Concepto ICBF **No 40**

**Fecha:** 2021/01/28

**Asunto:** Respuesta alcance concepto OAJ No. 202010420000116143 de 14 de agosto de 2020, criterios para determinar una situación jurídica consolidada.

**Fecha:** 28 de enero de 2021

Estimado doctor xxxxx

De manera atenta y en el marco de nuestras competencias, esta Oficina emite alcance al concepto No. 202010420000116143 de 14 de agosto de 2020, sobre los criterios para determinar una situación jurídica consolidada.

Así, previo análisis del ordenamiento jurídico vigente y con fundamento en los artículos 23 de la Constitución Política, 26 del C.C., 13 del C.P.A.C.A., sustituido por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015, y el numeral 4º del artículo 6º del Decreto 987 de 2012, se procede a dar respuesta en los términos que siguen:

1. **PROBLEMA JURÍDICO**

Se dará respuesta al siguiente problema jurídico planteado por la Dirección Financiera:

Teniendo en cuenta el concepto dado por la Oficina Asesora Jurídica sobre los efectos de la nulidad de la sentencia del Consejo de Estado del 14 de de agosto de 2019, en el que se declaró la nulidad parcial de los apartes “19-5” y “1.2.1.5.3.1” del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017, frente a los pagos por concepto de parafiscales realizados por las propiedades horizontales, **¿en qué consiste una situación jurídica consolidada y cuáles son los criterios para determinarla?**

1. **RUTA METODOLÓGICA PARA RESPONDER EL PROBLEMA JURÍDICO**

Para dar respuesta al problema jurídico: (i) se establecerá el marco jurídico aplicable; (ii) se revisarán los antecedentes de la solicitud; (iii) se realizará el respectivo análisis jurídico del caso concreto, para finalmente exponer las conclusiones.

**2.1 MARCO NORMATIVO APLICABLE**

Son normas aplicables para la resolución del problema jurídico planteado, las siguientes: el Estatuto Tributario Nacional, la Ley 1437 de 2011 y la Ley 1819 del 2016, así como jurisprudencia del Consejo de Estado.

**2.2 ANTECEDENTES**

Mediante memorando 202012300000133003, radicado en esta Oficina el 30 de septiembre de 2020, la Dirección Financiera solicita dar alcance al concepto jurídico No. 202010420000116143 del 14 de agosto de 2020, en el sentido de determinar en qué consiste las situaciones jurídicas consolidadas. Lo anterior por cuanto las Regionales de Antioquia, Córdoba, Magdalena y Quindío han elevado consultas con el ánimo de clarificar el concepto.

De acuerdo con lo expuesto en el memorando allegado por la Dirección Financiera se requiere la necesidad de *“contar con elementos claros y precisos para que las regionales puedan determinar cuándo un pago de aportes parafiscales realizado en virtud del D. 2150 de 2017 constituye una situación jurídica consolidada y cuando no, máxime al haberse establecido que como consecuencia del fallo de nulidad parcial del Consejo de Estado nos vemos avocados en situación de pago de lo no debido, con un término de devolución de 5 años (acción ejecutiva). Respecto a las obligaciones tributarias y en específico a los procesos de devolución se ha indicado que, mientras el término para solicitar la devolución no esté vencido, se entiende que la situación jurídica del tributo no se ha consolidado, al respecto el Honorable Consejo de Estado en sentencia de agosto de 2012 estableció (Radicado No. 76001-23-31-000-2003-03286-01(17979):*

*“(…) De manera que, cuando determinada situación jurídica aún no está consolidada, es claro que no se puede resolver con fundamento en normas declaradas inexequibles o nulas, pues, en ese evento, lo que ocurre es que, simplemente, el caso se resuelve con las normas que sean aplicables y que se encuentren vigentes. Por eso, no es que la sentencia se aplique de manera retroactiva a la situación jurídica no consolidada, sino que se aplica de manera inmediata en el sentido de dejar de aplicar la norma declarada nula...*

*(…) esta Corporación ha considerado que 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”.*

*Lo anterior, genera una gran incertidumbre en los pagos corrientes que fueron realizados por diferentes propiedades horizontales durante las vigencias 2017, 2018 y enero a agosto 2019.*

Dentro del memorando se presentó el consolidado de las solicitudes de devolución a la fecha, realizadas a las Regionales:

|  |  |  |
| --- | --- | --- |
| **REGIONAL** | **No.****Solicitudes** | **Valores****solicitados** |
| ANTIOQUIA | 1 | $ 105.170.900,00 |
| ATLÁNTICO | 1 | $ 31.502.900,00 |
| BOGOTÁ | 6 | $ 189.691.376,00 |
| CÓRDOBA |  | Sin definir |
| MAGDALENA | 1 | $ 1.096.400,00 |
| QUINDIO | 2 | $ 16.068.700,00 |
| RISARALDA | 8 | $ 37.146.820,00 |
| **TOTAL** | **19** | **$ 380.677.096,00** |

**2.3 ANÁLISIS JURÍDICO**

**2.3.1. Memorando 202010420000116143 de 14 de agosto de 2020, proferido por la Oficina Asesora Jurídica**

El Memorando 202010420000116143 de 14 de agosto de 2020 de la Oficina Asesora Jurídica, se ocupó de resolver los siguientes interrogantes:

