



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

Consejero Ponente: JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ

Bogotá, D. C., dieciocho (18) de febrero de dos mil dieciséis (2016)

ACCIÓN: NULIDAD Y RESTABLECIMIENTO DEL DERECHO
DEMANDANTE: UNIVERSIDAD SANTIAGO DE CALI
DEMANDADA: MUNICIPIO DE SANTIAGO DE CALI
RADICADO: 7600123331000201100258 01 (20796)
**ASUNTO: IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO, AVISOS Y
TABLEROS**

FALLO

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 31 de julio de 2013, proferida por el Tribunal



Administrativo del Valle del Cauca, que negó las pretensiones de la demanda.

I) ANTECEDENTES

El concejo municipal de Santiago de Cali expidió el Acuerdo No. 57 de 1999, por el cual dictó unas disposiciones en materia del impuesto de industria, comercio, avisos y tableros. En el artículo 2 dispuso una reclasificación de la actividad de servicios educativos privados en el sentido de establecerle una tarifa del 3.3. por mil.

El artículo 2 del Acuerdo No. 57 de 1999 fue declarado nulo por el Consejo de Estado, mediante sentencia del 25 de septiembre de 2006¹, en consideración a que el municipio de Santiago de Cali, en el Acuerdo No. 35 de 1985², dispuso que el impuesto de industria y comercio no recaerá sobre la actividad educativa, en la que se incluye la de carácter privado.

Con fundamento en la citada sentencia, el 28 de enero de 2009, la Universidad Santiago de Cali presentó solicitud de devolución y/o compensación de las sumas pagadas al municipio por concepto del impuesto de industria y comercio en los años gravables 2000 a 2004.

¹ C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, expediente No. 14170.

² Por el cual se regula el impuesto municipal de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros en el municipio de Santiago de Cali.



Mediante la Resolución No. 4131.1.12.6-3890285 del 5 de mayo de 2009, el municipio de Santiago de Cali negó la anterior solicitud, porque las declaraciones de ICA de los años 2000 a 2004 se encontraban en firme.

Contra la anterior decisión, la universidad interpuso recurso de reconsideración, que fue resuelto con la Resolución No. 4131.12.6-00552 del 15 de julio de 2010, que confirmó el acto recurrido.

II) DEMANDA

En ejercicio de la acción de nulidad y restablecimiento del derecho, la Universidad Santiago de Cali, solicitó:

“PRIMERO: Se revoque la Resolución No. 4131.1.12.6-3890285 del 31 de julio de 2009, expedida por el municipio de Santiago de Cali, en cuanto negó la petición de devolución y/o compensación en favor de la Universidad Santiago de Cali, de las sumas pagadas al municipio de Santiago de Cali, por concepto de tributación de industria y comercio y, su complementario de avisos y tableros, respecto de los años gravables 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004.

SEGUNDO: Se revoque la Resolución No. 4131.1.12.6-00552, notificada el 30 de julio de 2010, expedida por el municipio de Santiago de Cali, en cuanto confirmó la Resolución No. 4131.1.12.6-3890285 y negó definitivamente la petición de devolución y/o compensación en favor de la Universidad Santiago de Cali, de sumas pagadas al municipio de Santiago de Cali, por concepto de tributación de industria y comercio y su complementario de avisos y tablero, respecto de los años gravables 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004.

TERCERO: Como consecuencia de la revocatoria anterior, se ordene, a título de restablecimiento del derecho, la devolución y/o compensación en favor de la Universidad Santiago de Cali, de las sumas pagadas al municipio de Santiago de Cali, por concepto de tributación de industria y comercio y sus complementarios de



avisos y tableros, respecto de los años gravables 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004 más los intereses a que haya lugar.

CUARTO: Como petición subsidiaria de la anterior, y en garantía del principio y valor constitucional de la justicia solicito se reparen los daños materiales, daño emergente y lucro cesante, a título de enriquecimiento sin causa, por ocasión del empobrecimiento patrimonial causado a la Universidad Santiago de Cali por concepto del pago de lo no debido, en materia de tributación de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros, respecto de los años gravables años gravables 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004 más los intereses a que haya lugar.

QUINTO: Se disponga el cumplimiento de la sentencia en los términos de los artículos 176, 177 y 178 del C.C.A., y las modificaciones introducidas por la Ley 1395 de 2010.

SOLICITUD ESPECIAL Y SUBSIDIARIA.

En aplicación del principio iura novit curia, y el de garantía del derecho sustancial, solicito que se transmute la presente acción de nulidad y restablecimiento del derecho, en acción in rem verso, por el hecho del enriquecimiento sin causa de que es beneficiario el municipio con el correlativo empobrecimiento de la Universidad de Cali”.

