LEGIS LEGISmóvil
La actualidad jurídica en el momento en que ocurre

CONSEJO DE ESTADO

SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO

SECCIÓN CUARTA

Consejero ponente: HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

Bogotá, D.C., cinco (5) de febrero de dos mil quince (2015)

Radicación:	**76001233100020080019 5-01**
No. Interno:	**19466**
Demandante:	**INSTITUTO DE RELIGIOSAS DE SAN JOSÉ DE GERONA**
Demandado:	**MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI**

Impuesto de industria y comercio – Año 2000

F A L L O

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por el Instituto de Religiosas de San José de Gerona, parte demandante, contra la sentencia del 15 de abril de 2011,

proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que negó las pretensiones de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada contra los actos administrativos del Municipio de Santiago de Cali, que más adelante se transcriben.

1. ANTECEDENTES ADMINISTRATIVOS

- El Instituto de Religiosas de San José de Gerona, parte demandante, presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio, correspondientes a los seis bimestres del año gravable 1999, en los plazos fijados por el Departamento Administrativo de Hacienda, Catastro y tesorería del Municipio de Santiago de Cali.
- El 31 de mayo de 2002, el actor, a instancias de la Administración, volvió a declarar el impuesto de industria y comercio, por el año gravable 1999, y, para el efecto, presentó una sola declaración anual del impuesto, identificada con número de formulario 0004108, en la que se determinó un saldo a favor de $170’767.000.
- El 25 de mayo de 2004, el actor pidió la devolución del saldo a favor determinado en el denuncio tributario numero 0004108 del 31 de mayo de 2002.
- Mediante la Resolución No. 413111126-0142 del 15 de febrero de 2007, el Municipio de Cali rechazó la solicitud de devolución presentada por el demandante.
- El 17 de abril de 2007, el Instituto presentó recurso de reconsideración contra la resolución atrás citada, que fue resuelto negativamente en la Resolución No. 2118 del 25 de septiembre de 2007.

2. ANTECEDENTES PROCESALES

2.1. LA DEMANDA

El Instituto de Religiosas de San José de Gerona, mediante apoderada judicial, formuló las siguientes pretensiones:

> *"Que mediante sentencia que resuelva el presente litigio, se hagan las siguientes o similares declaraciones:*
>
> ***1.*** *Que es nula la Resolución Oficial de Rechazo 0142 del 15 de febrero de 2007, por medio de la cual se rechazó la solicitud de devolución del saldo a favor en la declaración del impuesto de industria y comercio por el año gravable 1999 vigencia fiscal 2000, presentada por el contribuyente* ***INSTITUTO DE RELIGIOSAS DE SAN JOSÉ DE GERONA*** *con NIT 890301430.*
>
> ***2.*** *Que es igualmente nula la resolución 2118 del 25 de septiembre de 2007, por medio de la cual el Municipio de Santiago de Cali, Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por el contribuyente contra la resolución oficial de rechazo, confirmándola.*
>
> ***3.*** *Que a título de restablecimiento del derecho a la demandante,* ***SE CONFIRME*** *la liquidación privada que INSTITUTO DE RELIGIOSAS DE SAN JOSÉ DE GERONA presentó sobre el AÑO GRAVABLE 1999 VIGENCIA FISCAL 2000 y que arroja un saldo en favor de la declarante por dicho periodo de* ***CIENTO SETENTA MILLONES SETECIENTOS SESENTA Y SIETE MIL PESOS MCTE. ($170'767.000)*** *y se ordene la devolución del saldo solicitado por el contribuyente por valor de* ***CIENTO DIECISIETE MILLONES SEISCIENTOS NOVENTA Y CINCO MIL PESOS ($117'695.000).***
>
> ***4.*** *Que se condene en costas al demandado."*

2.1.1. Normas violadas

El Instituto demandante invocó como disposiciones violadas las siguientes:

- Artículos 209 de la Constitución Política.
- Artículos 92, 122, 237 y 239 del Decreto 0523 de 1999, expedido por el Alcalde Municipal de Santiago de Cali.

2.1.2. Concepto de la violación

En síntesis, los cargos de violación propuestos por el demandante se resumen así:

2.1.2.1 Violación de normas superiores. Firmeza de la declaración privada. Devolución de impuestos.

La parte actora adujo que la declaración privada del impuesto de industria y comercio que presentó el 31 de mayo de 2002 adquirió firmeza el 31 de mayo de 2004, pues en dicho término no se expidió ningún requerimiento especial.

Dijo que el municipio demandado, *al establecer nuevas fechas para presentar la declaración de Industria y comercio por el año 2000 vigencia 2001 a las que solo pueden acogerse los omisos, introdujo un criterio que desacata el principio de imparcialidad,* en tanto condujo a una situación inequitativa frente a los contribuyentes que cumplieron la obligación formal de declarar en los plazos establecidos con antelación en el Decreto 0125 de 2002.

