtió que, aunque la DIAN fundó su determinación en el Concepto nro. 098797, del 28 de diciembre de 2010, esa clase de documentos, de acuerdo con la jurisprudencia de esta Sección (citó la sentencia del 6 de octubre de 2011, dictada en el expediente 17885, C.P: Hugo Fernando Bastidas), constituye apenas un criterio auxiliar de interpretación, de suerte que la Administración no puede desconocer las cláusulas pactadas en el contrato de estabilidad jurídica.

Decidió que el denuncia tributario presentado por la demandante carece de efectos jurídicos, pero aclaró que no haría ningún pronunciamiento respecto de la devolución de la primera cuota

pagada por las obligaciones tributarias debatidas, toda vez que esa cuestión era objeto de otro contencioso. Negó por tanto las pretensiones relacionadas con la devolución de sumas de dinero y el reconocimiento de intereses a favor de la demandante.

Se abstuvo de condenar en costas.

Recurso de apelación

Solo la demandada apeló la sentencia de primer grado (fols. 456 a 480), para lo cual:

Argumentó que la Ley 1111 de 2006 creó un impuesto diferente al establecido en la Ley 1370 de 2009. En este sentido, analizó los elementos de la estructura del hecho imponible de uno y otro tributo y señaló que el hecho generador, los sujetos pasivos, la base gravable y la causación eran diferentes porque se determinaban con la situación en la que se estuviese el 1 de enero de 2007, en un caso, y el 1 de enero de 2011, en el otro. También indicó que la tarifa prevista en el impuesto de la Ley 1111 de 2006 es del 1.2% de la base, mientras que la estipulada en la Ley 1370 de 2009 es de 2.4% o 4.8% según corresponda.

Insistió en que lo que hizo la Ley 1370 de 2009 fue añadir nuevos artículos al ET y no modificar los preexistentes (que fueron los identificados en el contrato de estabilidad jurídica como determinantes de la inversión), a lo cual añadió que tanto sería la intención del legislador gravar con el nuevo impuesto a los suscriptores de contratos de estabilidad jurídica que en el trámite parlamentario se eliminó del proyecto de ley el parágrafo del artículo séptimo que disponía que no se encontraban sometidos al nuevo tributo quienes hubiesen acordado con la Nación contratos de estabilidad tributaria.

Reiteró lo afirmado en el escrito de contestación de la demanda acerca de que los contratos de estabilidad jurídica habían sido concebidos con una estructura que no era igual a la que en su día tuvieron los contratos de estabilidad tributaria, lo que conllevaba que los nuevos tributos sí pudieran gravar a quienes tuvieran garantía contractual de estabilidad jurídica.

Finalmente, advirtió que el fundamento de la decisión adoptada en los actos demandados no fue únicamente el Concepto nro. 98797, del 28 de diciembre de 2010.

Alegatos de Conclusión

En esta oportunidad procesal la demandante desestimó el recurso de apelación interpuesto por la DIAN, para lo cual reiteró los argumentos expuestos en su escrito de demanda.

Por su parte, la DIAN insistió en los argumentos planteados en el escrito de contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público a través de escrito (fols. 533 a 541 vto), rindió concepto en los términos que a continuación se exponen:

Sostuvo que desde su creación hasta la expedición de la Ley 1370 de 2009 incluida, el impuesto al patrimonio ha sido siempre un gravamen a la posesión de riqueza que no ha sido objeto de mayores modificaciones, sino que fue prorrogado en varias ocasiones.

Planteó que existiendo ese tributo se regularon los contratos de estabilidad jurídica y que de conformidad con el artículo primero de la Ley 963 de 2005, las modificaciones introducidas a las normas indicadas en el contrato no podían serle aplicadas a los inversionistas.

Señaló entonces que en el caso concreto no eran vinculantes para la demandante las disposiciones de la Ley 1370 de 2009 que modificaran los artículos estabilizados en el contrato con lo que en últimas resultaba que no era contribuyente de los tributos objeto de debate.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1. En los términos del recurso de apelación interpuesto por la demandada, la Sala debe pronunciarse sobre la sentencia de primera instancia que accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda. El debate jurídico formulado a este punto se concentra en determinar si la declaración del impuesto sobre el patrimonio presentada por la parte actora el 26 de mayo de 2011, en cumplimiento de las obligaciones tributarias establecidas en la Ley 1370 de 2009 y en el Decreto Legislativo 4825 de 2010, carece de efectos jurídicos, que es lo que se plantea en el escrito de demanda, o si, por el contrario, esa autoliquidación del tributo tiene plenos efectos como acto privado de determinación de obligaciones tributarias exigibles, como defiende la demandada que también es la apelante única.

