



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C., dos (02) de octubre de dos mil diecinueve (2019)

Referencia: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
Radicación: 05001-23-33-000-2013-01044-01 (21663)
Demandante: Solla S. A.
Demandado: UAE DIAN

Temas: Renta (2008). Beneficios Ley Páez. Ley 218 de 1995. Exención en el impuesto sobre la renta. Fecha de inicio de la exención.

SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide los recursos de apelación interpuestos por las partes contra la sentencia del 28 de noviembre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, que decidió (ff. 370 vto. y 371):

Primero: se declara la nulidad de los actos administrativos contenidos en la Resolución 609030 del 22 de marzo de 2012 “*Por medio de la cual la división de gestión de recaudo resuelve solicitud de devolución*” proferida por el jefe de GIT devoluciones de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales -DIAN–, y la Resolución 1030 del 8 de marzo de 2013 “*Por la cual se decide un recurso de reconsideración*”, expedida por la

Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Gestión Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, las cuales se inhiben de decidir sobre la solicitud de devolución radicada bajo en nro. DO200720122708 del día 12 de marzo de 2012.

Segundo: en consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, se ordena a la Nación – Unidad Administrativa Especial Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN–, proceda a realizar la devolución del pago de lo no debido por concepto del impuesto sobre la renta y complementarios para el periodo gravable 2008, a Solla S.A., por la suma resultante de aplicarle el descuento tributario en los porcentajes fijados por la Ley 218 de noviembre 7 de 1995, correspondiente a la suma de setecientos sesenta y seis millones doscientos ochenta y un mil quinientos cuarenta y nueve pesos (\$766.281.549).

Se ordena a la Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales –DIAN– proceda a cancelar a Solla S.A., la suma correspondiente a los intereses legales de la suma que se ordena devolver, esto es, setecientos sesenta y seis millones doscientos ochenta y un mil quinientos cuarenta y nueve pesos (\$766.281.549) desde el 13 de octubre de 2009, hasta la fecha de la notificación de la resolución 1030 del 8 de marzo de 2013, de acuerdo con la fórmula establecida en la parte motiva de esta providencia.

De acuerdo a los incisos segundo y tercero del artículo 863 del Estatuto Tributario se ordena a la Nación – Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN – a pagar a Solla S. A., el valor correspondiente a los intereses corrientes desde la notificación de la Resolución 1030 del 8 de marzo de 2013 hasta la ejecutoria de esta providencia y el pago de los intereses moratorios desde la ejecutoria de esta providencia hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación, conforme con el artículo 12 del Decreto 1000 de abril 8 de 1997.

Tercero: se deniegan las demás súplicas de la demanda.

Cuarto: no hay lugar a condena en costas y agencias en derecho, por los motivos referidos en esta sentencia

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 08 de abril del 2009, la sociedad demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta y complementarios correspondiente al año gravable 2008 (f. 79). Respecto de esa autoliquidación, solicitó en devolución el 12 de marzo de 2012, por pago de lo no debido, \$ 2.924.821.000, (ff. 172 a 181).

En Resolución nro. 609030, del 22 de marzo de 2012 (ff. 89 a 91), la demandada se inhibió de resolver de fondo sobre la solicitud de la actora, decisión que fue confirmada mediante la Resolución nro. 1030, del 08 de marzo de 2013 (ff. 85 a 88).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho, previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (ff. 4 y 5):

Pretensiones principales

1- Declárese la nulidad de la Resolución 609030 del 22 de marzo de 2012 expedida por la División de Recaudo de la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín Dirección Jurídica de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales de Medellín, por medio de la cual, se negó la solicitud de devolución de pago de lo no debido y la Resolución 1030 del 8 de marzo de 2013 expedida por la Subdirección de Gestión de Recursos Jurídicos de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, por medio de la cual se resolvió el recurso de reconsideración interpuesto, por incurrir en flagrantes vicios de nulidad de orden legal y constitucional.