Indicó que el 15 de febrero de 2007, cuatro años y ocho meses después de haber presentado la declaración privada del impuesto de industria y comercio por el periodo gravable de 1999, mediante la Resolución 2118, el municipio consideró que dicha declaración no era válida.

Adujo que esta Corporación, desde la expedición de la sentencia de 12 de junio de 1998, (Exp. 8735, con ponencia del magistrado Germán Ayala Mantilla) sostuvo que para tener por no presentada una declaración tributaria o declarar su invalidez, debe existir un acto administrativo que así lo

disponga. Que en igual sentido lo estableció la DIAN en el Concepto 21477 del 8 de marzo de 2000, del que transcribió apartes.

Alegó que el municipio de Cali, al establecer que el instituto demandante no podía presentar la declaración anualizada del impuesto de industria y comercio y que, por eso, no era válida esa declaración incurrió en un error, toda vez que la declaración no es inválida automáticamente, pues, para ese efecto, debe expedirse el acto administrativo que declare tal situación.

Que, en consecuencia, el saldo a favor pedido por el demandante debe ser devuelto con los intereses correspondientes.

2.1.2.2 Falta de aplicación de los principios de justicia y de economía procesal.

El demandante sostuvo que el artículo 209 de la Constitución Política dispone que la función administrativa se desarrolla con fundamento en los principios de eficacia, economía y celeridad, entre otros. Que, de igual manera lo establece el artículo 3 del Decreto 01 de 1984.

Dijo que en virtud del principio de economía, las normas de procedimiento se utilizan para agilizar las decisiones, para adelantar, en el menor tiempo posible y con la menor cantidad de gastos, los procedimientos correspondientes. Que, en virtud del principio de celeridad, además del impulso que de oficio deben darle las autoridades a los procedimientos de ley, deben eliminarse los trámites innecesarios. Y que, además, en virtud del principio de eficacia, los funcionarios deben remover, de oficio, los obstáculos puramente formales.

Dijo que el artículo 92 del Decreto Municipal 0523 de 1999 otorga a los servidores públicos atribuciones y deberes que deben cumplir, en relación con la liquidación y el recaudo de impuestos municipales y dispone que deberán tener siempre, como fundamento en el ejercicio de las actividades, la aplicación recta de las leyes, precedida de un relevante espíritu de justicia y que el municipio no le puede exigir al contribuyente más de lo que la misma ley le impone.

Que, en todo caso, el instituto demandante, lo único que pide, es que se apliquen las normas con la claridad y precisión que estas contienen.

2.2. CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El municipio de Santiago de Cali se opuso a las pretensiones de la demanda. Alegó que la declaración presentada por el Instituto de Religiosas de San José de Gerona, por el año gravable 1999 –vigencia fiscal 2000- era inválida, por cuanto la intención de la Administración, al expedir los Decretos 0125 y 0204 de 2002, era la de que los contribuyentes que no hubieren presentado la declaración bimestral por los años gravables 1999 y 2000, en las fechas previstas, lo hicieran en un formulario anual, por cuanto, para esa fecha, el pago de los impuestos pasó de ser bimestral a ser anual, de acuerdo con lo dispuesto en la sentencia del Consejo de Estado, del 9 de noviembre de 2001, dictada en el expediente 12298, con ponencia del magistrado Juan Ángel Palacio Hincapié.

Dijo que de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 1 del Decreto 0125 de 2002, la declaración anual del impuesto de industria y comercio sólo debía

ser presentada por los omisos, esto es, los que no hubieren declarado los ingresos correspondientes a los años 1999 y 2000. Que en ningún caso debía ser presentada por aquellos contribuyentes que hubieren declarado oportunamente sus ingresos, como ocurre con el demandante en este caso, que presentó las declaraciones bimestrales en el año gravable 1999, en los plazos establecidos. Que, en consecuencia, no podía volverlas a presentar, y menos con un reporte de valores diferentes y con un saldo a favor que antes no había declarado.

Citó los artículos 237 y 240 del Decreto 0523 de 1999, y adujo que, en este caso, el instituto demandante presentó la solicitud de devolución del saldo a favor del impuesto de industria y comercio el 25 de mayo de 2004, con fundamento en una declaración presentada el 31 de mayo de 2002 pero que carecía de validez.

También sostuvo que el demandante presentó las declaraciones del impuesto industria y comercio por el año 1999, así:

AÑO GRAVABLE	BIMESTRE NO.	FECHA PRESENTACIÓN
1999	I	MARZO 17 de 1999
1999	II	MAYO 19 DE 1999
1999	III	JULIO 21 DE 1999
1999	VI	ENERO 19 DE 2000

Que, a la fecha de presentación de la solicitud de devolución habían transcurrido más de dos años, incluso desde la fecha en que se presentó, la última de las declaraciones, razón por la que el municipio, con sujeción a la ley, rechazó la solicitud de devolución, (i) por extemporánea y, (ii) porque las declaraciones presentadas inicialmente ya estaban en firme.

Adujo que si se analiza la declaración anual presentada por la contribuyente advierte la incoherencia de la misma, en tanto que registra los ingresos por el año completo, pero en el saldo a favor sólo registra lo correspondiente a los bimestres I,II,III y VI, y dejó pendientes los bimestres IV y V. Que, así mismo, solicitó la devolución de un valor de $117.695.000, que resulta de la sumatoria de las retenciones practicadas por un valor de $85.492.288, más el valor de lo pagado en los bimestres I, II, III y VI del año gravable 1999, por valor de $32.203.000, y dejó pendiente un valor de $53.074.712, sin ningún sustento. Que, en todo caso, la actora no cumplió los requisitos previstos en el artículo 239 del Decreto 0523 de 1999, para que procediera la devolución.

En su defensa argumentó que el municipio no ha violado la normativa invocada por el demandante en el escrito de la demanda. Que, por el contrario, obró conforme con las facultades que le fueron conferidas, en cumplimiento de los principios constitucionales y así se puede verificar en el proceso de fiscalización, determinación y discusión, que culminó con la expedición de los actos administrativos acusados.

En cuanto a la violación de los artículos 122, 237 y 239 del Decreto 0523 de 1999, dijo que difería de los argumentos esgrimidos por el demandante, relacionados con la violación del derecho a la igualdad de los contribuyentes que habían presentado la declaración bimestral frente a los que debían presentarla anual, en razón a que el plazo que establecían las normas para la presentación de las declaraciones regía para todos los contribuyentes que no hubieran presentado la declaración del impuesto de industria y comercio por los años gravables 1999 y 2000. Que, contrario sería si se hubiere dispuesto

un plazo para algunos contribuyentes y otro plazo para otros, pero no ocurrió así.

Dijo que la corrección de las declaraciones se puede efectuar de tres formas:

1. *Si se trata de corregir una declaración aumentando el valor a pagar mediante la presentación ante las entidades recaudadoras de una declaración de corrección precisando los nuevos valores y si es del caso pagando el saldo a cargo.*
2. *En un segundo caso cuando hay una inexactitud que encuentra la administración como resultado de los procesos de fiscalización puede modificarse la declaración privada mediante la expedición de una liquidación oficial de revisión, siguiendo los procedimientos previstos en los artículos 80 y siguientes del Decreto 807 de 1993.*
3. *Finalmente un tercer caso, cuando el contribuyente pretende corregir su declaración disminuyendo el valor a pagar, para lo cual se debe seguir el procedimiento previsto en el artículo 34 del Decreto 0523 de 1999, así mismo que el del artículo 589 del Estatuto Tributario Nacional.*

Citó el artículo 589 del E.T. y adujo que es al contribuyente al que le corresponde hacer la solicitud de corrección y, así mismo, probar lo que alega en su favor.

Dijo que el demandante confundió dos momentos: el de la presentación de la declaración y el del pago de la declaración. Que, en efecto, el actor cree equivocadamente que el deber de presentar la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 1999 tiene el mismo fundamento de la

obligación tributaria sustancial, consistente en el pago del impuesto de industria y comercio, cuando en realidad se trata de dos fenómenos fiscales diferentes, que si bien están relacionados entre sí, difieren por las causas en que se originan.

Que, por lo anterior, debían negarse las pretensiones de la demanda.

Finalmente, en relación con la condena en costas pedida por la parte demandante, pidió que se negaran, con fundamento en lo expuesto en la sentencia dictada en el expediente No. 12425 del 5 de octubre de 2001, con ponencia del magistrado Juan Ángel Palacio Hincapié.

2.3. LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en sentencia del 15 de abril de 2011, negó las pretensiones de la demanda.

El Tribunal sostuvo que, con fundamento en la sentencia del 9 de noviembre de 2001, en la que esta Sección anuló los artículos 3, 4 y la expresión *"y se declarará en el mismo formulario de la declaración bimestral del impuesto",* contenida en el inciso 1 del Acuerdo 32 del 30 de diciembre de 1998, el Alcalde Municipal de Santiago de Cali expidió el Decreto 0125 del 9 de abril de 2002, en el que dispuso que los contribuyentes que no hubieren presentado la declaración bimensual del impuesto de industria y comercio, por los años gravables 1999 y 2000 tendrían plazo hasta el 17 de mayo de 2002 para presentar la declaración privada.

Que, posteriormente, el artículo 1 del Decreto 204 del 15 de mayo de 2002, modificó los plazos establecidos en el Decreto 0125 del 9 de abril del mismo año y, en el artículo 2, extendió los plazos hasta el 31 de mayo de 2002.

Indicó que, de dichas normas, se podía establecer que: a) sólo los contribuyentes del impuesto de industria y comercio y del complementario de avisos y tableros que no hubiesen declarado los ingresos de los años gravables 1999 y 2000, estaban en la obligación de presentar la liquidación privada y anual respectiva, en el plazo límite previsto hasta el 31 de mayo de 2002 y, b) los efectos de la declaración de nulidad de los artículos 3, 4 y de la expresión *"y se declarará en el mismo formulario de la declaración bimestral del impuesto",* contenida en el inciso 1 del Acuerdo 32 del 30 de diciembre de 1998, que, en términos generales, exigían al contribuyente la declaración bimensual del impuesto de industria y comercio, son absolutos, *erga omnes y ex tunc,* pero que los mismos no involucraban situaciones jurídicas ya consolidadas, en razón a que habían precluido los términos procesales de discusión ante las autoridades administrativas. Que así lo ha sostenido la jurisprudencia de la Sección Cuarta del Consejo de Estado.

Para el caso concreto, el Tribunal adujo que el Instituto de Religiosas de San José de Gerona presentó las declaraciones del impuesto de industria y comercio por los seis bimestres del año gravable 1999 –vigencia fiscal 2000-, en los plazos previstos por el municipio de Cali para ese año gravable, y que, por lo tanto, no tenía el deber de presentar la declaración anualizada, pues, conforme con los decretos 0125 y 0204 de 2002, sólo debían presentar la declaración los contribuyentes omisos.

Advirtió que, para el 9 de noviembre de 2001 (fecha de expedición de la sentencia No. 12298 del Consejo de Estado), las declaraciones bimensuales de industria y comercio presentadas por el demandante, por el año gravable 1999, habían adquirido firmeza, conforme con el artículo 714 del E.T., reproducido en el artículo 122 del Decreto 0523 de 1999.

En cuanto al argumento del demandante, encaminado a demostrar que la actuación de la administración había generado una situación inequitativa entre los contribuyentes, adujo que el acto administrativo que estableció la declaración anual para los contribuyentes omisos gozaba de presunción de legalidad, que no había sido desvirtuada ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo.
Indicó que si la pretensión del contribuyente era la de corregir la declaración tributaria, debió hacerlo en el plazo de dos años, de acuerdo con lo previsto en el artículo 588 del Estatuto Tributario, con la respectiva liquidación de la sanción del 10%, del mayor valor a pagar o del menor saldo a favor que se genere ente la corrección y la declaración inmediatamente anterior.

Que, en todo caso, como las declaraciones bimestrales del impuesto de industria y comercio presentadas el 17 de marzo, 19 de mayo y 21 de julio de 1999 y el 19 de enero de 2000, estaban en firme, no podían ser modificadas ni por el municipio ni por el contribuyente, pues esa firmeza es oponible a ambas partes.

Que, entonces, la declaración presentada el 31 de mayo de 2002 carecía de validez, toda vez que la situación jurídica ya se había consolidado con las declaraciones presentadas por ese mismo concepto, dentro de los

parámetros fijados por el municipio de Cali, en aplicación de lo establecido en el Acuerdo 32 de 1998, anulado parcialmente por el Consejo de Estado.

Que, en consecuencia, lo procedente era denegar las pretensiones de la demanda.

2.4. RECURSO DE APELACIÓN

El Instituto de Religiosas de San José de Gerona apeló la sentencia proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca.

Adujo que se acogía al argumento esgrimido por el Tribunal respecto del efecto de las sentencias de nulidad, pero que debía primar el concepto de justicia establecido en el numeral 9 del artículo 95 de la Constitución Política y debía prevenirse el enriquecimiento injustificado del Estado.

Sostuvo que, como consecuencia de la nulidad decretada por esta Sección, en la sentencia del 9 de noviembre de 2001, el municipio de Santiago de Cali expidió el Acuerdo 088 de 2001, mediante el que se estableció la declaración anual del impuesto de industria y comercio en esa jurisdicción y que, por vía reglamentaria, y sin ninguna clase de fundamento, permitió la presentación de las declaraciones anuales por los años 1999, 2000 y 2001, como lo entendió el contribuyente al presentar la declaración anual del impuesto de industria y comercio por el año gravable 1999.

Dijo que el objeto de la discusión era si todos los contribuyentes tenían esa posibilidad, hubieren o no presentado las declaraciones bimestrales, y si se

aplicaba únicamente para quienes hubieren omitido presentar tales declaraciones.

Indicó que la redacción del Decreto 0204 de 2002 no fue la mejor y se prestó para diversas interpretaciones, especialmente, por el hecho de que, al definir quienes podían presentar las declaraciones por los años 1999 y 2000 no se refirió a declaraciones del impuesto de industria y comercio, sino a *declaraciones de ingresos.* Indicó que no es lo mismo una declaración del impuesto de industria y comercio que una declaración de ingresos.

Que el instituto demandado entendió que, como por el año 1999 no había declarado los ingresos anuales, el municipio le exigía la presentación de la declaración anual conforme lo había interpretado el Consejo de Estado al anular la bimestralidad del impuesto. Que, en todo caso, obró de buena fe y por tanto, la declaración presentada era la declaración del 31 de mayo de 2002 y que, en consecuencia, la solicitud de devolución se presentó en tiempo.