Si bien las pretensiones formuladas por la actora incluían la solicitud, a título de restablecimiento del derecho, de que se decretara la devolución de las sumas de dinero pagadas a título de primera cuota del impuesto con fundamento en la mencionada declaración, tales pretensiones fueron negadas en la sentencia de primer grado, decisión que no fue recurrida por la demandante, de manera que no le corresponde a esta Corporación pronunciarse sobre el particular.

Debe entonces la Sala enjuiciar la legalidad de los actos demandados por medio de los cuales la Administración rechazó declarar que carecía de efectos jurídicos el denuncia tributario presentado por la demandante, en la medida en que consideró que esa sociedad sí tenía la condición de contribuyente del impuesto sobre el patrimonio, como se argumentó en los actos demandados, en la contestación de la demanda y en el recurso de apelación.

2. Está claro que el cometido legislativo de la Ley 1370 de 2009 y del Decreto Legislativo 4825 de 2010 era establecer las obligaciones tributarias concernientes al impuesto sobre el patrimonio que se causaría el uno de enero de 2011. En este sentido, sus normas se ocuparon de especificar los sujetos gravados, la determinación del patrimonio gravable, las tarifas impositivas aplicables y el mecanismo bajo el cual debía cumplirse con la obligación tributaria, para lo cual se previó el deber formal

de presentar una declaración del impuesto. Quedaron sometidos a dicho deber formal todos los contribuyentes del tributo y la obligación así determinada se atendería mediante el pago en ocho cuotas iguales dentro de los plazos fijados por las normas reglamentarias dictadas por el Gobierno Nacional durante los años 2011 a 2014, ambos incluidos.

Al respecto, el parágrafo del artículo 296-1 del ET, adicionado a la codificación por el artículo 5.º de la Ley 1370 de 2009 dispuso:

El impuesto al patrimonio para el año 2011 deberá liquidarse en el formulario oficial que para el efecto prescriba la DIAN y presentarse en los bancos y demás entidades autorizadas para recaudar ubicados en la jurisdicción de la Dirección Seccional de Impuestos o de Impuestos y Aduanas, que corresponda al domicilio del sujeto pasivo de este impuesto y pagarse en ocho cuotas iguales, durante los años 2011, 2012, 2013 y 2014, dentro de los plazos que establezca el Gobierno Nacional.

La anterior regla resulta plenamente coincidente con la que ya había incorporado el Estatuto Tributario en el artículo 298 (en la redacción dada a esta norma por el artículo 30 de la Ley 1111 de 2006) a la que también se hacía remisión desde el artículo 298-4 del ET (adicionado por el artículo 7.º de la Ley 1370 de 2009).

Atendiendo a las prescripciones normativas anotadas, es un hecho cierto que quienes se encontraban sometidos al deber formal de presentar una declaración del impuesto al patrimonio causado el uno de enero de 2011 eran aquellos que tuviesen la condición de contribuyentes del tributo.

3. A lo largo de las actuaciones administrativas y judiciales, la demandante señaló que, si bien presentó una declaración por el impuesto, por mandato del artículo 594-2 del ET, ese denuncia carece de efectos jurídicos y por tanto carece de validez para determinar una deuda tributaria a su cargo.

El planteamiento obedece a que, a su entender, no se encontraba sometida al deber formal de presentar una declaración del impuesto al patrimonio en la medida en que no tenía la condición de contribuyente de ese impuesto por virtud de lo que había acordado con el Estado colombiano en el contrato de estabilidad

jurídica.

Por su parte, la apelante no controvierte ni el contenido ni los efectos del artículo 594-2 del ET. Lo que plantea es que la sociedad sí era contribuyente del impuesto sobre el patrimonio regulado en la Ley 1370 de 2009 y en el Decreto Legislativo 4825 de 2010 porque el contrato de estabilidad jurídica no le dejaba a salvo de la condición de contribuyente del impuesto en cuestión, en los términos y por las razones expresados por la doctrina oficial de la DIAN en el Concepto nro. 098797, del 28 de diciembre de 2010.

Dicho esto, es pertinente indicar que no existen en el plenario debates relacionados con circunstancias de hecho, toda vez que está plenamente demostrado y no se discute que (i) el 29 de octubre de 2008, la demandante suscribió con la Nación-Ministerio de Comercio, Industria y Turismo el Contrato de Estabilidad Jurídica nro. 017 de 2008; y que (ii) en ese negocio jurídico la Nación se comprometió a que durante un plazo de veinte años le mantendría a la demandante la aplicación del texto que para la fecha de la suscripción del contrato tenían, entre otras normas, los artículos 292, 293, 294, 295 y 296 del Estatuto Tributario (ET), los cuales se ocupaban de regular el hecho generador, la base gravable y la causación anual del impuesto al patrimonio establecido con la Ley 1111 de 2006. Tan solo se discute una cuestión de derecho, relativa a si por efecto del contrato de estabilidad jurídica suscrito y de su contenido, la demandante no era contribuyente del impuesto al patrimonio.