Respecto de las normas violadas y el concepto de la violación, dijo:

Violación de los artículos 13, 95-9, 209, 338 y 363 de la Constitución Política, 683 y 850 del Estatuto Tributario, 831 del Código de Comercio y 15 del Decreto 650 de 1996. Efectos de la sentencia de nulidad.

El Consejo de Estado, mediante sentencia del 25 de septiembre de 2006³, declaró nulo el artículo 2 del Acuerdo 57 de 1999, por medio del cual se

³ C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, expediente No. 14170.



dispuso gravar con el impuesto de industria y comercio la actividad de educación privada.

Esa misma Corporación ha considerado que los efectos de la declaratoria de nulidad de la citada norma son retroactivos, esto es, desde el momento en que se profirió el acto anulado. De tal manera que, al no existir la norma que gravó con ICA la actividad de educación privada, las sumas que pagó la universidad por dicho concepto constituyen un “pago de lo no debido”

No obstante lo anterior, el municipio se niega a devolver el impuesto pagado en los años 2000 a 2004, lo que constituye un enriquecimiento sin causa.

No puede considerarse que la solicitud de devolución y/o compensación fue presentada extemporáneamente toda vez que el artículo 21 del Decreto 1000 de 1997 dispone un plazo de 10 años para presentarla ante la Administración. Por tanto, la situación jurídica de la universidad, respecto del referido impuesto, no se encuentra consolidada.

III) CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

La parte demandada se opuso a las pretensiones de la actora, con los siguientes argumentos:



En virtud de lo dispuesto en el artículo 174 del Código Contencioso Administrativo, la sentencia de nulidad del artículo 2 del Acuerdo 57 de 1999, produjo efectos jurídicos desde que quedó ejecutoriada.

En este caso, no puede considerarse que la sentencia de nulidad produce efectos retroactivos porque se trata de una situación que se encuentra consolidada. Al momento de presentarse la solicitud de devolución, las declaraciones del impuesto objeto de la misma se encontraban en firme.

Debe tenerse en cuenta que cuando se causó y pagó el impuesto de industria y comercio por los años 2000 a 2004, existía la obligación tributaria y los actos administrativos estaban revestidos de presunción de legalidad. Por tanto, no se configura un pago de lo no debido.

En cuanto a la pretensión relativa a la acción in rem verso, debe declararse improcedente porque ese tipo de solicitudes es propia de los procesos de contratación administrativa, situación que no corresponde al caso analizado.

Excepción de ineptitud de la demanda por indebida acumulación de pretensiones.



No es procedente que la actora pretenda que se ordene la devolución del impuesto, porque la misma no fue solicitada ante la Administración.

No hay lugar al reconocimiento del enriquecimiento sin causa ni a la reparación de daños materiales, daño emergente, y lucro cesante, porque dichas pretensiones son propias de la acción de reparación directa.

IV) LA SENTENCIA APELADA

El Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, mediante providencia del 31 de julio de 2013, denegó las pretensiones de la demanda, con fundamento en las siguientes consideraciones:

La jurisprudencia del Consejo de Estado ha señalado que, cuando se trata de eventos en los que se declara la nulidad de la norma que consagra el tributo, el término para presentar la solicitud de devolución del mismo, se debe contar a partir de la ejecutoria de la providencia.

Por tanto, el administrado debe presentar la solicitud de devolución dentro de los dos años siguientes a la ejecutoria del fallo.

Probado en el expediente que la sentencia que declaró la nulidad del artículo 2 del Acuerdo 57 de 1999 quedó ejecutoriada el 10 de octubre de 2006, y



que la universidad presentó la solicitud de devolución el 28 de enero de 2009, se encuentra que la petición fue radica por fuera del término legal.

En cuanto a la pretensión subsidiaria consistente en que se declare la existencia de un enriquecimiento sin causa, es preciso aclarar que dicha solicitud tampoco es procedente, toda vez que no se encuentra acreditada la ocurrencia de los elementos de dicha figura, puesto que existe un causa que justifica el enriquecimiento y el empobrecimiento correlativo, y que se concreta en el hecho de que el contribuyente no realizó la solicitud dentro de la oportunidad legal.

V) EL RECURSO DE APELACIÓN

La parte demandante apeló la sentencia de primera instancia, con fundamento en lo siguiente:

En virtud de lo dispuesto en la sentencia que declaró la nulidad del artículo 2 del Acuerdo 57 de 1999, la universidad no tenía la obligación de pagar el impuesto de industria y comercio por los años 2000 a 2004. Por tanto y, atendiendo a los efectos retroactivos de la sentencias de nulidad, el cobro de dicho tributo resulta ilegal y constituye un pago de lo no debido.



Es por eso que la negativa de la devolución de esas sumas genera un empobrecimiento para la universidad, y constituye un enriquecimiento sin causa para el municipio.