2- Declárese que como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos demandados, la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, está obligada a restablecer el derecho de la sociedad demandante, mediante el reconocimiento de la suma de \$2.909.585.000 o la suma mayor o menor que resulte probada, más los intereses legales, corrientes y moratorios, así como cualquier perjuicio derivado de la nulidad de dichas resoluciones.

...

Pretensiones subsidiarias

1- En subsidio de las pretensiones solicitadas en los numerales primero a cuarto del acápite de pretensiones principales, declárese que la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN se enriqueció sin justa causa al no reconocer ni devolver la diferencia entre el valor efectivamente pagado por la sociedad demandante, y el valor que conforme a las normas legales que regulaban la obligación tributaria en su cabeza, estaba obligada a pagar, al estructurarse un pago de lo no debido o un pago en exceso de lo debido, en cuanto ello comportó un enriquecimiento a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN y un empobrecimiento a la sociedad demandante.

2- Que como consecuencia de la pretensión anterior, se condene a la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN a restituir las sumas constitutivas de empobrecimiento correlativo sufrido por la demandante valorado en la suma de \$2.909.585.000 o la suma mayor o menor que resulte probada, más cualquier perjuicio derivado del enriquecimiento sin causa de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales – DIAN, más los intereses legales, remuneratorios y moratorios.

...

A los anteriores efectos, invocó como normas vulneradas los artículos 2.º, 6.º, 29 y 38 de la Constitución; 2313 del Código Civil (CC); 850 del Estatuto Tributario (ET); 3.º del CPACA; y 10, 11 y 21 del Decreto Reglamentario 1000 de 1997.

El concepto de la violación de estas disposiciones se resume así (ff. 6 a 31):

Relató que la demandada negó la solicitud de devolución, argumentando que ya se encontraba en firme la declaración del impuesto. En su opinión, esa decisión contrarió la jurisprudencia de esta corporación según la cual el término para solicitar la devolución por el pago de lo no debido es el establecido en el artículo 2536 del CC, aunque la declaración se encuentre en firme. Por la misma razón, alegó que la actuación acusada se dictó con desviación de poder, en la medida en que desatendió la finalidad de firmeza fijada por el legislador.

Expuso que, pese a que el Concepto DIAN nro. 25648 de 2007 fue anulado por las sentencias de esta Sección del 24 y del 31 de marzo de 2011 (expedientes 16805 y 17067, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez), la demandada le impidió aplicar al periodo gravable en cuestión la exención contemplada en el artículo 2.º de la Ley 218 de 1995 valiéndose de la doctrina afirmada en ese Concepto, de acuerdo con la cual el *dies a quo* del término de diez años de vigencia de la exención era la fecha de constitución de la sociedad. Recalco que, a su juicio, el término realmente corrió a partir del momento en que inició a desarrollar el proceso productivo.

Agregó que le fue imposible corregir su autodeterminación del periodo en discusión para aplicar la exención a la que tenía derecho, toda vez que las sentencias que declararon la nulidad del aludido concepto fueron proferidas cuando la declaración ya había adquirido firmeza. Asimismo, sostuvo que los actos demandados carecieron de motivación, pues guardaron silencio frente al planteamiento del pago de lo no debido.

Sobre las pretensiones subsidiarias, indicó que la demandada se enriqueció sin justa causa al recibir un pago cuya causa legal desapareció con la declaratoria de nulidad del concepto de la Administración.

Contestación de la demanda

La entidad demandada se opuso a las pretensiones de la actora (ff. 137 a 142), así:

Indicó que la declaración presentada por la demandante arrojó un saldo a

cargo y no un saldo a favor, y que si lo que pretendía era hacer valer la renta exenta consagrada en la Ley 218 de 1995, tendría que haber corregido el denuncia tributario. Agregó que tal exigencia obedecía a que la devolución de un saldo a favor se supedita a que esté registrada en la declaración tributaria la situación correspondiente.