Alegó que el contribuyente no solicitó la corrección de la declaración porque entendió que la nulidad de la norma que regulaba que el período fuera bimestral dejaba sin efecto las declaraciones presentadas con anterioridad y que, por esa razón, el municipio exigió la presentación de la declaración anual del impuesto de industria y comercio.

Explicó que la declaración anual del impuesto no fue considerada inválida ni fue objeto de revisión por parte del municipio de Cali. Sostuvo que el rechazo de la solicitud de devolución, con el argumento de que la declaración anual era inválida, sin haber roto formalmente la ejecutoriedad de la misma, resulta

contrario a derecho, especialmente porque el proceso para discutir y modificar el impuesto no es el de devolución. Que el contribuyente tiene un título ejecutivo y, sobre el mismo, solicitó el reintegro de los mayores valores pagados.

Dijo que desconocer la liquidación tributaria presentada de buena fe en el año 2002, sin que hubiere sido cuestionada por el municipio de Cali, vulneraba el principio de justicia tributaria elevado a rango constitucional, por el que se pretende que el contribuyente pague el impuesto que la ley le exige. Que la declaración anual presentada por el contribuyente refleja la realidad tributaria del actor en relación con el impuesto de industria y comercio, quien realizó actividades expresamente prohibidas de gravar, pues no debía desconocerse que está inscrita como institución prestadora del servicio de salud, actividades que la Ley 14 de 1983 dejó sin gravamen.

Por todo lo anterior, pidió revocar la sentencia proferida en primera instancia y, en su lugar, acceder a las pretensiones de la demanda.

2.5. ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

Las partes no alegaron de conclusión.

2.6. Concepto del Ministerio Público

El Ministerio Público no rindió concepto en este caso.

3. CONSIDERACIONES DE LA SALA

En los términos del recurso de apelación que interpuso el demandante, le corresponde a la Sala decidir si se ajustan a derecho la Resolución No. 41311126-0142 del 15 de febrero de 2007 y la Resolución No. 2118 del 25 de septiembre de 2007, que confirmó la anterior, mediante las que el municipio de Cali rechazó la solicitud de devolución del impuesto de industria y comercio, pagado por el año gravable 1999.

3.1. Problemas jurídicos

La Sala considera que los problemas jurídicos a resolver en este caso, son los siguientes:

3.1.1. ¿Debe mediar un acto administrativo que declare sin efectos o sin validez la declaración del impuesto de industria y comercio presentada el 31 de mayo de 2002?

3.1.2. ¿En virtud de los efectos de la sentencia del 9 de noviembre de 2001, que anuló parcialmente el Acuerdo 32 de 1998, en cuanto dispuso que no era legal exigir la presentación de la declaración bimensual del impuesto de industria y comercio, quedaron sin efecto las declaraciones bimensuales que por el año 1999 presentó el Instituto de Religiosas de San José de Gerona, y, por consecuencia, es válida la declaración anual del impuesto de industria y comercio (1999), que presentó el 31 de mayo de 2002?

3.1.3. ¿Tiene derecho el Instituto de Religiosas de San José de Gerona a la devolución del saldo a favor registrado en la declaración del

impuesto de industria y comercio que presentó el 31 de mayo de 2002?

Previo a resolver los problemas jurídicos planteados, la Sala hará un recuento de los hechos probados y relevantes para resolver la litis:

1. El Instituto de Religiosas de San José de Gerona presentó las siguientes declaraciones bimestrales del impuesto de industria y comercio, por el año gravable 1999[1]:

AÑO GRAVABLE	BIMESTRE	DECLARACION Y PAGO
1999	I	17 de marzo de 1999
1999	II	18 de mayo de 1999
1999	III	21 de julio de 1999
1999	VI	19 de enero de 2000

2. Mediante la sentencia del 9 de noviembre de 2001[2], el Consejo de Estado anuló los artículos 3, 4 y la expresión "*y se declarará en el mismo formulario de la declaración bimestral del impuesto",* contenida en el inciso primero del artículo 8 del Acuerdo 32 de 1998.

   Como consecuencia, mediante Acuerdo 88 de 2001[3], se estableció la declaración anual del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Santiago de Cali.

[1] Tomado de la contestación de la demanda (fl. 126), pues en el expediente no aparece copia de las declaraciones del impuesto de industria y comercio presentadas por la demandante por el año gravable 1999.
[2] Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia del 9 de noviembre de 2001, proferida en el expediente No. 12298. M.P. Juan Ángel Palacio Hincapié.
[3] *Por el cual se determinan el periodo, la base gravable y la liquidación del impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros.*

3. En razón de la declaración de nulidad atrás mencionada y de la expedición del Acuerdo 88 de 2001, la Alcaldía Municipal de Santiago de Cali expidió el Decreto 0125 del 9 de abril de 2002, cuyo artículo 1° dispuso:

"*Los contribuyentes de impuestos de Industria y Comercio y su Complementario de Avisos y Tableros* ***que no hayan declarado*** *los ingresos correspondientes a los años gravables 1999 y 2000, deberán presentar la declaración y liquidación privada en un formulario anual, en los siguientes plazos:*

Año gravable 1999 vigencia fiscal de 2000, hasta el 17 de mayo de 2002.
Año gravable 2000 vigencia fiscal de 2001, hasta el 17 de mayo de 2002.