Por tanto, es consecuente que la demandante tenga derecho al restablecimiento del derecho, al pago de perjuicios y, a que se declare la procedencia de la acción in rem verso.

No se comparte la consideración del Tribunal referente a la extemporaneidad de la solicitud de devolución, puesto que los escritos que la universidad elevó a la administración se presentaron a tiempo.

Aun bajo ese supuesto, debe tenerse en cuenta que esta es la vía judicial procedente para buscar el resarcimiento del perjuicio ocasionado por el municipio, máxime cuando se encuentran probadas las circunstancias y actos que dieron origen al pago de lo no debido.

La decisión del *a quo* desconoce el principio de la prevalencia del derecho sustancial sobre el formal, puesto que en la sentencia se da un valor superior a situaciones formales y no a la situación real de la universidad frente al pago de un impuesto que no tenía sustento legal.

VI) ALEGATOS DE CONCLUSIÓN



La demandante no presentó alegatos de conclusión.

La demandada no presentó alegatos de conclusión.

El **Ministerio Público** no rindió concepto.

VII) CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la sentencia del 31 de julio de 2013, proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que denegó las pretensiones de la demanda interpuesta contra los actos administrativos que negaron la solicitud de devolución presentada por la Universidad de Santiago de Cali por el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros de los años 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004.

1. Cuestión previa. Excepción de indebida acumulación de pretensiones.



1.1. Previo analizar el asunto de fondo, la Sala advierte que el *a quo* omitió analizar la excepción de indebida acumulación de pretensiones propuesta por el municipio en la contestación de la demanda, por lo que se hace necesario estudiarla y decidirla en esta oportunidad procesal.

1.2. El municipio de Santiago de Cali sostiene que no es procedente *la pretensión de restablecimiento del derecho* principal relativa a la devolución del impuesto, ni la subsidiaria concerniente al reconocimiento del daño emergente y lucro cesante a título de enriquecimiento sin causa.

La primera, con fundamento en que la universidad no presentó ante la Administración la solicitud de devolución y, por ende, no existe acto administrativo que decidiera sobre el tema.

La segunda, por considerar que esa pretensión es propia de la acción de reparación directa.

1.3. En términos generales, la acumulación de pretensiones es una institución procesal que permite la unión de varias pretensiones en una misma demanda. La conexidad anotada se entiende por cuanto las distintas formas de acumulación se fundan, por un lado, en la conveniencia de evitar a las partes y al juez la pérdida de tiempo y de dinero resultante de seguirse diversos procesos sobre derechos que



pueden discutirse en uno solo; y por el otro, en la necesidad de evitar sentencias contradictorias sobre unos mismos asuntos⁴.

La acumulación en el proceso administrativo está prevista en el artículo 145 del Código Contencioso Administrativo, para lo cual hace una remisión en la forma establecida en el Código de Procedimiento Civil, cuerpo normativo que consagra dicha figura en el artículo 82.

Conforme con esta última norma, el demandante podrá acumular en una misma demanda varias pretensiones contra la parte demandada⁵, aunque no sean conexas, siempre que (i) el juzgador sea competente para conocer de todas; (ii) que éstas no se excluyan entre sí, salvo que se formulen como principales y subsidiarias y, (iii) que puedan tramitarse por el mismo procedimiento.

1.4. En relación con la pretensión principal del restablecimiento de derecho relativa a la devolución, la Sala advierte que el municipio se contradice al afirmar que la solicitud no le fue presentada en la vía gubernativa, porque ese hecho es

⁴ BETANCOUR JARAMILLO, Carlos, Derecho Procesal Administrativo, Señal Editora, 2013, página 406.

⁵ El artículo 82 del C.P.C. aplicable por remisión del artículo 145 del C.C.A. también contempla que se pueden acumular pretensiones de varios demandantes o contra varios demandados, caso en el cual debe cumplirse como requisito adicional que provengan de la misma causa, versen sobre el mismo objeto o deban valerse específicamente de las mismas pruebas.



reconocido en la contestación de la demanda⁶ y, consta en los actos administrativos que negaron esa misma petición, demandados en este proceso⁷.

Con todo, no puede perderse de vista que de conformidad con el artículo 85 del C.C.A. la acción de nulidad y restablecimiento del derecho podrá ser interpuesta por quien pretenda la devolución de lo que se pagó indebidamente. Esta pretensión, además, resulta congruente con la solicitud de nulidad de los actos que negaron la devolución del impuesto, pues precisamente, el derecho que la actora considera lesionado con el acto acusado, es la devolución del impuesto pagado de forma indebida.

1.5. En cuanto a la petición subsidiaria del restablecimiento del derecho, la Sala considera que es procedente solicitarla en un proceso de nulidad y restablecimiento del derecho, en virtud de lo dispuesto en el artículo 85 del C.C.A. que establece que dicha acción está dirigida a obtener la nulidad de los actos administrativos, el consecuente restablecimiento del derecho y, se “podrá solicitar que se le repare el daño”.

Significa lo anterior que la nulidad y restablecimiento del derecho procede siempre que el origen del daño hubiere sido un acto administrativo viciado de algún tipo de ilegalidad.

⁶ Fls 227

⁷ Fls 3-5 y 14-148 c.p.



De manera que, como consecuencia de la declaratoria de nulidad del acto acusado, la demandante puede pedir que se le reconozcan los perjuicios derivados de los actos demandados y se ordene la correspondiente indemnización.

1.5.1. Con todo, la Sala precisa que no efectuará el análisis correspondiente a la pretensión subsidiaria, por cuanto se declarará la nulidad parcial de los actos demandados y se accederá parcialmente a la pretensión de restablecimiento principal de devolución del impuesto de industria y comercio de los años 2000, 2001, 2003 y 2004 y, sus respectivos intereses.

Como consecuencia de lo anterior, al no prosperar la nulidad de los actos demandados frente a las demás pretensiones –la devolución del impuesto del año 2002-, no hay lugar a analizar la procedencia del restablecimiento del derecho principal ni el subsidiario.

2. Devolución del impuesto como consecuencia de la declaratoria de nulidad de la norma que establecía el gravamen.

2.1. La Sala debe establecer si en razón del fallo del 25 de septiembre de 2006⁸, por el cual esta Sección declaró nulo el artículo 2 del Acuerdo 57 de 1999, que gravaba

⁸ C.P. Dr. Héctor J. Romero Díaz, expediente No. 14170.



con ICA la actividad de servicios educativos privados, la demandante tiene derecho a la devolución del impuesto que pagó por la referida actividad en los años 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004.

2.2. Sobre los efectos de las sentencias de nulidad en los casos de devoluciones de impuesto, la Sala se ha pronunciado en varias ocasiones en el siguiente sentido⁹:

2.2.1. De acuerdo con el artículo 175 del Código Contencioso Administrativo, las sentencias ejecutoriadas que declaren la nulidad de un acto administrativo tienen efectos de cosa juzgada *erga omnes* y la nulidad de los actos generales decretada por la jurisdicción de lo contencioso administrativo tiene efectos inmediatos frente a situaciones jurídicas no consolidadas.

Entiéndase por situación jurídica no consolidada aquella que se debatían o eran susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o judiciales, al momento de proferirse el fallo.

2.2.2. En materia de devoluciones, las situaciones jurídicas no se consolidan mientras el término para solicitar la devolución no esté vencido y, por tanto, procede la solicitud de devolución.

⁹ Sentencias del 12 de diciembre de 2014, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 20000; del 30 de julio de 2015, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas, expediente No. 19544, entre otras.



En este caso interesa precisar sobre las devoluciones de pagos de lo no debido. Estos pagos son aquellos que no tienen fundamento legal para hacer exigible su cumplimiento y se pueden derivar de las providencias judiciales que anulan actos generales con base en los cuales se efectúa el pago, puesto que en estas se determinan la ausencia de la obligación, lo que le otorga el derecho al administrado a solicitar la devolución¹⁰.

En cuanto al término para ejercer el derecho a devolución de pagos de lo no debido, la Sala ha indicado que **es el previsto para la prescripción de la acción ejecutiva de que tratan los artículos 2535 y 2536 del Código Civil¹¹**.

En tal sentido, debe precisarse que el término de prescripción de la acción ejecutiva previsto en el artículo 2536 del Código Civil era de diez años. Posteriormente, dicha norma fue modificada por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, reduciéndolo a 5 años.

¹⁰ En igual sentido se pronunció esta Sala en sentencia del 10 de febrero de 2003, C.P. Dr. María Inés Ortiz Barbosa, expediente No. 13271.

¹¹ Con fundamento en que el artículo 21 del Decreto 1000 de 1997¹¹, por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de las devoluciones y compensaciones, dispuso que las solicitudes de devolución por pagos de lo no debido deben presentarse en el plazo establecido para la prescripción de la acción ejecutiva.



2.2.3. En consecuencia, se tiene que:

La sentencias de nulidad de actos generales que consagran tributos tienen efectos inmediatos frente a situaciones no consolidadas.

La solicitud de devolución del tributo no debido es una situación jurídica no consolidada mientras frente a la misma (i) no prescriba el término de la acción ejecutiva: 10 años –antes de la Ley 791 de 2002- y 5 años – después de su vigencia, y (ii) dicho plazo no hubiere vencido para la fecha en que quede ejecutoriada la sentencia de nulidad.

2.3. Hechas las anteriores precisiones, la Sala advierte que la norma municipal que establece el término para presentar la devolución de los tributos, el artículo 237 del Decreto Municipal 523 de 1999¹², dispone que *la solicitud de devolución deberá presentarse a más tardar dos (2) años después de la fecha de pago efectivo*”.

Al analizar un caso similar¹³, la Sala inaplicó dicha norma municipal porque el término de prescripción que debe observarse es el previsto en el artículo 2536 del

¹² Por el cual se modifica el Decreto 498 del 29 de marzo de 1996 que adopta el Libro 5 del Estatuto Tributario Nacional sobre el procedimiento tributario y régimen de sanciones.

¹³ Sentencias del 3 de diciembre de 2009, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 17122, del 12 de diciembre de 2014, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 20000 y, del 30 de julio de 2015, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas, expediente No. 19544. En estas providencias inaplicó el artículo 237 del Decreto Municipal 523 de 1999 proferido por el Alcalde Municipal de Santiago de Cali.



Código Civil, en concordancia con el artículo 21 del Decreto 1000 de 1997¹⁴.

Por los mismos motivos, la Sala inaplicará el artículo 237 del Decreto Municipal 523 de 1999.

2.4. En el caso concreto, los hechos que dieron origen a la solicitud de devolución y a los actos administrativos que produjeron su rechazo son los siguientes:

2.4.1. El artículo 26 del Acuerdo 35 de 1985, expedido por el Concejo de Santiago de Cali, estableció que las actividades de servicios que no tuvieran una tarifa específica, estarían gravadas con el impuesto de industria y comercio a la tarifa del 11 por mil y se declararían por el 10 código 307 - “Las demás actividades de servicios”. Por su parte, el artículo 5 num. 4 ibídem precisó que “La actividad educativa” no estaba gravada con el impuesto.

2.4.2. El artículo 2 del Acuerdo 057 de 1999 reclasificó la actividad de “servicios educativos privados” en el código 305-2 y le asignó la tarifa del 3.3 por mil.

¹⁴ En las referidas providencias la Sala dijo que el término del artículo 2536 del Código Civil debe aplicarse por encima de cualquier norma del orden territorial que le sea contraria, inclusive el Decreto Municipal 523 de 1999, norma en que se fundamentó el acto acusado.



2.4.3. La Universidad de Santiago de Cali presentó en los años 2000, 2001, 2002, 2003 y 2004 las declaraciones del impuesto de industria y comercio de dichas vigencias gravables¹⁵.

2.4.4. En sentencia de 25 de septiembre de 2006, que quedó ejecutoriada el 9 de octubre del mismo año, la Sección confirmó el fallo de 18 de diciembre de 2002 del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que anuló el artículo 2 del Acuerdo 57 de 1999.

Sostuvo la Sala que el Municipio no podía gravar la educación privada con el impuesto de industria y comercio, porque según el artículo 5 num. 4 del Acuerdo 35 de 1985 dicha actividad estaba exenta del gravamen.

2.4.5. Con fundamento en la citada providencia, el 28 de enero de 2009¹⁶, la sociedad solicitó la devolución del impuesto de ICA pagado por los años 2000 a 2004.

2.4.6. Mediante las Resoluciones Nos. 4131.1.12.6-3890285 del 5 de mayo de 2009 y 4131.12.6-00552 del 15 de julio de 2010, el Municipio de Santiago de Cali negó por extemporánea la anterior solicitud de devolución.

¹⁵ FI 5 c.p.

¹⁶ FI 3 c.p.



2.5. Como se observa, la sentencia que declaró la nulidad del artículo 2 del Acuerdo 57 de 1999, dejó sin fundamento legal el impuesto de industria y comercio sobre la actividad de educación privada. Por tanto, las sumas pagadas por ese concepto constituyen un pago de lo no debido.

2.6. **Dicha providencia surte efectos inmediatos frente al impuesto de industria y comercio que la demandante declaró y pagó por la actividad de educación privada por los años gravables 2000, 2001, 2003 y 2004** porque no existía una situación jurídica consolidada, dado que para la fecha en que se presentó la solicitud de devolución de dicho tributo -28 de enero de 2009- y quedó ejecutoriada la sentencia – 25 de septiembre de 2006- no había vencido el plazo para realizar dicha solicitud.

No puede decirse lo mismo frente al impuesto de industria y comercio que la declarante pagó para el año gravable 2002, en tanto fue solicitado en devolución en forma extemporánea y, por ende, constituye una situación jurídica consolidada.

Veamos¹⁷:

¹⁷Este cuadro se realizó con fundamento en la relación de pagos que aportó la actora con la demanda y que obra a folio 115 del expediente, que fue cotejada con los recibos de pagos y declaraciones que fueron allegadas al expediente.