Señaló que las sentencias del Consejo de Estado fueron proferidas con anterioridad a la firmeza de la declaración tributaria y, por ende, la demandante debió corregir su denuncia rentístico, para efectos de presentar la solicitud de devolución. Agregó que la devolución solo sería procedente en la medida en que el valor solicitado hubiese sido incluido en los estados financieros de la sociedad absorbente, pues de lo contrario esta se enriquecería sin justa causa.

Planteó que la sentencia que declaró la nulidad del Concepto nro. 25648 de 2007 solo resulta aplicable para las sociedades no comerciales, condición que, a su juicio, no cumple la demandante.

Sentencia apelada

El tribunal de primera instancia accedió parcialmente a las pretensiones de la demanda (ff. 353 a 371), con fundamento en el análisis que se resume a continuación:

Indicó que el *dies a quo* del término de diez años de vigencia de la exención debatida debía contarse a partir del año gravable 1999, pues en esa anualidad se tuvo certeza del cumplimiento de los requisitos establecidos en la ley; por lo que, para el año gravable 2008, dicho beneficio aún se encontraba vigente.

Consideró que para que se configurara un pago de lo no debido se tenían que reunir cuatro elementos (señaladamente: la realización de un pago, la ausencia de causa legal para pagar, el error de hecho o de derecho de quien efectuó el pago y la ausencia de una obligación que le permita a la Administración retener lo pagado), en presencia de los cuales se debe efectuar la devolución, sin que se requiera corregir la declaración. Por lo anterior, concluyó que los actos demandados incurrieron en falsa motivación, al considerar que la declaración debía ser corregida para efectos de solicitar la devolución del pago en exceso o de lo no debido.

Señaló que el plazo para pedir la devolución correspondiente es el previsto en el artículo 2536 del CC para la prescripción de la acción ejecutiva.

En consecuencia, declaró la nulidad de los actos demandados, pero señaló que la Administración no debía devolver toda la suma solicitada, toda vez que

la demandante no acreditó el valor de las retenciones relacionadas en la declaración de renta en discusión.

Recurso de apelación

La providencia de primera instancia fue apelada por ambas partes.

La parte actora insistió en que, a título de restablecimiento del derecho, se ordenara a su favor la devolución de la totalidad de la cuantía señalada en las pretensiones de la demanda. A ese fin, aportó como prueba de las retenciones soportadas una relación de los certificados de retención en la fuente expedidos por quienes le practicaron retenciones en dicho periodo y un estado de cuenta corriente emitido por la DIAN que da fe de que no adeuda suma alguna por concepto del impuesto de esa anualidad (ff. 374 a 391). Agregó que el tribunal debió, de oficio, decretar las pruebas que considerara pertinentes a efectos de constatar la veracidad de las retenciones practicadas.

La demandada reiteró los argumentos expuestos en la contestación de la demanda, al paso que insistió en que, siendo la actora una sociedad comercial, no podría ser considerada como una empresa industrial (ff. 422 a 427). Además, indicó que la manifestación de acogerse a los beneficios de la Ley 218 de 1995 tuvo lugar el 14 de febrero de 2014, por lo que la demandante ya no podía acceder a la exención en el periodo gravable 2008. Argumentó que, en el marco del proceso de fusión llevado a cabo entre la actora y la sociedad Balanceados del Cauca, no se tuvo en cuenta el monto de la obligación contingente, motivo por el cual no habría ingresado en el patrimonio de la demandante la acreencia contingente y no podría solicitarla en devolución.