El valor del impuesto se cancelará hasta en dos cuotas iguales en las siguientes fechas:
1ª Cuota: Se cancelará con la presentación de la declaración y liquidación privada del impuesto.
2ª Cuota: Se cancelará hasta el 31 de julio de 2002, mediante recibo expedido por la Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal, o en los CALIS…" (negrita fuera de texto)

4. Posteriormente, mediante el Decreto 204 del 15 de mayo de 2002, la Alcaldía Municipal de Santiago de Cali modificó los plazos establecidos en el Decreto 0125 de 2002 para la declaración y pago del impuesto de industria y comercio, así:

> "*Los contribuyentes de impuestos de Industria y Comercio y su Complementario de Avisos y Tableros* ***que no hayan declarado*** *los ingresos correspondientes a los años gravables 1999 y 2000, deberán presentar la declaración y liquidación privada en un formulario anual, en los siguientes plazos:*

Año gravable 1999 vigencia fiscal de 2000, hasta el 31 de mayo de 2002.
Año gravable 2000 vigencia fiscal de 2001, hasta el 31 de mayo de 2002.

El valor del impuesto se cancelará hasta en dos cuotas iguales en las siguientes fechas:
1ª Cuota: Se cancelará con la presentación de la declaración y liquidación privada del impuesto.
2ª Cuota: Se cancelará hasta el 31 de julio de 2002, mediante recibo expedido por la Subdirección Administrativa de Impuestos, Rentas y Catastro Municipal, o en los CALIS…" (negrita fuera de texto)

5. Con fundamento en los decretos 0125 y 204 de 2002, el instituto demandante, no obstante que ya había presentado las declaraciones bimestrales del impuesto de industria y comercio, presentó la declaración anual por el año gravable 1999, el día 31 de mayo de 2002, en la que registró un saldo a favor de $170.767.000.

6. El 25 de mayo de 2004, el instituto demandante solicitó la devolución del saldo a favor, correspondiente al impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1999, por un valor de $117.695.000.

7. El 15 de febrero de 2007, la Subdirección Administrativa de impuestos, rentas y catastro municipal de Cali rechazó la solicitud de devolución presentada por el actor, con fundamento en que la declaración presentada el 31 de mayo de 2002 era inválida, toda vez que las declaraciones del 17 de marzo, 18 de mayo y 21 de junio de 1999 y del 19 de enero de 2000 habían adquirido firmeza. Dicha decisión fue recurrida oportunamente por la demandante y confirmada en la Resolución No. 2118 del 15 de septiembre de 2007.

Con fundamento en los hechos probados y no controvertidos, la Sala resolverá los problemas jurídicos anteriormente planteados:

3.2. El caso concreto

3.2.1. De si debía mediar la expedición de un acto administrativo que declarara sin efectos la declaración del impuesto de industria y comercio presentada por el demandante el 31 de mayo de 2002.

De acuerdo con el dicho del apelante, para que la declaración del impuesto de industria y comercio presentada el 31 de mayo de 2002 pudiera ser declarada inválida, debía mediar la expedición de un acto administrativo que así lo dispusiera. Dijo que, en este caso, el municipio de Cali no emitió ningún pronunciamiento respecto de dicha declaración y que, por ende, era válida. Este aspecto también fue objeto de uno de los cargos expuestos en la demanda. Sin embargo, el Tribunal no dijo nada al respecto.

Contra lo dicho por el demandante, para la Sala, el municipio de Cali sí declaró la invalidez de la declaración del impuesto de industria y comercio presentada el 31 de mayo de 2002.

De hecho, esa fue la razón por la que, mediante la Resolución No. 41311126-0142 del 15 de febrero de 2007, decidió rechazar la solicitud de devolución del saldo a favor declarado en ese denuncio.

