



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

CONSEJERO PONENTE: JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ

Bogotá, D. C., uno (01) de septiembre de dos mil veintidós (2022)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 08001-23-33-000-2018-01029-01 (26390)
Demandante: Bravo Petroleum Logistics Colombia
Demandada: Secretaría de Hacienda Distrital de Barranquilla

Temas: Devoluciones. Avisos y Tableros. 2014 a 2017. Pago de lo no debido. Requisitos. Corrección de la declaración.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la demandante contra la sentencia del 29 de enero de 2021, proferida por el Tribunal Administrativo del Atlántico, que negó las pretensiones de la demanda sin condenar en costas (índice¹ 2).

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

Mediante la Resolución nro. 002027-17, del 01 de septiembre de 2017, la demandada negó la solicitud de devolución por pago de lo no debido presentada por la actora el 28 de junio de ese año, correspondiente al impuesto complementario de avisos y tableros pagados entre 2014 y el bimestre 1.º de 2017, debido a que no corrigió las autoliquidaciones (ff. 95 a 104). El acto fue confirmado en la Resolución nro. GGI-DT-RS-165-2018, del 16 de julio de 2018 (ff. 122 a 130).

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), la demandante formuló las siguientes pretensiones (ff. 2 y 3):

3. Pretensiones

3.1 Declarar la nulidad de la resolución nro. GGI-RE-RS-002027-17, del 01 de septiembre de 2017 expedida por el gerente de gestión de ingresos de la Secretaría de Hacienda del Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla, mediante la cual niega la solicitud de devolución de pago de lo no debido por parte de BPLC, por concepto de Impuesto de Avisos y Tableros correspondiente a los siguientes períodos:

¹Del historial de actuaciones del aplicativo SAMAI.



Año	Período	Fecha de presentación	Valor
2014	Anual	23/03/2015	\$25.313.000
2015	Anual	19/02/2016	\$208.188.000
2016	Anual	17/02/2017	\$123.234.000
2017	Enero	16/02/2017	\$1.613.000
2017	Febrero	21/03/2017	\$1.737.000
Total			\$360.085.000

3.2 Declarar la nulidad de la resolución nro. GGI-DT-RS-165-2018, del día 16 de julio del año 2018 expedida por el gerente de gestión de ingresos de la Secretaría de Hacienda del Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla, mediante la cual confirmó la resolución nro. GGI-RE-RS-002027-17, del 01 de septiembre de 2017.

3.3. Que, como consecuencia de lo anterior, se ordene la devolución por pago de lo no debido y por lo tanto se condene al Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla, a pagar a BPLC a título de restablecimiento del derecho la devolución de trescientos sesenta millones ochenta y cinco mil pesos m/cte (\$360.085.000) sobre el impuesto complementario de avisos y tableros por los años gravables 2014 al 2016 y autorretención mensual de enero a febrero del año gravable 2017.

3.4 Que también a título de restablecimiento del derecho, se condene al Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla a liquidar y pagar a favor de BPLC los intereses corrientes desde la fecha de notificación del acto administrativo que negó la devolución hasta la notificación de la providencia que reconozca el derecho de devolución.

3.5 Que también a título de restablecimiento del derecho, se condene al Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla a liquidar y pagar a favor de BPLC los intereses moratorios correspondientes, a partir del día siguiente de la ejecutoria de la sentencia que declara el pago de lo no debido hasta la fecha en la que se efectúe la devolución.

3.6 Que se condene al Distrito Especial, Industrial y Portuario de Barranquilla a pagar las cuotas y agencias en derecho a favor de BPLC.

A los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 83, 84 y 95.9 de la Constitución; 2312 y 2319 del CC (Código Civil); y 405 del Decreto 0924 de 2011, bajo el siguiente concepto de violación (ff. 3 a 9):