ICA	RECIBO DE PAGO	FECHA DE PAGO	FOLIO	PRESCRIPCIÓN	FECHA SOLICITUD DE DEVOLUCIÓN	PRESENTACIÓN
AÑO 2000						
1 BIMESTRE	5581/13837	30/06/2000	104-105	30/06/2010	28/01/2009	OPORTUNA
2 BIMESTRE	86219	16/05/2000	106	16/05/2010	28/01/2009	OPORTUNA
3 BIMESTRE	86224	19/07/2000	107	19/07/2010	28/01/2009	OPORTUNA
4 BIMESTRE	86226	19/09/2000	108	19/09/2010	28/01/2009	OPORTUNA
6 BIMESTRE	233399	09/04/2001	109	09/04/2011	28/01/2009	OPORTUNA
AÑO 2001						
	15081	31/05/2002	101	31/05/2012	28/01/2009	OPORTUNA
AÑO 2002						
	39074	27/06/2003	100	27/06/2008	28/01/2009	<u>EXTEMPORÁNEA</u>
	18097	27/06/2003	95	27/06/2008	28/01/2009	<u>EXTEMPORÁNEA</u>
	39413	27/06/2003	96	27/06/2008	28/01/2009	<u>EXTEMPORÁNEA</u>
	43073	29/08/2003	97	29/08/2008	28/01/2009	<u>EXTEMPORÁNEA</u>
AÑO 2003						
CUOTA VIGENCIA 2004, AÑO GRAVABLE 2003	57672	09/07/2004	83	09/07/2009	28/01/2009	OPORTUNA

PRIMERA CUOTA ACUERDO DE PAGO ¹⁸	957	20/05/2005	93	20/05/2010	28/01/2009	OPORTUNA
SEGUNDA CUOTA ACUERDO DE PAGO	214045	30/06/2005	92	30/06/2010	28/01/2009	OPORTUNA
TERCERA CUOTA ACUERDO DE PAGO	21866	04/08/2005	91	04/08/2010	28/01/2009	OPORTUNA
CUARTA CUOTA ACUERDO DE PAGO	241895	01/09/2005	90	01/09/2010	28/01/2009	OPORTUNA
QUINTA CUOTA ACUERDO DE PAGO	248258	06/10/2005	89	06/10/2010	28/01/2009	OPORTUNA
SEXTA CUOTA ACUERDO DE PAGO	250531	31/10/2005	88	31/10/2010	28/01/2009	OPORTUNA
SÉPTIMA CUOTA ACUERDO DE PAGO	253665	06/12/2005	87	06/12/2010	28/01/2009	OPORTUNA
AÑO 2004						
CORRECCIÓN AÑO 2004	67016	05/10/2005	82	05/10/2010	28/01/2009	OPORTUNA
DECLARACIÓN	7542	29/04/2005	79	29/04/2010	28/01/2009	OPORTUNA
	214691	06/07/2005	78	06/07/2010	28/01/2009	OPORTUNA
	2270	30/08/2005	77	30/08/2010	28/01/2009	OPORTUNA

¹⁸ Por concepto de los valores adeudados por el impuesto. FI 86



	41027	09/09/2005	76	09/09/2010	28/01/2009	OPORTUNA
	941117	29/01/2007	75	29/01/2012	28/01/2009	OPORTUNA

2.6.1. Es importante precisar que los pagos realizados en los años 2000, 2001 y, 2002 se realizaron en vigencia del artículo 2536 del Código Civil y, por tanto, el término para solicitar la devolución del impuesto era de 10 años¹⁹.

Así mismo, los pagos realizados en los años 2003 y 2004 debían solicitarse en devolución en el término de 5 años, por cuanto para dicha época se encontraba vigente la Ley 791 de 2002, que redujo el término de prescripción de la acción ejecutiva.

2.7. En consecuencia, la actora tiene derecho a obtener la devolución del impuesto de industria y comercio pagado por concepto de la actividad de educación privada por los años 2000, 2001, 2003 y 2004.

3. Del restablecimiento del derecho

¹⁹ Para los años 2000 y mayo de 2002, fecha en que se hicieron los pagos, no había sido expedida la Ley 791 de 2002, en tanto esta última entró en vigencia el 27 de diciembre de 2002. Diario oficial 45046 del 27 de diciembre de 2002.



3.1. De acuerdo con las consideraciones expuestas, la Sala ordena la devolución de las sumas pagadas por la universidad por concepto del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros por concepto de la actividad de educación privada por los años 2000, 2001, 2003 y 2004.