Si bien es cierto que en la parte resolutiva de esa resolución no declaró expresamente la invalidez de la declaración, en la parte considerativa se

puede apreciar claramente que decidió tomar como inválido ese denuncio. Así argumentó esa decisión:

> *"En fecha 31 de mayo presentó (sic) la declaración anual de Industria y Comercio por el año 1999 vigencia fiscal 2000, bajo formulario No. 0004108.*
> *Mediante Decreto 0125 de abril 9 de 2002, se reglamentó la aplicabilidad del Acuerdo 88 de Diciembre de 2001 en su artículo 1°.: 'Los contribuyentes del impuesto de Industria y Comercio y su complementario de Avisos y Tableros que no hayan declarado los ingresos correspondientes a los años gravables 1.999 y 2.000 deberán presentar la declaración y Liquidación privada en un formulario anual, en los siguientes plazos:.. (subraya la demandada)*
> *Por lo tanto, la Declaración anualizada procedía únicamente para los omisos, contribuyentes que no habían declarado los ingresos correspondientes a los años gravables 1.999 y 2.000, y no para las personas naturales o jurídicas que hubiesen cumplido con el deber formal de declarar bimestralmente.*
> *(…)*
> *En consecuencia las declaraciones bimestrales presentadas para el año gravable 1999 por el Instituto de Religiosas de San José de Gerona, constituyen un hecho consolidado, además se encuentran en firme y no pueden ser modificadas por este despacho so pena de violar la Ley. Ellas adquieren la calidad de cosa juzgada y para tal efecto se debió haber solicitado oportunamente la respectiva corrección.*
> *En conclusión, la declaración anual de Industria y comercio presentada para el año gravable no es válida, por tal motivo no es procedente el saldo a favor por ustedes solicitado.*[4]*" (Se subraya)*

Por lo expuesto, la Sala considera que no era necesario que el municipio de Cali expidiera otro acto administrativo distinto al que rechazó la devolución del saldo a favor solicitado, para entender que, así mismo, decidió tener por

[4] Folios 5 y 6 c.p.

no válido el denuncio del impuesto de industria y comercio que el instituto demandante presentó el 31 de mayo de 2002.

De manera que, en el entendido de que los actos administrativos demandados tomaron por no válido el denuncio del impuesto de industria y comercio que el instituto demandante presentó el 31 de mayo de 2002, se procede a analizar el segundo problema jurídico.

3.2.2. De si es válida la declaración anual del impuesto de industria y comercio (1999), que presentó el Instituto de Religiosas de San José de Gerona el 31 de mayo de 2002, o si son válidas las declaraciones bimensuales que por ese mismo año también presentó la parte demandante

Mediante sentencia del 9 de noviembre de 2001, la Sala anuló los artículos 3, 4 y la expresión *"y se declarará en el mismo formulario de la declaración bimestral del impuesto",* contenida en el inciso 1 del artículo 8 del Acuerdo 32 del 30 de diciembre de 1998, proferido por el Concejo Municipal de Cali.

De acuerdo con lo dispuesto en dicha sentencia, las normas declaradas nulas eran contrarias a la ley, pues (i) modificaron el periodo gravable del impuesto de industria y comercio establecido en la Ley 14 de 1983, al señalarlo como bimestral, cuando la ley mencionada disponía que era anual y, (ii) modificaron la base gravable prevista por el legislador, pues tomaba los ingresos brutos *del mismo periodo bimestral,* como base de liquidación del tributo, cuando la norma legal disponía que son los ingresos brutos del año inmediatamente anterior a la *vigencia fiscal.*

Con fundamento en la sentencia mencionada, quedaba previsto que la declaración del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Santiago de Cali debía presentarse anualmente y liquidarse sobre los ingresos obtenidos en el año inmediatamente anterior.

Ahora bien, la Sala ha sostenido que los fallos de nulidad de los actos de carácter general, como los acuerdos municipales, únicamente pueden afectar situaciones jurídicas que no estén consolidadas, es decir aquellas que se debaten o son susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, al momento de proferirse el fallo de nulidad del acto de carácter general. En estos casos, se reitera, el efecto de la sentencia que declara la nulidad es inmediato respecto de la situación jurídica que esté por definirse, toda vez que la norma anulada resulta inaplicable al caso concreto.

El municipio demandado alegó que el fallo de nulidad parcial del Acuerdo 32 de 1998 no afectó las declaraciones bimensuales que la parte actora presentó por el impuesto de industria y comercio porque para la fecha en que se expidió el fallo, tales declaraciones ya habían adquirido firmeza.

De conformidad con lo dispuesto en el artículo 122 del Decreto 0523 de 1999[5], las declaraciones tributarias quedarán en firme si dentro de los dos años siguientes a la fecha del vencimiento del plazo para declarar, no se ha notificado el requerimiento especial o si vencido el término para practicar la liquidación oficial de revisión, ésta no se notificó. También establece que si la declaración se presenta de manera extemporánea, el término de dos años

[5] *Por el cual se modifica el decreto 0498 de marzo 29 de 1996 que adopta el libro 5 del Estatuto Tributario Nacional sobre procedimiento tributario y régimen de sanciones.*

empezará a correr a partir de la fecha de presentación de la declaración. En el mismo sentido lo dispone el artículo 714 del Estatuto Tributario Nacional.