Alegatos de conclusión

La actora ratificó los argumentos expuestos en la demanda y en el recurso de apelación (ff. 476 a 481). La demandada reprodujo los argumentos formulados en la contestación de la demanda y señaló que no hubo enriquecimiento sin causa, pues la causa de dicha obligación es la ley (ff. 482 a 496). El Ministerio Público no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos demandados, atendiendo los argumentos de apelación formulados por ambas partes contra la sentencia de primera instancia. En esa medida, con fundamento en el inciso segundo del

artículo 328 del Código General del Proceso (CGP, Ley 1564 de 2012), la Sala resolverá sin limitaciones. No obstante, no se emitirá pronunciamiento sobre el cargo planteado en el proceso por la demandada, en el sentido de que la suma pretendida no hacía parte del patrimonio de la actora porque no fue tomada en cuenta en los trámites de fusión que adelantó con la sociedad Balanceados del Cauca. Lo anterior porque al no haber sido incluido en los actos acusados, le está vedado a la Sala decidir sobre el particular.

Tampoco serán valoradas las pruebas aportadas por la parte actora con ocasión de su recurso de apelación, puesto que no obedecen a ninguno de los supuestos taxativamente establecidos en el artículo 212 del CPACA para ser admitidas en segunda instancia.

1.1- En el caso objeto de enjuiciamiento, plantea la demandante que en 2011, cuando se proferieron las sentencias de esta Sección que determinaron la nulidad del Concepto de la DIAN nro. 25648 de 2007¹, quedó claro que tenía el derecho a aplicar en el periodo gravable 2008 la exención del impuesto sobre la renta regulada en la Ley 218 de 1995, pero que para entonces (2011) no podía corregir en ese sentido la declaración del impuesto presentada porque se encontraba en firme; lo cual no era obstáculo para adelantar la devolución por el pago de lo no debido porque la jurisprudencia del Consejo de Estado ha afirmado que el término para solicitar las devoluciones por ese motivo es el de cinco años consagrado en el artículo 2536 del CC sin que se requiera la corrección de la declaración. A esa pretensión se opone la demandada porque estima que resultaba imprescindible la corrección de la declaración para que fuera procedente la solicitud de devolución. Por su parte, el *a quo* acogió los planteamientos de la actora, pese a lo cual solo ordenó devolver una parte de la cuantía solicitada en devolución porque estimó que no estaban demostradas todas las retenciones en la fuente que la demandante manifestó haber soportado durante el periodo en cuestión (2008).

1.2- Consecuentemente, la Sala determinará si la demandante cumplió las condiciones establecidas por la Ley 218 de 1995 a fin de acceder a la exención del impuesto sobre la renta objeto de pronunciamiento. Si se llegara a acreditar esa circunstancia, se decidirá si la actora tenía derecho a obtener la devolución por pago de lo no debido a pesar de no haber corregido la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente, así como la cuantía que resultaría a devolver. Sobre idéntica cuestión se pronunció esta judicatura en sentencia del 25 de julio de 2019 (exp. 21558, CP: Julio Roberto Piza), al decidir la misma controversia planteada por los mismos extremos procesales, respecto al

¹ Sentencias de esta Sección del 24 de marzo de 2011 (expediente 16805, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez) y del 31 de marzo de 2011 (expediente 17067, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez).

periodo gravable 2007. Dada la identidad fáctica de ambas situaciones, la Sala reiterará aquí, en lo pertinente, el referido precedente judicial.

2- El estímulo tributario en torno al cual se suscita la *litis* fue establecido por el artículo 2.º del Decreto 1264 de 1994 (posteriormente subrogado por el artículo 2.º de la Ley 218 de 1995), con la finalidad de conjurar el estado de emergencia que determinó el Decreto 1178 de 1994, por razones de grave calamidad pública ocasionadas por el sismo ocurrido en el municipio de Toribío (Cauca) el 06 de junio de 1994 y por la subsiguiente avalancha del Río Páez.

Señaladamente, se trataba de una exención subjetiva en el impuesto sobre la renta y complementarios, dada a favor de las *«nuevas empresas Agrícolas, Ganaderas, Microempresas, establecimientos Comerciales, Industriales, Turísticos, las compañías exportadoras y Mineras que no se relacionen con la exploración o explotación de hidrocarburos»* que se *«instalaran efectivamente»* en el área afectada, (definida por el artículo 1.º del citado decreto, reformado por los artículos 1.º de la Ley 218 de 1995 y 42 de la Ley 383 de 1995).

La norma también determinó que el beneficio era temporal, aplicable por diez años, plazo que comenzaba a correr de acuerdo con las previsiones del artículo 3.º del Decreto 1264 de 1994 (en la redacción que le dió el artículo 3.º de la Ley 218 de 1995). Así, la exención temporal iniciaba en el momento en que el beneficiario le manifestara a la Administración, mediante memorial, su intención de acogerse al régimen, detallando la actividad económica a la que se dedica, el capital de la empresa, el lugar de ubicación y la sede principal de sus negocios; excepción hecha de las *«sociedades comerciales»* porque para estas el plazo se contabiliza *«desde la fecha de inscripción de su acto constitutivo en el registro mercantil»*.

De modo que, para el caso de las empresas dedicadas a las actividades económicas enlistadas en el inciso primero del artículo 2.º del Decreto 1264 de 1994, el *dies a quo* del término de diez años para aplicar la exención a la que nos referimos es aquel en el que manifestaron su intención de acogerse a los beneficios otorgados por el Decreto 1264 de 1994, como lo corroboran las sentencias de esta Sección dictadas el 24 de marzo de 2011 (expediente 16805, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez) y el 31 de marzo de 2011 (expediente 17067, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez).

3- De cara a la aplicación de esas disposiciones, la Sala encuentra probados en el expediente los siguientes hechos:

(i) Balanceados del Cauca S. A. fue constituida mediante las escrituras públicas

nros. 977, del 29 de mayo de 1996, y 1053, del 11 de junio del mismo año, ambas de la Notaría 14 del Círculo de Medellín, las cuales fueron registradas en la Cámara de Comercio del Cauca el 13 de junio de 1996 (ff. 260 a 264).

(ii) El objeto social de esa compañía consiste en la adquisición, depósito, conservación, secamiento, custodia, distribución y transporte de productos agrícolas, agroindustriales o industriales, nacionales o importados, utilizables para la elaboración de alimentos de consumo humano o de alimentos balanceados para animales (ff. 261 y 262).

(iii) El 14 de febrero de 1997, la sociedad radicó ante la DIAN memorial manifestando su intención de acogerse a los beneficios otorgados por el régimen arriba descrito, con la finalidad de que se le reconociera como nueva empresa y se le autorizara a acceder a la exención (ff. 108 a 112).

(iv) Mediante la Resolución nro. 150, del 22 de mayo de 1997, la DIAN reconoció a Balanceados del Cauca S. A. como nueva empresa establecida en la zona (ff. 113 a 115).

(v) El 08 de abril de 2009, la demandante presentó la declaración del impuesto sobre la renta correspondiente a la vigencia 2008, en la cual registró en el renglón 62 «*renta exenta*» el valor de \$0 y liquidó un impuesto a cargo de \$3.019.757.000 (f. 79).

(vi) Mediante una operación de fusión por absorción adelantada el 14 de febrero de 2012, Solla S. A. sucedió jurídicamente a Balanceados del Cauca, cuyo tipo societario para entonces era el de una SAS (ff. 44 a 78).

4- Atendiendo a esas circunstancias, se debe dilucidar cuál es el *dies a quo* del término de diez años durante los cuales la demandante podía hacer uso de la renta exenta prevista en el artículo 2.º del Decreto 1264 de 1994 (modificado por el artículo 2.º de la Ley 218 de 1995).

Sobre el particular, la actora plantea que en el periodo 2008 no aplicó la exención porque el Concepto DIAN nro. 25648 de 2007 había señalado que el término iniciaba a computarse desde el día de constitución de la sociedad, pero que esa doctrina fue anulada por las sentencias de esta Sección del 24 y del 31 de marzo de 2011 (expedientes 16805 y 17067, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez). Y la demandada sostiene que lo decidido y considerado en esas providencias no es relevante para el caso porque la contribuyente es una sociedad comercial, lo cual haría que el término de aplicación de la renta exenta correría desde la fecha de la inscripción de la sociedad en el registro mercantil.