3.1.1. **Condena en abstracto**

La Sala advierte que no tiene elementos probatorios suficientes para determinar la cuantía del impuesto de industria y comercio, que pagó la actora por concepto de la actividad de educación privada en los años gravables discutidos.

Si bien la prueba de los citados pagos obra, una parte en recibos de pago y, otra en declaraciones tributarias, en los primeros no es posible establecer si las sumas registradas corresponden únicamente a la actividad de educación privada y, en las segundas, se verifica que el impuesto fue liquidado con ingresos por el servicio de educación privada y por otras actividades gravadas con el tributo.

Adicionalmente, en la mayoría de las declaraciones no está legible la base gravable correspondiente a los ingresos por la educación privada. Tampoco es posible establecer si el acuerdo de pago celebrado entre las partes incluye también los ingresos obtenidos en otras actividades que realiza la universidad y que se encuentran gravadas con el tributo.



Ello sumado al hecho que en el expediente no obran otras pruebas que permitan a la Sala establecer el valor exacto de la devolución, por cuanto el municipio no allegó los documentos relativos al pago del tributo, a pesar de los requerimientos del Tribunal²⁰.

Máxime cuando la razón que da la Administración para no enviar los archivos es la siguiente:

“Que mediante Oficio No. 2013413110023604 se solicitaron los antecedentes al Grupo Administrativo de quien mediante Oficio No. 201341300015631 del 08/07/2013 da respuesta al requerimiento informando *que según los datos suministrados se verificaron en la intranet el sistema no arrojó la información necesaria por lo cual nos informan que no se encontraron físicamente en el archivo del CAC, ni en Villa Colombia, ni tampoco en el inventario que se ha registrado a la fecha.*

*Ante la imposibilidad de aportar la documentación requerida por su despacho, ruego tener en cuenta otros medios probatorios con el fin de establecer los hechos sustentados en la demanda”.*²¹

²⁰ Fls 248, 254

²¹ Fls 337-338 c.p.



Por consiguiente, la Sala condenará *in genere* al Municipio de Santiago de Cali para que mediante incidente se establezca el monto objeto de devolución, que será la vez, la base para la liquidación de los intereses corrientes y moratorios, que se reconocen a continuación.

Para determinar el capital a reembolsar, deberá tenerse en cuenta el impuesto a cargo de la actora correspondiente a la actividad de educación privada registrado en las respectivas declaraciones privadas y los comprobantes o certificaciones de pago que obren en las oficinas de la entidad demandada o que aporte el contribuyente.

3.1.2. Reconocimiento de intereses

Se reconoce los intereses corrientes y de mora previstos en el artículo 863 del Estatuto Tributario, aplicable a los pagos en exceso y de lo no debido por remisión de los artículos 850 y 855 *ibídem*²².

²² **ARTICULO 850. DEVOLUCIÓN DE SALDOS A FAVOR.** <Artículo modificado por el artículo 49 de la Ley 223 de 1995. El nuevo texto es el siguiente:> Los contribuyentes o responsables que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución.

La Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales deberá devolver oportunamente a los contribuyentes, los pagos en exceso o de lo no debido, que éstos hayan efectuado por concepto de obligaciones tributarias y aduaneras, cualquiera que fuere el concepto del pago, siguiendo el mismo procedimiento que se aplica para las devoluciones de los saldos a favor.



El alcance dado por la Sala a esa normativa es que los intereses corrientes se causan a partir de la notificación del acto administrativo que negó la devolución y hasta la ejecutoria del acto administrativo que resuelve favorablemente la petición de devolución. En caso de que ese acto administrativo se demande en acción de nulidad, los intereses corrientes se reconocerán hasta la ejecutoria de la sentencia que declaró nulo el acto que negó la devolución.²³

Por su parte, los intereses de mora se causan a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha de pago. En los casos de devolución de pagos en exceso o no de lo debido, se generan a *partir de que la obligación sea exigible*, exigibilidad que para el caso de que se anule el acto administrativo que rechaza la devolución, se presenta *a partir del día siguiente de la ejecutoria de la sentencia que declaró nulo el acto que negó la devolución*²⁴.

ARTÍCULO 855. TÉRMINO PARA EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN. La Administración de Impuestos deberá devolver, previa las compensaciones a que haya lugar, los saldos a favor originado en los impuestos, sobre la renta y complementarios y sobre las ventas, dentro de los treinta (30) días siguientes a la fecha de la solicitud de devolución presentada oportunamente y en debida forma.

El término previsto en el presente artículo aplica igualmente para la devolución de impuestos pagados y no causados o pagados en exceso.

²³ En igual sentido se ha pronunciado esta Sala en sentencias del 13 de junio de 2013, C.P. Dr. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas, expediente No. 17973 y del 12 de diciembre de 2014, C.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, expediente No. 20000.

²⁴ *Ibídem*.