La Sala aprecia que si se tiene en cuenta la fecha en que se surtió la declaración y pago del impuesto de industria y comercio por los bimestres declarados del año 1999, las fechas en que quedaron en firme esos denuncios son las siguientes:

AÑO GRAVABLE	BIMESTRE	DECLARACION Y PAGO	FIRMEZA
1999	I	17 de marzo de 1999	17 de marzo de 2001
1999	II	18 de mayo de 1999	18 de mayo de 2001
1999	III	21 de julio de 1999	21 de julio de 2001
1999	VI	19 de enero de 2000	19 de enero de 2002

Se advierte, entonces, que para el 9 de noviembre de 2001, fecha en que se expidió la sentencia que anuló parcialmente el Acuerdo 32 de 1998, efectivamente, los denuncios por los bimestres 1 a 3 estaban en firme. Por lo tanto, no había lugar a corregirlos ni a revisarlos oficialmente.

La parte actora alegó que en virtud del principio de justicia debería entenderse que el fallo del 9 de noviembre de 2001 sí dejó sin efecto los denuncios tributarios aludidos y que, por esa razón, había que entender que el municipio de Cali abrió la posibilidad de presentar el denuncio anual por el año 1999, no solo para los contribuyentes que omitieron presentar los denuncios bimensuales, sino para todos los contribuyentes.

La Sala considera que no le asiste la razón a la parte demandante pues los hechos dan cuenta de que su situación jurídica, respecto de la obligación

tributaria del impuesto de industria y comercio del año 1999, ya se había consolidado.

Ahora bien, respecto de la declaración del impuesto de industria y comercio del bimestre VI, que adquirió firmeza el 19 de enero de 2002, valga precisar que la sentencia del 9 de noviembre de 2001 tampoco la afectó pues el instituto demandante no probó que ese denuncio haya sido cuestionado ante las autoridades administrativas o ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo. En otras palabras, adquirió firmeza sin que la propia demandante cuestionara su validez ante las autoridades administrativas y judiciales.

El demandante también alegó que obró de buena fe y que presentó la declaración anual del impuesto de industria y comercio por el año gravable 1999 porque los Decretos 0125 y 204 de 2001 eran confusos.

La Sala considera que tampoco le asiste la razón porque el procedimiento tributario para la presentación de las declaraciones anuales en el Municipio de Santiago de Cali no era confuso ni se prestó para diversas interpretaciones, pues los Decretos 0125 y 204 de 2002 claramente dispusieron que la declaración anual por los años 1999 y 2000 operaba para los contribuyentes omisos:

> "*Los contribuyentes de impuestos de Industria y Comercio y su Complementario de Avisos y Tableros que no hayan declarado los ingresos correspondientes a los años gravables 1999 y 2000, deberán presentar la declaración y liquidación privada en un formulario anual…*"

Con fundamento en los anteriores argumentos, la Sala considera que la declaración presentada por el demandante el 31 de mayo de 2002 carece de validez, pues las declaraciones bimestrales iniciales presentadas por el demandante ya habían adquirido firmeza para esa fecha y porque, además, el contribuyente no debía presentar una declaración anual de impuesto de industria y comercio por el año gravable de 1999, pues no estaba incurso en las circunstancias previstas en los Decretos 0125 y 204 de 2002.

3.2.3. De si el Instituto de Religiosas de San José de Gerona tenía derecho a la devolución del saldo a favor registrado en la declaración del impuesto de industria y comercio que presentó el 31 de mayo de 2002

El rechazo de la devolución del saldo a favor, como se vio, se fundamentó en el hecho de que la petición estuvo basada en la declaración anual del impuesto de industria y comercio que la demandante presentó el 31 de mayo de 2002 por el año gravable 1999, y que el municipio demandado tomó por inválida pues el instituto demandante ya había presentado los denuncios bimestrales que, además, ya habían quedado en firme.

Habida cuenta de que la Sala le halló la razón al municipio demandado en cuanto decidió correctamente al tomar como inválida la declaración del 31 de mayo de 2002, la solicitud de devolución presentada con fundamento en este denuncio también resulta inválida y, por tanto, la Resolución No. 413111260142 del 15 de febrero de 2007, y la Resolución No. 2118 del 25 de septiembre de 2007, que la confirmó, se ajustan a derecho, tal como se dispuso en la sentencia de primera instancia.

Finalmente, la Sala no se pronunciará respecto de si la actividad desarrollada por el instituto demandante estaba sujeta al impuesto de industria y comercio, hecho mencionado en el escrito de apelación, toda vez que no fue planteado en la demanda.

Por todo lo anterior, la Sala considera que se debe confirmar la decisión de primera instancia, que negó las pretensiones de la demanda interpuesta por el Instituto de Religiosas de San José de Gerona contra el Municipio de Santiago de Cali.

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

F A L L A

CONFÍRMASE la sentencia del 15 de abril de 2011, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, en el contencioso de nulidad y restablecimiento del derecho iniciado por el Instituto de Religiosas de San José de Gerona contra el municipio de Santiago de Cali.

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

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

LEGIS LEGISmóvil
La actualidad jurídica en el momento en que ocurre

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