Sostuvo que declaró y pagó indebidamente el impuesto de avisos y tableros durante los períodos en discusión, porque si bien autoliquidó la cuota tributaria correspondiente a avisos y tableros, manifestó que en realidad no realizó el hecho previsto en la norma para que naciera la obligación de pago. Señaló que los actos demandados desconocieron las normas en que debían fundarse y fueron contrarios a los principios de justicia, equidad y buena fe al desatender que, de conformidad con las normas distritales, la solicitud de devolución por pago de lo no debido no exige de la corrección de las respectivas declaraciones tributarias. Manifestó que un entendimiento diferente significaría un enriquecimiento sin justa causa.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de su contraparte (ff. 80 a 94), porque consideró que de las pruebas allegadas por la contribuyente no se podía concluir que no haya causado la obligación tributaria. Y, de todas maneras, la actora no corrigió las declaraciones tributarias que originaron los pagos presuntamente indebidos, de modo que las declaraciones no solamente eran veraces, sino que constituyeron títulos ejecutivos susceptibles de ser exigidos.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de la demanda (índice 2). Expuso que el tributo se causa



cuando quien ejerce actividades industriales, comerciales o de servicios difunde su nombre mediante tableros, avisos o vallas en espacios públicos o privados, visibles desde el espacio público; frente a lo cual estimó que las fotos y el certificado de revisor fiscal allegados eran insuficientes para acreditar que durante los períodos en discusión no realizó el hecho imponible. Por ello, concluyó que la parte actora no tenía derecho a la devolución debatida.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión del tribunal (índice 2), para lo cual insistió en que no realizó el hecho generador del impuesto de avisos y tableros, en tanto no exhibió públicamente su marca, como se constata de las pruebas documentales aportadas que asegura son pertinentes, conducentes, útiles y deben ser valorados de manera conjunta de acuerdo con las reglas de la sana crítica. Reiteró que la solicitud de devolución era procedente por presentarla dentro de los cinco años siguientes al correspondiente pago, sin que fuera necesario ningún requisito adicional como erróneamente lo sostiene la demandada.

Pronunciamientos sobre el recurso

Las partes y el ministerio público guardaron silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos demandados, atendiendo a los cargos de impugnación planteados por la actora, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de la demandada sin condenar en costas. A fin de controlar lo decidido por la autoridad en los actos acusados, la formulación del problema jurídico se adecuará, como primera medida, a establecer si la devolución del impuesto de avisos y tableros pretendida por la actora requería de la corrección previa de las respectivas declaraciones del ICA en las que también se autoliquidó el tributo. De concluir que dicho requisito no era exigible, la Sala juzgará si se causó el impuesto en discusión. Ello, atendiendo a que la providencia del tribunal omitió resolver ese primer aspecto de la contienda, el cual también fue sustento de la Administración en sus actos para negar la petición de devolución.

2- Respecto a la corrección de las declaraciones, la demandante alega que para la devolución de los pagos que efectuó en los períodos objeto de discusión a título del impuesto de avisos y tableros no se requería que previamente se corrigieran las respectivas declaraciones porque se trataron de pagos de lo no debido toda vez que no realizó el hecho generador del tributo, así que procedía la devolución solicitada dentro de los cinco años siguientes a los pagos. En el otro extremo, la demandada aduce que se requerían de dichas correcciones porque el contenido de las declaraciones se presume veraz y tienen el atributo de ser títulos ejecutivos.

En ese contexto, se observa que las partes no debaten respecto de la oportunidad de la solicitud de devolución, por lo cual la litis consiste en determinar si para que proceda la devolución del tributo en discusión era exigible la corrección de dichas declaraciones tributarias.

2.1- De acuerdo con los precedentes de esta Sección², para la procedencia de las solicitudes de devoluciones por «pagos de lo no debido» no se requiere de la corrección de las liquidaciones privadas conforme al procedimiento establecido en el artículo 589 del ET (aplicable por remisión del artículo 206 del Decreto 0924 de 2011, del ente demandado); mientras que, en los otros supuestos de pagos indebidos, esto es, los pagos en exceso, la falta de corrección de las declaraciones tributarias dentro del plazo habilitado legalmente impide su devolución, porque la ausencia de la misma imposibilita la concreción de un título para obtener la devolución de lo que se alega como pagado indebidamente, aunque la solicitud se formule de forma oportuna³. Bajo esas premisas, únicamente las solicitudes de devoluciones por «pagos de lo no debido» no demandarán de la acreditación de las correcciones a las declaraciones tributarias que hubieren incluido montos autoliquidados calificados como indebidos.