3.2. Con base en las anteriores precisiones, la Sala ordena al municipio de Santiago de Cali devolver las sumas que se establezcan en el incidente, junto con los intereses corrientes a la tasa señalada en el artículo 864 del Estatuto Tributario, desde la fecha de notificación del acto que rechazó la devolución – 30 de julio de 2010²⁵- hasta la ejecutoria de esta providencia, e intereses moratorios desde el día siguiente de la ejecutoria de este fallo hasta la fecha de giro del cheque, emisión del título o consignación, también a la tasa prevista en el artículo 864 *ibídem*.

4. De la solicitud especial y subsidiaria. Actio in rem verso

4.1. La Sala desestimaré la solicitud de la actora relativa a que se transmute la presente acción de nulidad y restablecimiento del derecho en la acción in rem verso, por cuanto esta última acción se erige como el mecanismo procesal adecuado para acudir a la jurisdicción **en ausencia de una acción principal procedente, de allí su carácter residual y excepcional**²⁶.

²⁵ FI 19 c.p.

²⁶ El medio idóneo, aceptado doctrinal y jurisprudencialmente, para invocar la ocurrencia del fenómeno del enriquecimiento sin causa es la acción de in rem verso (“Loc. Lat. Acción para la devolución de la cosa”) -cuyos orígenes se hallan en el derecho romano-, de naturaleza subsidiaria, establecida y estatuida para garantizar el acceso efectivo a la administración de justicia con miras a que se restablezca el equilibrio patrimonial entre dos sujetos de derecho, a causa de la ocurrencia de un enriquecimiento injustificado a favor de uno de ellos.

La acción mencionada tiene una serie de características que, a continuación, se exponen: **Es de naturaleza subsidiaria, esto significa que sólo es procedente siempre y cuando el demandante no cuente con ningún otro tipo de acción para pretender el restablecimiento patrimonial deprecado.** En directa relación con lo anterior, **la acción tiene el rasgo de excepcional,** dado que el traslado patrimonial injustificado



En este caso, la acción principal procedente es, precisamente, la acción de nulidad y restablecimiento del derecho instaurada por la actora, por cuanto está dirigida a obtener la declaratoria de nulidad de un acto particular y concreto –de naturaleza tributaria-, el restablecimiento del derecho y la solicitud de reparación de los perjuicios ocasionados por la supuesta ilegalidad del acto.

4.2 En consecuencia, no hay lugar a acceder a la solicitud de la actora dado que en este proceso se ejerció y tramitó la acción que la ley estableció para dirimir este tipo de conflictos.

5. Por las anteriores razones, se revocará la sentencia apelada, para en su lugar declarar la nulidad parcial de los actos demandados y, como restablecimiento del derecho la devolución de las sumas que se establezcan en el incidente, monto que será, a la vez, la base para la liquidación de los intereses reconocidos en esta providencia.

(enriquecimiento alegado) no debe tener nacimiento u origen en ninguna de las fuentes de las obligaciones señaladas en el artículo 1494 del Código Civil.

Se trata de una acción única y exclusivamente de rango compensatorio (a diferencia de las acciones de reparación directa y contractual), es decir, a través de la misma no se puede pretender la indemnización o reparación de un perjuicio, sino que el contenido y alcance de la misma se circunscribe al monto en que se enriqueció sin causa el patrimonio del demandado, que debe corresponder (correlativamente) al aminoramiento que padeció el demandante. Cfr. Sentencia del 22 de julio de 2009, Sección Tercera, C.P. Dr. Enrique Gil Botero, expediente No.35026.



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,

FALLA

PRIMERO. REVÓCASE la sentencia apelada. En su lugar:

“1. INAPLÍCASE al caso el artículo 237 del Decreto Municipal 523 de 1999 “por el cual se modifica el Decreto 498 de marzo 29 de 1996 que adopta el Libro 5º del Estatuto Tributario Nacional sobre el procedimiento tributario y régimen de sanciones”.

2. DECLÁRASE la nulidad parcial de los actos demandados.

3. A título de restablecimiento del derecho, declárase que la Universidad Santiago de Cali pagó de manera indebida al Municipio de Santiago de Cali la cantidad liquidada de dinero que por trámite incidental se determine.

4. CONDÉNASE EN ABSTRACTO al Municipio de Santiago de Cali a devolver a la Universidad de Santiago de Cali las sumas que se establezcan en el incidente,



monto que será, a la vez, la base para la liquidación de los intereses reconocidos en esta providencia.

Para el efecto, la Universidad Santiago de Cali deberá promover incidente ante el *a quo*, conforme con lo expuesto en el artículo 172 del C.C.A.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

Presidente



HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

CARMEN TERESA ORTIZ DE RODRÍGUEZ

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