1. ***“¿Los valores pagados por las propiedades horizontales pertenecientes al régimen tributario ordinario que realicen explotación comercial sobre sus bienes o áreas comunes y generen algún tipo de renta durante la vigencia plena del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017 (20 de diciembre de 2017 al 14 de agosto de 2019) procede la devolución en caso de que sea solicitada por el aportante?***
2. ***¿La nulidad de este decreto debe tomarse como ex tunc (desde entonces, efectos retroactivos) o ex nunc (desde ahora, efectos hacia futuro), y cuál es el argumento jurídico para cualquiera de las dos opciones?***

Conforme se expuso líneas atrás, **NO** procede la devolución de los aportes parafiscales a las propiedades horizontales objeto de esta consulta, de los periodos comprendidos entre diciembre de 2017 y agosto de 2019, respecto de aquellas situaciones que quedaron consolidadas antes de la ejecutoria de la sentencia de nulidad parcial de los artículos del Decreto 2150 de 2017. Téngase en cuenta que el fallo de nulidad proferido por el Consejo de Estado el 14 de de agosto de 2019 no dispuso algún reintegro, devolución o indemnización específica, por lo que corresponderá a cada interesado realizar la reclamación correspondiente, en la que se determinará la procedencia o no de su petición conforme a lo señalado en este concepto y la demás normatividad aplicable.

Ahora bien, de conformidad con lo señalado, se considera que la declaratoria de nulidad de un acto administrativo de carácter tributario, produce efectos *ex tunc*, es decir, se entiende retirado del mundo jurídico desde el momento en que se profirió el acto anulado.

1. ***¿Durante las vigencias 2015 y 2016 a las propiedades horizontales del régimen ordinario se debe cobrar aportes parafiscales sobre todos los empleados que hayan tenido?***

Para las vigencias 2015 y 2016 las propiedades horizontales que destinaban algún o algunos de sus bienes o áreas comunes para la explotación comercial o industrial que causan algún tipo de renta, no tenían la calidad de contribuyente de impuestos nacionales, de acuerdo con lo dispuesto en el artículo 33 de la Ley 675 de 2001; éstas no eran beneficiarias de la exoneración establecida en artículo 25 de la Ley 1607 de 2012. Así las cosas, al tener la calidad de empleadoras, se encontraban en la obligación de realizar el pago de parafiscales respecto de la totalidad de la nómina mensual de salarios.

En ese orden de ideas, la exoneración que excluye a las propiedades horizontales para el pago de parafiscales, esto es la Ley 1819 de 2016, entró en vigencia el día 29 de diciembre de 2016, y no aplica al 2015 y a la vigencia 2016, toda vez que su vigencia inició desde el día de su promulgación hacia el futuro y no con efectos retroactivos.

De manera tal, resulta procedente el cobro de dichos emolumentos a las P.H. por las vigencias en mención.

1. ***¿Durante el año 2017 teniendo en cuenta la Ley 1819 solo se debe cobrar aporte parafiscal a*** ***las propiedades horizontales de régimen ordinario que superen los 10 SMMLV?***

La Ley 1819 del 2016 adicionó el artículo 19-5 al Estatuto tributario, en el cual dispuso lo siguiente:

ARTÍCULO 19-5. *OTROS CONTRIBUYENTES DEL IMPUESTO SOBRE LA RENTA Y COMPLEMENTARIOS*. Las personas jurídicas originadas en la constitución de la propiedad horizontal que destinan algún o algunos de sus bienes, o áreas comunes para la explotación comercial o industrial, generando algún tipo de renta, serán contribuyentes del régimen ordinario del impuesto sobre la renta y complementarios y del impuesto de industria y comercio.

PARÁGRAFO. Se excluirán de lo dispuesto en este artículo las propiedades horizontales de uso residencial.

La misma ley estableció en el artículo 114-1, que están exoneradas del pago de los aportes parafiscales antes referidos, entre otros, las sociedades y personas jurídicas y asimiladas contribuyentes declarantes del impuesto sobre la renta y complementarios, correspondientes a los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 salarios mínimos mensuales legales vigentes.

Con esta exoneración, es claro que las propiedades horizontales de régimen ordinario se encuentran exoneradas del pago de aportes parafiscales por los trabajadores que devenguen, individualmente considerados, menos de 10 SMMLV. Por lo tanto, si la persona jurídica tiene trabajadores con salarios iguales o superiores a 10 salarios mínimos debe pagar aportes parafiscales.

1. ***Los valores pagados por concepto de aporte parafiscal durante la vigencia del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017, sobre la nómina de empleados que devengaron menos de 10 SMMLV, efectuados por los aportantes Propiedades Horizontales que destinan bienes o áreas comunes para explotación industrial o comercial, dado el fallo proferido por el Honorable Consejo de Estado el pasado 14 de agosto de 2019, se constituyen en: ¿mayores valores pagados, pagos de lo no debido o son pagos que gozan de plena validez legal?***
2. ***De proceder devoluciones en virtud del fallo proferido por el Honorable Consejo de Estado el pasado 14 de agosto de 2019, ¿******qué periodos serían objeto de devolución y bajo qué conceptos (mayores valores pagados, pagos de lo no debido)?***
3. ***En el caso en que se configuren como pagos de lo no debido, ¿cuál sería el procedimiento a seguir para la devolución y su soporte jurídico, en razón a que la Resolución 575 de 2016 establece la posibilidad de realizar devoluciones tan solo de mayores valores pagados y en términos máximos de dos años a la consolidación de dicho valor?***

La diferencia entre el pago en exceso y el pago de lo no debido, radica en que el primero se presenta cuando se paga más de lo que la ley exige. Por su parte, el pago de lo no debido se presenta cuando se paga algo que la ley no exige, cuando no hay un sustento legal para dicho pago.[[1]](#footnote-1)

Frente a este último, el Consejo de Estado, Sala de lo Contencioso Administrativo, Sección Cuarta, Consejero ponente: William Giraldo Giraldo, Radicación número: 25000-23-27-000-2006-00806-01(16576), precisó lo siguiente:

**“c) Un Pago de lo no debido.** (…) se configura cuando se hayan efectuado pagos con cargo a impuestos no administrados por la DIAN, o a los administrados por ella, cuando el pago se ha efectuado sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento.

Por tanto, para que un pago en materia de impuestos se pueda catalogar como de lo no debido, se requiere: 1) Haber realizado el pago. 2) Ausencia de causa legal para pagar. 3) Error de hecho o de Derecho de quien hizo el pago. 4) Ausencia de obligación que permita a la administración retener lo pagado.

Verificada la ocurrencia de los anteriores presupuestos, (…) Cuando existe un pago en exceso puede o no requerirse la aludida corrección, por cuanto no siempre los pagos de más devienen de una declaración. Sin embargo, la corrección es innecesaria **cuando se trate del pago de lo no debido, por cuanto en este caso, el contribuyente ha efectuado un pago sin que exista una norma que soporte la existencia de la obligación de pagar, o cuando dicha obligación ha existido pero desapareció del mundo jurídico,** por tanto, en el evento de que la Administración Tributaria pretenda retener de dicho dinero, estaría incurriendo en enriquecimiento sin causa a favor del Estado.”

Respecto de lo indicado por el Consejo de Estado, se debe entender que el pago de lo no debido se configura cuando la entrega del dinero se ha efectuado sin que exista causa legal para hacerlo exigible o para justificarlo. En ese sentido, la precitada figura jurídica opera cuando la norma que sustentaba el pago de la obligación fue declarada nula, quedando retirada del ordenamiento jurídico.

En ese sentido, si se analizan las circunstancias que fundamentan el caso concreto, se observa que los apartes “19-5” y “1.2.1.5.3.1” del artículo 1.2.1.5.4.9 del Decreto 2150 de 2017, nacieron a la vida jurídica con la expedición del mismo, produciendo efectos y situaciones jurídicas durante su vigencia. No obstante, con el fallo de nulidad expedido por el Consejo de Estado, estos desaparecieron del ordenamiento jurídico, por lo que nos podríamos encontrar frente a una situación del pago de lo no debido, circunstancia que además podría generar un interés legal de conformidad de lo señalado en el artículo 1617 del Código Civil[[2]](#footnote-2).

Ahora bien, en los casos como el que se analiza, donde se configure un pago de lo no debido, el administrado debería solicitar la devolución dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva de conformidad con lo señalado en el artículo 2536 del Código Civil.

En efecto, en lo relacionado con el término para ejercer el derecho a la devolución del pago de lo no debido en situaciones jurídicas no consolidadas, debe señarse que este es de cinco (5) años en concordancia con lo dispuesto por el artículo 2536 del Código Civil[[3]](#footnote-3) y no de dos (2) años como sucede cuando se configura mayor valor pagado según lo dispuesto en el artículo 15 de la Resolución 575 de 2016. El Consejo de Estado ha acudido en analogía a la prescripción de la acción de cobro para determinar el tiempo en el cual los contribuyentes podrán realizar el cobro o solicitud de la devolución y ha establecido que los aportantes podrán pedir la devolución del pago de lo no debido dentro de los cinco (5) años siguientes a haberse hecho el aporte parafiscal[[4]](#footnote-4).

Vale la pena destacar que la Sección Cuarta de Consejo de Estado ha puesto de presente que:

“*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 Civil. 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*”[[5]](#footnote-5).

Respecto de la pregunta referente a qué periodos serían objeto de devolución y bajo qué conceptos, se considera que la Dirección Financiera deberá analizar cada caso concreto, para verificar entre otras, los términos y fundamentos de la reclamación, la procedencia de las devoluciones, frente a lo cual reiteramos, solo aplica para las situaciones jurídicas no consolidadas.

Finalmente, en lo relacionado con el procedimiento a seguir para la devolución por concepto del pago de lo no debido, el ICBF podrá realizar dicha devolución, dando aplicación a lo establecido en el artículo 8 de la Resolución 2988 de 2016 y al procedimiento del CPACA; toda vez que existen facultades delegadas para llevar a cabo la devolución de dineros consignados a la Entidad y siempre que se acrediten las circunstancias referidas.

Lo anterior, ya que jurídicamente no es posible acudir, por analogía al procedimiento establecido en la Resolución 575 de 2016 en tanto la naturaleza jurídica de un mayor valor pagado (pago en exceso) y un pago de lo no debido es distinta, como bien lo ha distinguido el órgano de cierre de la jurisdicción contencioso administrativo.