4.1- Por las razones expuestas en el fundamento jurídico nro. 2 de la presente sentencia, la identificación del *dies a quo* varía en función de si la entidad contribuyente es considerada como una «*sociedad comercial*» porque en ese caso la exención comenzaría a correr desde el momento en que se inscribió en el registro mercantil.

Para la Sala, en el contexto de este beneficio tributario, el término «*sociedad comercial*» no se refiere a las sociedades mercantiles de la legislación comercial, sino a las entidades dedicadas a aquellas actividades empresariales diferentes a las especificadas en el primer inciso del artículo 2.º del Decreto 1264 de 1994. La interpretación estricta del término no es procedente porque llevaría a juzgar que a los fines de la norma en cita todas las entidades son comerciales, por el mero hecho de ejecutar actos mercantiles, por mínimos que sean, lo cual dejaría sin efectos la distinción entre empresas que se dedican a actividades industriales y las sociedades comerciales, prevista en el artículo 3.º del Decreto 1264 de 1994 (modificado por el artículo 3.º de la Ley 218 de 1995).

Por lo tanto, para el caso lo determinante no es el tipo societario o la naturaleza jurídica del beneficiario de la exención, sino la clase de actividad económica que desarrolla, en el sentido de que a estos concretos efectos no será comercial cuando quiera que realice las actividades señaladas en el primer inciso del artículo 2.º *ibídem*, entre las que se encuentra incluida la actividad industrial.

El objeto social del contribuyente lleva a concluir que realiza actividades industriales y no comerciales, porque se dedica a fabricar, transformar, procesar, almacenar y vender productos para la alimentación animal o humana. Su proceso productivo implica un elemento de transformación de la materia prima en producto elaborado, por lo que su actividad es predominantemente industrial.

Por consiguiente, dado que lleva a cabo una de las actividades de que trata el inciso primero del artículo 2.º del Decreto 1264 de 1994, la vigencia de la exención está determinada por las reglas aplicables para ese tipo de empresas.

4.2- Por otra parte, observa la Sala que la demandante interpretó erróneamente el precedente que invoca a su favor, pues entendió que para esta Corporación los diez años de vigencia de la exención empiezan a computarse cuando inicia el periodo productivo de la empresa.

Esa no es la tesis que se afirma en las sentencias que anularon el Concepto de la DIAN nro. 25648 de 2007. Ellas son claras en advertir que el término de la exención, para el caso de las sociedades no comerciales, inicia desde el

momento en que se entienden «*efectivamente establecidas*», lo que ocurre cuando manifiestan su intención de acogerse a la citada exención. De modo que el *dies a quo* para la aplicación del beneficio debatido corresponde a la fecha en que se haya radicado ante la DIAN el escrito en el que se expresa la intención de acogerse al beneficio, detallando la actividad económica a la que se dedica la empresa, el capital, la ubicación y la sede principal de sus negocios.

Cosa distinta es que la empresa pueda postergar dicha manifestación hasta tanto no inicie actividades productivas, siempre y cuando la fase productiva comience dentro de los cinco años siguientes a la constitución de la compañía, de conformidad con lo preceptuado en el parágrafo 1.º del artículo 3.º del Decreto 1264 de 1994 (modificado por el artículo 3.º de la Ley 218 de 1995), plazo que fue reducido a tres años con la modificación introducida mediante el artículo 38 de la Ley 383 de 1997.

5- En el caso concreto, la demandante alega que el *dies a quo* del término de la exención debe contarse a partir del momento en que inició su periodo productivo, lo cual tuvo lugar en 1999. A esos efectos, señala como prueba la comunicación del representante legal en donde dio cumplimiento a los requisitos previstos en el artículo 4.º *ejusdem*, y envió los certificados que era obligatorio remitir cada año para continuar con dicho beneficio (ff. 116 a 119).