4. Respecto de esa cuestión ya se ha pronunciado esta Sección a efectos de determinar la sujeción al impuesto respecto de otros demandantes que se encontraban en las mismas circunstancias fácticas y jurídicas de la aquí demandante. En consecuencia, se reiterará aquí, en lo pertinente, el criterio expuesto en las sentencias del 2 de marzo de 2017 (expediente 22145, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto), del 26 de julio de 2017 (expediente 22757, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) y del 24 de mayo de 2018 (expediente 23244, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).

En esos precedentes, se parte de considerar que en sentencia del 30 de agosto de 2016, expediente 18636, esta corporación anuló el

citado concepto, pues considero que:

- (i) La Ley 1370 no creó un nuevo impuesto al patrimonio, sino que prorrogó la vigencia del impuesto al patrimonio que venía regulando la Ley 1111 de 2006.
- (ii) El régimen de estabilidad jurídica creado por la Ley 963 de 2005 es un mecanismo para fomentar nuevas inversiones y ampliar las inversiones existentes en un escenario jurídico estable.
- (iii) Según el artículo 1.º de la Ley 963 de 2005, por modificación normativa se entiende cualquier cambio en el texto de la ley, de la norma reglamentaria que expide el Gobierno Nacional o el cambio de la interpretación vinculante que, en ciertos casos, fija la propia administración, como en el caso de la DIAN.
- (iv) Si el Estado pactó con el inversionista la aplicación estable del impuesto al patrimonio de la Ley 1111 de 2006, durante la vigencia del contrato de estabilidad jurídica, no podía prorrogarle la vigencia de ese impuesto, pues ello implica una modificación normativa adversa; y
- (v) La interpretación plasmada en el acto demandado generó una modificación normativa adversa, que, sin duda, es contraria al principio de buena fe que guía la relación jurídica entre el Estado y el inversionista, pues desconoce que realmente la Ley 1370 de 2009 no hizo nada distinto a prorrogar la vigencia del impuesto al patrimonio regulado por la Ley 1111 de 2006.

Por consiguiente, a la luz del criterio sentado por esta judicatura en los pronunciamientos citados, el régimen estabilizado por la demandante sí fue modificado en lo que a causación del impuesto concierne, por lo que, opera la protección prevista en el artículo primero de la Ley 963 de 2005.

En esos términos, es preciso concluir que la actora no era sujeto pasivo del impuesto al patrimonio durante el periodo discutido y, en esa medida, no estaba obligada a presentar la declaración

tributaria correspondiente. Por tanto, el denunciado objeto de litigio no está llamado a surtir efecto legal alguno, de conformidad con el artículo 594-2 del ET.

Lo dicho hasta este punto, resulta extensivo a la sobretasa creada por el Decreto Legislativo 4825 de 2010. Al respecto, como se puso de presente, el artículo 11 de la Ley 963 de 2005 determinó que los tributos decretados en el marco de un estado de excepción no pueden ser objeto de estabilización. Sin embargo, la Sala juzga que la sobretasa en comento no resulta cobijada por la limitación establecida por el Legislador, toda vez que, no ha de considerarse como un tributo tipológicamente hablando.

Ello obedece, al hecho de que se trata de un elemento más del aspecto cuantitativo del hecho generador del impuesto al patrimonio, que incrementa la tarifa exigible, y no, a la creación de un impuesto, una tasa o una contribución.

Entonces, como se trata de un componente más del impuesto previsto en la Ley 1370 de 2009, que tal cual se dijo, no resulta vinculante al demandante, tampoco lo es la sobretasa.

Finalmente, se reitera el argumento puesto de presente por *el aquo*, en referencia a la pretensión de devolución de lo cancelado por la actora como primera cuota del impuesto al patrimonio del año gravable 2011.

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.

F A L L A

CONFIRMAR la sentencia del 15 de enero de 2015, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Cuarta de Decisión, mediante la cual se decretó la nulidad del oficio 1-11-238-1374, del 24 de octubre de 2011, y de las Resoluciones nro. 900100, del 21

de noviembre de 2011, y 90069, del 30 de noviembre de 2011.

Cópiese, notifíquese, comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

La anterior providencia se estudió y aprobó en la sesión de la fecha.

MILTON CHAVES GARCÍA
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