**2.3.2. Situaciones consolidadas y no consolidadas de acuerdo con la jurisprudencia del Consejo de Estado.**

En el concepto dado por esta Oficina se señaló que frente a la configuración de las situaciones jurídicas consolidadas, *“el Consejo de Estado, ha indicado “que un fallo de nulidad no puede afectar situaciones particulares y concretas que ya han quedado en firme. (…) Así, en un caso común si el contribuyente fue cumplido y pagó un tributo que se creía absolutamente legal por existir norma que lo respaldara y nunca discutió ante la administración o ante lo contencioso administrativo; su situación jurídica se consolidó de manera que una declaratoria de nulidad posterior en nada puede afectarlo y no podrá pretender que las sumas canceladas sean devueltas. Al contrario, si el contribuyente no pagó o decidió discutir en el momento en que la norma abandonó el ordenamiento jurídico por la nulidad, la discusión sigue en curso; así, su situación jurídica no se consolidará y podrá, sin más, aspirar válidamente a que su dinero sea reintegrado.”[[6]](#footnote-6) (Subrayado fuera de texto).*

*Lo anterior significa que las situaciones jurídicas consolidadas se consideran como tal, cuando se han extinguido las oportunidades para controvertir la obligación tributaria.”*

En primer lugar, se debe aclarar que la expresión objeto de consulta ha sido construida a partir de la elaboración jurisprudencial de diversos casos y las consideraciones de algunos doctrinantes. En ese sentido, se expondrán algunos casos conocidos por la Alta Corporación de lo Contencioso Administrativo, de años recientes con el fin de identificar lo que se entiende por situación jurídica consolidada y no consolidada y los efectos que se desprenden de estas figuras en materia tributaria.

En la sentencia de 30 de agosto de 2018, proferida por la Sección Quinta del Consejo de Estado, M.P. Carlos Enrique Moreno Rubio. Rad. 25000-23-27-000-2010-00173-01, se conoció de un caso en el que la Empresa Bayer Cropscience S.A demandó mediante acción de nulidad y restablecimiento del derecho unos actos administrativos proferidos por INDUMIL, al haberle negado la devolución de unos pagos, que se consideraban como no debidos como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos que les dieron origen.

De acuerdo con los hechos expuestos dentro del proceso Bayer S.A., ***“****importó materias primas que ‘sin serlo individualmente, en conjunto conforman substancias explosivas y (…) elementos que sin serlo de manera original, mediante un proceso pueden transformarse en explosivos’.*

*De acuerdo con el cumplimiento de lo establecido por INDUMIL en las Circulares No. 13645 del 25 de septiembre de 1998 y No. 12709 del 5 de agosto de 2002, Bayern S.A., le pagó la suma de $1.699.855.858 entre los años 1999 a 2002 por concepto de ‘Gastos de Servicios de Supervisión y Control’.*

*La Sección Primera del Consejo de Estado, en fallo proferido el 11 de octubre de 2007, declaró la nulidad parcial de esas circulares, de manera concreta lo referente a ese rubro, por considerar que se trata de una tasa, cuyos elementos debían ser definidos por el legislador, de acuerdo con lo preceptuado en el artículo 338 de la Constitución Política.*

*En consecuencia, Bayern .S.A., mediante escrito del 24 de julio de 2008, pidió a INDUMIL la devolución de las sumas pagadas con base en lo establecido en esas circulares, junto con los respectivos intereses, solicitud que le fue negada a través de las Resoluciones Nos. 266 del 14 de agosto de 2008, y 314 del 22 de octubre de 2008.”*

Atendiendo a los hechos expuestos, el Consejo de Estado consideró que los pagos realizados en virtud de las Circulares se habían constituido en situaciones jurídicas consolidadas, toda vez que las mismas al momento del cobro o del pago no habían sido controvertidas en la oportunidad debida, razón por la cual la nulidad decretada no revive términos para discutir los pagos realizados.

Al respecto se señaló:

*“Para resolver este punto, se tiene que en cuanto a los efectos de los fallos anulatorios, es necesario precisar que la tesis que impera en el Consejo de Estado es que, por regla general –salvo que el juzgador disponga algo distinto–, se proyectan hacia el pasado (ex tunc), con respeto de las situaciones jurídicas consolidadas, en la medida en que tal determinación conlleva volver las cosas al estado en el que se encontraban antes de su expedición.*

*En relación con las situaciones jurídicas consolidadas esta Corporación ha dicho:*

*‘(…)*  ***La Sala ha precisado que los efectos de los fallos de nulidad de los actos de carácter general son inmediatos frente a las situaciones jurídicas no consolidadas****, esto es,* ***aquellas que se debaten o son susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, toda vez que cuando se define la situación jurídica particular y concreta, la norma que debía tenerse en cuenta para resolver el caso resulta inaplicable porque fue anulada****.[[7]](#footnote-7)*

*La demanda de nulidad y restablecimiento del derecho fue interpuesta el 11 de diciembre 2012 y admitida el 4 de febrero de 2013 (fol. 57). Comoquiera que el fallo que declaró la nulidad de estampilla de previsión social municipal quedó ejecutoriado el 18 de septiembre de 2015, la situación jurídica en lo que a ese tributo corresponde estaba en discusión y, por tanto, no consolidada.’[[8]](#footnote-8) (Negrillas fuera del texto original)*

*Así mismo sostuvo:*

*‘(…) Lo anterior por cuanto la nulidad del acto administrativo general no implica que automáticamente opere el decaimiento o sobrevenga la nulidad de los actos administrativos particulares frente a los cuales no existió oposición, dado que los mismos conservan su presunción de legalidad aunque hayan desaparecido los fundamentos jurídicos que los soportaban. En relación con lo anterior se ha dicho lo siguiente[[9]](#footnote-9):*

*“(…) la declaratoria de nulidad del acto que sirvió de base para emitir la resolución que afectó particularmente a la parte actora,* ***no puede revivir términos más que precluidos para intentar la demanda de nulidad y restablecimiento del derecho.*** *Como bien lo ha expresado esta Sección en casos análogos al del sub lite, la nulidad que se declara, no restablece automáticamente derechos particulares, por cuanto cada determinación de alcance particular que haya adoptado la administración, mantiene su presunción de legalidad, la cual solo puede ser desvirtuada por sentencia judicial, amén de lo cual debe afirmarse que la nulidad de un acto general se produce para el mantenimiento de la legalidad abstracta y la de un acto particular, para el resarcimiento de un derecho subjetivo.*

*Por esta simple razón, no es procedente interpretar que el término de caducidad haya de contarse a partir de la nulidad del acto general”.*

*Así las cosas,* ***la declaratoria de nulidad de un acto administrativo general no afecta las situaciones jurídicas individuales que se consoliden durante su vigencia, ni las que hayan surgido de actos administrativos particulares fundados en aquel, los mismos deben ser controvertidos por el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho****[[10]](#footnote-10).”[[11]](#footnote-11) (Negrillas fuera del texto original)*

*(…)*

*Ahora bien, una situación jurídica* ***no******consolidada*** *es aquella que se discutió, dentro de la oportunidad legal, ante la administración o ante la jurisdicción y que al estar pendiente de resolverse, hace precisamente que sea discutida y en consecuencia que no se haya consolidado.*

*Así las cosas las situaciones jurídicas consolidadas son aquellas que ocurrieron o se generaron y no fueron recurridas o demandas por la parte interesada dentro de la oportunidad legal, y que por tanto al consolidarse no pueden ser afectadas por la declaratoria de nulidad de un acto general.*

*En este caso se tiene, tal como se expuso en los hechos de la demanda, que en cumplimiento de lo establecido en las Circulares 13645 de 1998 y 12709 de 2002, Bayer Cropscience S.A. realizó pagos a INDUMIL por concepto de “Gastos de servicios de supervisión y control” durante los años 1999, 2000, 2001 y 2002 por la suma de $1.699.855.858. En este punto debe precisarse que dentro de la oportunidad legal, estos pagos no fueron discutidos.*

*Luego, con ocasión del fallo proferido por la Sección Primera del Consejo de Estado del 11 de octubre de 2007, la demandante presentó una petición el 24 de julio de 2008, en la que solicitó la devolución de las sumas pagadas más sus intereses, la cual fue negada por medio de las Resoluciones 266 del 14 de agosto de 2008 y 314 del 22 de octubre de 2008, actos aquí demandados.*

*De acuerdo con lo anterior, se evidencia que los pagos que realizó la demandante durante los años 1999, 2000, 2001 y 2002, al no haber sido discutidos en el momento del cobro o del pago, por medio de las acciones correspondientes, se convirtieron en situaciones consolidadas, por lo que no puede la demandante por medio de una petición presentada con posterioridad al fallo del 11 de octubre de 2007, revivir términos para demandar tales pagos.”*

Mediante sentencia del 4 de julio de 2019, la Sección Cuarta del Consejo de Estado, M.P. Stella Jeannette Carvajal Basto, Rad. 15001-23-33-000-2014-00152-02(22788), conoció una acción de nulidad y restablecimiento del derecho entre Logística de Transporte S.A. y Cementos Argos S.A. contra el Departamento de Boyacá, a través de la cual se solicitó la nulidad de unas resoluciones que negaron la devolución de unos dineros cancelados por concepto de la *Estampilla Pro Desarrollo del Departamento de Boyacá,* pagada en las declaraciones correspondientes a los periodos 2006 (mayo a diciembre), 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011.

Lo anterior, teniendo en cuenta que la Sección Cuarta del Consejo de Estado, en sentencia del 16 de septiembre de 2011[[12]](#footnote-12), confirmó la providencia proferida por el Tribunal Administrativo de Boyacá que declaró la nulidad de los artículos 2º, 3º, 4º, 5º, 6º, 7º, 8º, 9º y 12 de la Ordenanza 031 del 25 de octubre de 2005 de la Asamblea Departamental de Boyacá y del Decreto Departamental 276 del 10 de febrero de 2006 del Gobernador de Boyacá, en relación con la contribución de la estampilla Pro Desarrollo Departamental de Boyacá.

En esta oportunidad dicha Corporación señaló que “los efectos de los fallos de nulidad de los actos de carácter general «*son inmediatos frente a las situaciones jurídicas no consolidadas, esto es, aquellas que se debaten o son susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o ante la jurisdicción de lo contencioso administrativo, toda vez que cuando se define la situación jurídica particular y concreta, la norma que debía tenerse en cuenta para resolver el caso resulta inaplicable porque fue anulada»*[[13]](#footnote-13)*.*

*De acuerdo con lo anterior, los efectos de la sentencia de nulidad del 16 de septiembre de 2011 son inmediatos, por ende, las retenciones que le realizó Cementos Argos S.A., en calidad de agente retenedor a Logística de Transporte S.A., por concepto de la estampilla pro desarrollo del departamento de Boyacá, constituyen un pago de lo no debido y, en consecuencia, LOGITRANS podía pedir la devolución de las sumas pagadas indebidamente, siempre y cuando las situaciones jurídicas no se hayan consolidado, esto es, mientras subsista el término para solicitar la devolución, lo cual pasa a estudiarse[[14]](#footnote-14). (Subrayado fuera de texto)*

(…) En materia tributaria nacional, la Sala[[15]](#footnote-15) ha precisado que comoquiera que la ley tributaria, que es especial, no señaló un término para que los contribuyentes soliciten la devolución de los pagos en exceso o de lo no debido, debe aplicarse la norma general de prescripción, esto es, el artículo 2536[[16]](#footnote-16) del Código Civil, en concordancia con los artículos 11[[17]](#footnote-17) y 21[[18]](#footnote-18) del Decreto 1000 de 1997[[19]](#footnote-19), que prevén un término de 5 años[[20]](#footnote-20).

*(…) Por lo tanto, el contribuyente tiene el derecho a solicitar la devolución de lo que pagó indebidamente, siempre que no haya prescrito el derecho a pedir la devolución, de acuerdo con lo previsto en el artículo 2536 del Código Civil, modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002[[21]](#footnote-21). Subrayado fuera de texto.*

(…)

*El 22 de agosto de 2012, Cementos Argos S.A. (agente recaudador) y Logística de Transporte S.A. (sujeto pasivo), solicitaron la devolución de los correspondientes pagos que el agente recaudador efectuó al Departamento de Boyacá, por concepto de estampilla pro desarrollo durante los periodos gravables de 2006 (mayo-diciembre), 2007, 2008, 2009, 2010 y 2011 (a octubre)[[22]](#footnote-22).*

***Teniendo en cuenta que la solicitud de devolución del pago de lo no debido se presentó el 22 de agosto de 2012, operó la prescripción del derecho a solicitar la devolución por las retenciones pagadas antes del 22 de agosto de 2007, en la medida que excede el término de los cinco (5) años para reclamar el derecho. No obstante, en cuanto a los pagos realizados desde el 22 de agosto de 2007 hasta octubre de 2011, la petición de devolución es oportuna.****” Subrayado fuera de texto.*

Ahora bien, en sentencia del 3 de julio de 2020, la Sala Cuarta del Consejo de Estado M.P. Milton Chaves García. Rad. 25000-23-37-000-2013-01576-01(24181), tuvo conocimiento de una demanda de nulidad y restablecimiento del derecho interpuesta por Patrimonios Autónomos Fiduciaria Colpatria S.A., contra la Secretaría de Hacienda Distrital de Bogotá, a través de la cual se solicitaba la nulidad de unas resoluciones que negaron la devolución del impuesto de Industria y Comercio- ICA, cancelado dentro de los periodos 2006- 2007.

Lo anterior, por cuanto mediante sentencia del 5 de febrero de 2009[[23]](#footnote-23), la Sección Cuarta del Consejo de Estado confirmó la nulidad decretada por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca respecto a los actos administrativos expedidos por el Concejo de Bogotá y la Secretaría de Hacienda Distrital, mediante los cuales se incluía a los patrimonios autónomos como sujetos pasivos del impuesto de Industria y Comercio en Bogotá (apartes del artículo 6º del Acuerdo 105 de 2003 y el concepto 1043 del 26 de julio de 2004). En consecuencia, determinó que en el Distrito Capital de Bogotá los patrimonios autónomos no eran sujetos pasivos de ICA, por cuanto no hay norma vigente que los incluya como tales, razón por la que los pagos efectuados por dicho concepto correspondían a un pago de lo no debido.

En dicho fallo, el Consejo de Estado reitera su posición frente a los efectos de la declaratoria de nulidad de un acto general y frente al caso particular resolvió lo siguiente:

*“Esta Sección ha establecido que, 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[[24]](#footnote-24).*

*También ha precisado[[25]](#footnote-25) que el término para pedir la devolución de pagos en exceso o de lo no debido es el señalado en los artículos 11 y 21 del Decreto 1000 de 1997[[26]](#footnote-26).*

*(…)*

*Así, las solicitudes de devolución o compensación por pagos en exceso o de lo no debido “deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil, que con la modificación introducida por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, es de 5 años[[27]](#footnote-27).*

*(…)*

*Esta Sala en sentencia de 26 de julio de 2017 con los supuestos de hechos similares y entre la actora y el Municipio de Medellín, explicó respecto a la devolución de pagos de lo no debido y de la situación jurídica consolidada, lo siguiente[[28]](#footnote-28):*

*‘[…] 2.3.- Sobre la oportunidad para presentar la solicitud de devolución, la Sala ha indicado[[29]](#footnote-29):*

*Según lo dispuesto por el Decreto 1000 de 1997, reglamentario del procedimiento de devoluciones y compensaciones consagrado en el Estatuto Tributario, el plazo para solicitar la devolución de pagos de lo no debido y en exceso, es el de prescripción de la acción ejecutiva, consagrado en el artículo 2536 del Código Civil.*

*Así, mientras dicho plazo -el de prescripción de la acción ejecutiva- no haya finalizado, el contribuyente puede pedir la restitución de las sumas pagadas por concepto de obligaciones tributarias improcedentes. Lo anterior significa que durante ese término, no puede hablarse de la existencia de una situación jurídica consolidada en relación con el pago, en tanto esta solo se configura cuando el contribuyente ha perdido la oportunidad de exigir el reintegro del dinero[[30]](#footnote-30).*

*El término de prescripción se contabiliza desde la realización del pago, pues es desde ese momento que se puede hablar de la existencia de un pago de lo no debido, y en consecuencia, que se configura la obligación para la administración, de reintegrar esos recursos[[31]](#footnote-31). […]’*

*De acuerdo con el criterio expuesto, el término para solicitar la devolución de pago de lo no debido es de cinco años, como lo determina el artículo 2536 del Código Civil para la acción ejecutiva, periodo de tiempo en el que no se puede establecer la existencia de una situación jurídica consolidada[[32]](#footnote-32).“*

Así pues -se reitera- conforme a la jurisprudencia citada, la situación jurídica consolidada se presenta cuando no cabe plantear discusiones ante la Administración ni ante la jurisdicción, lo cual puede ocurrir, entre otras, en las siguientes situaciones:

a) Cuando una autoridad judicial ya ha emitido una decisión ejecutoriada y con efectos de cosa juzgada respecto al caso en concreto.

b) Cuando, frente al caso en concreto, se presentó el fenómeno de caducidad de la acción.

c) Cuando, frente al caso en concreto, se presentó el fenómeno de prescripción del derecho. Al respecto, el término de prescripción para solicitar la devolución del pago de lo no debido es de cinco (5) años contados a partir del pago efectuado.

La presente respuesta tiene naturaleza de concepto jurídico y constituye un criterio auxiliar de interpretación de conformidad con los establecido en los artículos 26 del Código Civil y 28 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, sustituido por el artículo 1º de la Ley 1755 de 2015. No obstante lo anterior, tiene carácter vinculante para las dependencias internas del Instituto y terceros que colaboren en la prestación del servicio público o en el desarrollo de la función administrativa de competencia del ICBF, en virtud de la función asignada a la Oficina Asesora Jurídica de mantener la unidad doctrinaria e impartir las directrices jurídicas necesarias para el desarrollo de las funciones del Instituto, de conformidad con los numerales 8 y 15 del Artículo 6º del Decreto 987 de 2012.

Cordialmente,

**EDGAR LEONARDO BOJACÁ CASTRO**

Jefe Oficina Asesora Jurídica

1. Ver, entre otras la sentencia del Consejo de Estado. Sección Cuarta. Sentencia (C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez; diciembre 9 de 2013). [↑](#footnote-ref-1)
2. Consejo de Estado. Sala de lo Contencioso Administrativo. Sección Cuarta. Proceso 16591 (C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; Noviembre 5 de 2009.) “El pago indebido de tributos genera una desvalorización monetaria, que debe ser resarcida con la respectiva actualización que, por originarse en sumas de dinero, se presume en el 6% anual, de conformidad con el artículo 1617 del Código Civil.

En este caso, tales intereses se causan a la tarifa del 6%, conforme lo previsto en el Código Civil, desde la fecha en que se efectuó el pago hasta el momento en que se solicitó su devolución”. [↑](#footnote-ref-2)
3. “La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10). La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de cinco (5) años, y convertida en ordinaria durará solamente otros cinco (5). Una vez interrumpida o renunciada una prescripción, comenzará a contarse nuevamente el respectivo término”. [↑](#footnote-ref-3)
4. Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente No. 7600123331000201100258 01 (20796) del 18 de febrero de 2016 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez y Sección Cuarta, Exp. 16569 del 13 de agosto de 2009, C.P. María Teresa Briceño de Valencia. [↑](#footnote-ref-4)
5. Al respecto ver: Consejo de Estado. Sección Cuarta. Expediente No. 7600123331000201100258 01 (20796) del 18 de febrero de 2016 C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez [↑](#footnote-ref-5)
6. Consejo de Estado – Sección Cuarta. Rad. 2003-03286 de 02 de Agosto De 2012. C.P. Bastidas Bárcenas, Hugo Fernando. 2 de Agosto de 2012. [↑](#footnote-ref-6)
7. Entre otras, ver sentencias del 23 de julio de 2009, exp. 16404 CP Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 11 de marzo de 2010, exp. 17617, CP Martha Teresa Briceño de Valencia; del 16 de junio de 2011, exp. 17922, CP William Giraldo Giraldo; de 3 de julio de 2013, exp. 19017, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y de 26 de febrero de 2014, exp. 19684, CP Martha Teresa Briceño de Valencia. [↑](#footnote-ref-7)
8. Consejo de Estado Sección Cuarta. Sentencia del 24d e mayo de 2018. Expediente 68001-23-33-000-2012-00334-01(21110). M.P. Julio Roberto Piza [↑](#footnote-ref-8)
9. Ibídem. [↑](#footnote-ref-9)
10. Consejo de Estado, Sección Segunda, Subsección B, sentencia del 20 de marzo de 2014. Exp. Nº 2382-13, C.P. Bertha Lucia Ramírez De Páez. [↑](#footnote-ref-10)
11. Consejo de Estado Sección Tercera. Sentencia del 14 de septiembre de 2017. M.P. Stella Conto Díaz del Castillo [↑](#footnote-ref-11)
12. Exp: 17655, M.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. [↑](#footnote-ref-12)
13. Entre otras, ver sentencias de 16404 del 23 de julio de 2009, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; de 17617 del 11 de marzo de 2010, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; de 17922 del 16 de junio de 2011, C.P. William Giraldo Giraldo; de 3 de julio de 2013, exp. 19017, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y de 26 de febrero de 2014, exp 19684, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. [↑](#footnote-ref-13)
14. Sentencias 16404 de 23 de julio de 2009, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; 17617 del 11 de marzo de 2010, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia y, 17922 del 16 de junio de 2011, C.P. William Giraldo Giraldo. Reiteradas en sentencia de 23 de febrero de 2017, exp. 21314, C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto. [↑](#footnote-ref-14)
15. Sentencias de 9 de agosto de 2012, exp. 18301, C.P. Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez y 13 de junio de 2013, exp. 17973, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. [↑](#footnote-ref-15)
16. Artículo 2536 Código Civil. La acción ejecutiva se prescribe por diez años, y la ordinaria por veinte.

La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de diez años, y convertida en ordinaria durará solamente otros diez.

Artículo modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002. El nuevo texto es el siguiente: La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10).

La acción ejecutiva se convierte en ordinaria por el lapso de cinco (5) años, y convertida en ordinaria durará solamente otros cinco (5). [↑](#footnote-ref-16)
17. Decreto 1000 de 1997, artículo 11. TÉRMINO PARA SOLICITAR LA DEVOLUCIÓN POR PAGOS EN EXCESO. Las solicitudes devolución o compensación por pagos en exceso, deberán presentarse dentro del término de prescripción de la acción ejecutiva, establecido en el artículo 2536 del Código Civil.

Para el trámite de estas solicitudes, en los aspectos no regulados especialmente, se aplicará el mismo procedimiento establecido para la devolución de los saldos a favor liquidados en las declaraciones tributarias. En todo caso, el término para resolver la solicitud, será el establecido en el artículo 855 del Estatuto Tributario. [↑](#footnote-ref-17)
18. Decreto 1000 de 1997, artículo 21. TÉRMINO PARA SOLICITAR Y EFECTUAR LA DEVOLUCIÓN DE PAGOS DE LO NO DEBIDO. Habrá lugar a la devolución o compensación de los pagos efectuados a favor de la Dirección de Impuestos y Aduanas Nacionales sin que exista causa legal para hacer exigible su cumplimiento, para lo cual deberá presentarse solicitud ante la Administración de Impuestos y Aduanas donde se efectuó el pago, dentro del término establecido en el artículo 11 del presente Decreto. La Administración para resolver la solicitud contará con el término establecido en el mismo artículo. [↑](#footnote-ref-18)
19. El Decreto 1000 de 1997 fue derogado por el artículo 27 del Decreto 2277 de 2012. Los artículos 11 y 16 del Decreto 2277 de 2012 regulan, en su orden, el plazo para pedir la devolución de pagos en exceso y pagos de lo no debido. [↑](#footnote-ref-19)
20. Es de anotar que el término de prescripción de la acción ejecutiva previsto en el artículo 2536 del Código Civil era de diez años. Sin embargo, el artículo 8 de la Ley 791 de 2002, lo redujo a cinco. [↑](#footnote-ref-20)
21. Sentencia de 13 de junio de 2013, exp. 17973, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas. [↑](#footnote-ref-21)
22. Fls. 181 a 187 c.a. [↑](#footnote-ref-22)
23. Exp. 16261. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia [↑](#footnote-ref-23)
24. Entre otras, ver sentencias de marzo 5 de 2003, exp. 12248, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, de 2 de agosto de 2012, exp. 17979, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y de 30 de julio de 2015, exp 19441, C.P Martha Teresa Briceño de Valencia. [↑](#footnote-ref-24)
25. Ver sentencia de 30 de julio de 2015, exp 19441 [↑](#footnote-ref-25)
26. “Por el cual se reglamenta parcialmente el procedimiento de las devoluciones y compensaciones” [↑](#footnote-ref-26)
27. *“ARTICULO 2536. <PRESCRIPCIÓN DE LA ACCIÓN EJECUTIVA Y ORDINARIA>. <Artículo modificado por el artículo 8 de la Ley 791 de 2002. El nuevo texto es el siguiente:> La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. Y la ordinaria por diez (10*).” [↑](#footnote-ref-27)
28. Exp. 20757. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez. Posición reiterada en sentencia de 4 de octubre de 2018. Exp. 21292. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto [↑](#footnote-ref-28)
29. Ver, entre otras, las sentencias proferidas en los expedientes 20662 y 20796, de agosto 3 y febrero 18 de 2016, respectivamente. [↑](#footnote-ref-29)
30. Consejo de Estado, sentencia del 5 de marzo de 2003, radicado No. 12248, C.P. María Inés Ortiz Barbosa, reiterada en la sentencia del 2 de agosto de 2012, radicado No. 17979, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 12 de diciembre de 2014, radicado No. 20000, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Particularmente, en materia del impuesto de registro, en la sentencia del 31 de julio de 2009, radicado No. 16577, C.P. Héctor J. Romero Díaz, la Sala se refirió sobre este particular. [↑](#footnote-ref-30)
31. Esa interpretación obedece al fundamento mismo de la figura del pago de lo no debido: el enriquecimiento sin justa causa, que obliga a la administración a devolver los recursos recibidos por una obligación inexistente, sin causa u origen legal. De manera que, solo hasta que en efecto la administración tributaria recibe el pago, puede afirmarse que esta aumentó su patrimonio sin que existiera una causa para ello, y que por lo tanto, tiene el deber de hacer la respectiva restitución. [↑](#footnote-ref-31)
32. “La acción ejecutiva se prescribe por cinco (5) años. […]” [↑](#footnote-ref-32)