Pues bien, precisa la Sala que el Decreto 1264 de 1994 contempla dos comunicaciones distintas. Una es la prevista en el artículo 3.º *ibidem* (modificado por el artículo 3.º de la Ley 218 de 1995), que debe hacerse por una sola vez manifestando la intención de acogerse a la exención y detallando la actividad económica de la empresa, el capital, su lugar de ubicación y la sede principal de sus negocios. La segunda la establece el artículo 4.º *ejusdem* (modificado por el artículo 4.º de la Ley 218 de 1995), que debe ser enviada cada año en que se solicite la exención, junto con las certificaciones del alcalde respectivo y del revisor fiscal o contador público, según el caso. La primera determina el inicio del periodo de la exención, mientras que la segunda es un requisito que debe acreditarse todos los años en que se pretenda hacer uso del beneficio.

Los documentos obrantes en el expediente evidencian que la manifestación de que trata el artículo 3.º del Decreto 1264 de 1994 (modificado por el artículo 3.º de la Ley 218 de 1995) fue enviada a la Administración el 14 de febrero de 1997. Mientras que, como se lee en la comunicación del 27 de marzo del 2000, esta pretende dar cumplimiento el artículo 4.º del Decreto 1264 de 1994 (modificado por el artículo 4.º de la Ley 218 de 1995). Tanto así, que la última tiene como finalidad anexar los certificados establecidos en dicha norma (*i.e.* certificación del alcalde del municipio donde se encuentra la compañía y certificación la cual

acredita que se trata de una inversión en una nueva empresa, la fecha de inicio del periodo productivo, el monto de la inversión y de la renta exenta solicitada).

De acuerdo con lo expuesto, el periodo de la exención empezó a correr desde la vigencia 1997 y no con posterioridad. En consecuencia, para la vigencia 2008, los 10 años del beneficio ya habían transcurrido. De ahí que, no haya lugar a la devolución pretendida.

Se insiste, el momento en el que la demandante inició la fase productiva es irrelevante para identificar el primer día del término de la exención, salvo que exceda el límite previsto el parágrafo 1.º del artículo 3.º *ibídem*, lo que no ocurrió en el caso bajo estudio. Por consiguiente, el contribuyente pudo haber hecho uso de la exención desde la vigencia 1997 —inclusive— y hasta aquella correspondiente a 2006.

8- Dado que todas las pretensiones de la demanda, tanto principales como secundarias, se edifican sobre la tesis de que le era aplicable la exención en el periodo gravable 2008 y quedó demostrado que dicho presupuesto no es cierto, la Sala se releva del estudio de las demás peticiones. En consecuencia, la Sala negará la totalidad de las pretensiones incoadas por la parte actora, incluidas las de declarar el enriquecimiento sin causa y ordenar la devolución de las sumas pagadas.

9- Finalmente, para decidir sobre las costas en segunda instancia, la Sala tiene en cuenta que el ordinal 8.º del artículo 365 del CGP dispone que «*habrá lugar a costas cuando en el expediente aparezca que se causaron y en la medida de su comprobación*». La Sala se abstendrá de condenar en costas en esta instancia porque en el proceso no existe prueba de su causación.

Entonces, de conformidad con los planteamientos expuestos, la Sala procederá a revocar la sentencia de primera instancia y, en su lugar, a negar las pretensiones de la demanda.

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

FALLA

1. **Revocar** la sentencia apelada. En su lugar:

Negar las pretensiones de la demanda.

2. **Reconocer** personería jurídica a la abogada Yadira Vargas Roncancio como representante de la parte demandada, de conformidad con el poder obrante a folio 493 del expediente.
3. Sin condena en costas en esta instancia.

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

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

JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente de la Sala

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

MILTON CHAVES GARCÍA

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