Al hilo de la anterior precisión, esta corporación ha establecido como criterio de decisión que hay «pago de lo no debido» en los supuestos de ausencia de dispositivos jurídicos que prescriban los supuestos generadores de la obligación tributaria a cargo del administrado, situación que se da incluso cuando la norma con fundamento en la cual se determinó el tributo, que se reputaba legal en el momento en que se autoliquidó la deuda tributaria, es expulsada del ordenamiento por una decisión judicial (sentencias del 23 de febrero de 2017, exp. 21314, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto; del 29 de junio de 2017, exp. 21273, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez; del 08 y del 22 de febrero de 2018, exps. 21803 y 22278, CP: Milton Chaves García; y del 01 de marzo de 2018 y del 10 de febrero de 2022, exps. 21087 y 23295, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez). En lo que respecta a los demás pagos que excedan la deuda, la Sección ha indicado que la propia legislación tributaria establece los procedimientos que los contribuyentes pueden emplear a efectos de modificar las inexactitudes que derivaron en la autoliquidación de una deuda a cargo que excedía la legalmente procedente. Se trata de los procedimientos de autocorrección para que los contribuyentes enmienden sus yerros, bien sea incrementando el tributo a cargo o disminuyéndolo como pretende la actora en esta ocasión, de manera que la Sección enfatiza en sus decisiones «que el mecanismo de la corrección de los denuncios privados parte de un supuesto de hecho común: que el administrado cometió errores al autoliquidar los tributos a su cargo» (sentencia del 12 de mayo de 2022, exp. 24155, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello, que reiteró la sentencia del 19 de febrero de 2020, exp. 23356, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).

2.2- En el caso concreto, la Sala advierte que lo demandado por la actora reviste su petición de devolución bajo el instituto de pago indebido sin que el monto autoliquidado, que en su criterio excede la deuda a cargo, tenga como génesis: (i) el que la norma que fundamentó la obligación tributaria haya sido retirada del ordenamiento jurídico por providencia judicial, o (ii) ante la ausencia de un dispositivo jurídico que fundara el nacimiento de la obligación autoliquidada. Contrario a esos supuestos, la propia demandante reconoce que de manera equivocada incluyó en sus autoliquidaciones la cuota tributaria correspondiente al impuesto por avisos y tableros, de manera que su equívoco conducía a que debía corregir sus declaraciones tributarias antes del vencimiento de la oportunidad que al efecto le concede el ordenamiento jurídico (i.e. artículo 589 del ET), pues el error provino exclusivamente del propio contribuyente cuando calificó —a efectos jurídico tributarios— de cierto modo los hechos que en la declaración tributaria manifestó realizar y con base en ello autoliquidó la cuota tributaria

²Entre otras, sentencias del 12 de diciembre de 2014 (exp. 20000, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); del 23 de febrero de 2017 (exp. 21314, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); del 08 de febrero de 2018 (exp. 21803, CP: Milton Chaves García); y del 19 de febrero de 2020 (exp. 23356, CP: Julio Roberto Piza).

³Entre otras, sentencias del 30 de julio de 2020 (exp. 23714, CP: Milton Chaves García); del 11 de febrero y 18 de noviembre de 2021 (exps. 25070 y 23576, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); y del 10 de febrero de 2022 y 10 de marzo de 2022 (exps. 23295 y 24476, CP: Julio Roberto Piza).



a cargo. Por tanto, no se trata de un «*pago de lo no debido*», en los términos en los que lo sostiene la demandante, así que ante la corroboración de que no corrigió sus autoliquidaciones, conforme con las cuales podría solicitar la devolución de lo pagado en exceso, encuentra la Sala que se ajustan a derecho los actos demandados en los cuales se negó la devolución de las sumas pedidas por la actora. No prospera el cargo de apelación.

Dado que el anterior criterio de decisión es suficiente para rechazar la solicitud de devolución objeto de análisis, la Sala se relevará de realizar el estudio de los demás cargos de apelación. En definitiva, por los fundamentos aquí expuestos, se confirmará la decisión del tribunal.

3- No se impondrá condena en costas en esta instancia, toda vez que no se encuentran acreditadas las exigencias del ordinal 8.º del artículo 365 del CGP para su procedencia.

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. **Confirmar** la sentencia apelada.
2. Sin condena en costas en esta instancia.
3. **Reconocer** personería a Gustavo Alberto Herrera Ávila, como apoderado de la demandante, de conformidad con el poder otorgado (f. 216).

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

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

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO