



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

**CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN**

Bogotá D.C., diez (10) de julio de dos mil veinticinco (2025)

**Referencia:** Nulidad y restablecimiento del derecho  
**Radicación:** 05001-23-33-000-2017-02942-01 (29638)  
**Demandante:** Diseño Urbano SAS  
**Demandada:** Distrito de Medellín

**Temas:** Pago de lo no debido.

**SENTENCIA DE SEGUNDA INSTANCIA**

La Sala decide el recurso de apelación<sup>1</sup> interpuesto por la demandante contra la sentencia del 29 de agosto de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Sexta de Decisión, que resolvió<sup>2</sup>:

Primero. Negar las pretensiones de la demandada incoadas por la [demandante], en contra [de la demandada], de conformidad con cada uno de los argumentos que sirvieron de fundamento a la presente decisión.

Segundo. No se condena en costas en esta instancia a la parte vencida, de conformidad con lo expuesto.

(...)

**ANTECEDENTES**

**Actuación administrativa**

Mediante la Resolución 35818, del 02 de junio de 2016, la demandada ordenó la devolución de la suma de \$55.688.507<sup>3</sup> y rechazó la diferencia de \$245.742.374 que igualmente reclamaba la actora por considerar que configuraba pago en exceso en el impuesto de Industria y Comercio. Dicha resolución fue confirmada mediante la Resolución SH 17-0348, del 22 de junio de 2017, que decidió el recurso de reconsideración<sup>4</sup>. \$210.513.434

**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<sup>5</sup>:

1. Declarar la nulidad de la Resolución 35818, del 02 de junio de 2016 ... expedida por [la demandada], donde se determina la devolución de un saldo a favor en el impuesto de industria y comercio a [la demandante], en la suma de \$55.688.507.
2. Declarar la nulidad de la Resolución SH 17-0348 del 22 de junio de 2017 "por la cual se decide un

<sup>1</sup> Samai Tribunal, índice 42, certificado DA3CE5DA7B9B7E9B 3F7F7F2CB1E7684F 70A1D1C2B961EFD3 5A033B68DBE35CD3 (pdf), pp. 1 a 12.

<sup>2</sup> Samai Tribunal, índice 33, certificado C2DAD32AE2F79686 FB8DF435C62EB8CA B63740AEF536904A 5225E0CD3170E0DB (pdf), pp. 14 y 15.

<sup>3</sup> Samai CE, índice 3, certificado 4484B3EAECF9D2D5 F4057BDEF897B907 B988EB5A3D7E3DE2 A1085A4F3F4930A2 (pdf), pp. 41 a 44.

<sup>4</sup> Samai CE, índice 3, certificado 4484B3EAECF9D2D5 F4057BDEF897B907 B988EB5A3D7E3DE2 A1085A4F3F4930A2 (pdf), pp. 145 a 56.

<sup>5</sup> Samai CE, índice 3, certificado D4E03D818BE67063 591CAEAC3DF9D685 6644D4261F81FBB7 2B99E2E2A8192DFC (pdf), p. 3.



recurso de reconsideración” expedida por la [demandada], confirmando en todas sus partes la Resolución 35818, del 2 de junio de 2016.

3. Como consecuencia de lo anterior, se restablezca el derecho de la [actora], declarando que el saldo a favor por concepto del impuesto de industria y comercio que la empresa ostenta asciende a la suma de ... \$301.430.881, y por lo tanto se ordene la devolución de este saldo más los intereses legales correspondientes.

4. que se condene en costas y agencias en derecho al municipio de Medellín, en calidad de demandado en el presente proceso.

Invocó como vulnerados los artículos 2536 del Código Civil; 850 del ET; 59 de la Ley 788 de 2002; 11 del Decreto 2277 de 2012; y 274 y 275 del Decreto municipal 1018 de 2013, conforme los siguientes conceptos de violación<sup>6</sup>:

*-Falta de claridad al momento de motivar los recursos demandados.* Adujo que de la solicitud de devolución por valor de \$301.430.881, la autoridad negó el reintegro de \$245.742.374 sin exponer fundamentos jurídicos claros, ni válidos que sustentaran tal decisión; explicó que la suma estaba compuesta principalmente por \$210.513.434, correspondiente a ajuste de ICA 2012, la cual fue negada bajo la consideración de haberse vencido el plazo de dos años para solicitar el saldo a favor, conforme al artículo 274 del Estatuto de Rentas municipal (Dcto.1018 de 2013), y por \$34.762.500 por excesos de anticipos del periodo 2010, la cual fue desestimada aduciendo la Administración que había operado la prescripción extintiva a la fecha de la solicitud, por encontrarse vencido el término de (5) años previsto para el efecto.

Planteó que el acto que negó parte de las cifras solicitadas en devolución no estuvo debidamente motivado, pues no argumentó adecuadamente las razones de la denegación, ni indicó con claridad los términos y fechas límite para acceder al reintegro de los dineros, ni explicó por qué consideraba caducada la oportunidad legal para reclamar la devolución, tampoco ilustró las razones por las cuales eran diferentes los términos para solicitar el reintegro de los pagos en exceso por los años 2010 y 2012 (5 y 2 años, respectivamente), a pesar de que se generaron por el mismo concepto. Agregó que el acto que resolvió el recurso de reconsideración tampoco aportó mayor claridad sobre lo anterior, solo hizo un recuento de los documentos revisados y confirmó la decisión, sin atender los argumentos del recurso ni esclarecer las razones de la decisión, se restringió a aludir a las presuntas fechas límite para presentar la solicitud y confirmó que el tratamiento para el anticipo del año 2010 por \$34.762.500 era el de pago en exceso por lo que la solicitud no debía superar los cinco años, y consideró la petición radicada el 18 de noviembre de 2015 como extemporánea, aduciendo que el pago se había realizado el 14 de diciembre de 2009, por lo que el plazo para la devolución había vencido el 14 de diciembre de 2014. Respecto del valor generado por los ajustes a la declaración del período 2012 presentada el 30 de abril de 2013, la demandada consideró que para su devolución se tenía un plazo de dos años, esto es, hasta el último día hábil del mes de abril de 2015, por lo que la petición del 18 de noviembre de 2015 igualmente había sido tardía.

Argumentó que los actos acusados se limitaron a dar explicaciones breves y no de fondo, de modo que permitieran inferir las razones que fundaron la decisión, de modo que desconocía los motivos por los que la autoridad había aplicado diferentes normas a una misma situación [se refiere a darle a una suma el tratamiento de saldo a favor y a la otra de pago en exceso], lo que impidió el correcto ejercicio del derecho de defensa. Expresó que una de las principales falencias de los actos demandados era la falta de claridad de la Administración respecto de las diferentes figuras que podían generar un crédito a favor del contribuyente susceptible de ser reclamado en devolución, así como de su

<sup>6</sup> Samai CE, índice 3, certificado D4E03D818BE67063 591CAEAC3DF9D685 6644D4261F81FBB7 2B99E2E2A8192DFC (pdf), pp. 5 a 15.



procedimiento y términos para solicitarlos. Por tal razón se hacía necesario analizar cada una de tales figuras: saldos a favor, pagos en exceso y no debidos. Inició explicando que el saldo a favor resultaba de la depuración propia de un impuesto declarable, el cual se reflejaba en un renglón denominado *“total saldo a favor del periodo”*: por su parte, el pago en exceso era un valor que no figuraba en la declaración y que no se derivaba de su depuración, sino que se generaba porque el contribuyente pagaba un mayor valor del que debía; y a su turno, el pago no debido era aquel que se realizaba sin existir causa legal.

Al hilo de lo anterior, precisó que el plazo para solicitar el saldo a favor era de dos años desde el vencimiento del plazo para declarar, mientras que el término para solicitar los pagos no debidos o en exceso era de cinco años contados a partir del pago. Por lo anterior, resultaba indispensable identificar en cuál supuesto se adecuaban sus pagos; sin embargo, el acto demandado que negó la devolución de \$245.742.374 no argumentó las razones para haber aplicado al ajuste del ICA del año 2012 un plazo de dos años, como si se tratara de un saldo a favor, mientras que a lo pagado por el anticipo de construcción 2010 (\$34.762.500) le aplicó el plazo de (5) años.

Tras lo anterior, se refirió a las disposiciones locales que regulaban los elementos del impuesto de ICA en Medellín y su forma de depuración, para destacar a continuación que en el formulario de ICA prescrito para los años gravables 2010 y 2012, no existía un renglón o casilla que permitiera liquidar saldos a favor, lo que se explicaba por la propia naturaleza del impuesto en tal municipio, que impedía generar saldos a favor del contribuyente, como quiera que el Acuerdo 67 de 2008 no establecía la posibilidad de exigir un anticipo, y además las retenciones se efectuaban a una tarifa mínima (2‰), lo que *«en ningún caso puede originar dinero a favor del interesado»*. Así, habiendo depurado debidamente su base gravable en la declaración y estando demostrado que en las citadas vigencias realizó pagos mayores a los que le correspondían, era claro que se generaron pagos en exceso, pues estos no fueron plasmados en la declaración de ICA. En consecuencia, el término para solicitar la devolución era de (5) años, y no de (2) años, de modo que la solicitud de devolución fue oportunamente presentada.

*-Término para presentar la solicitud de devolución de pagos en exceso o de lo no debido.* Tras citar un apartado de la sentencia del 30 de septiembre de 2013 (exp. 20173, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez), referida a que las solicitudes de devolución y/o compensación deben ser presentadas en el plazo de 5 años a partir del pago, afirmó que el término para solicitar el saldo del ajuste del período 2012 (\$210.513.434) venció el 30 de abril de 2018, de modo que la petición radicada el 18 de noviembre de 2015 fue tempestiva y procedía su devolución [la Sala observa que dicha fecha del 30 de abril de 2018 corresponde al quinto año desde que fue presentada la declaración del ICA del 2012, lo que ocurrió el 30 de abril de 2013].

*-Fecha de liquidación de intereses.* Adujo que, estando probada la falta de motivación de los actos impugnados, la demandada debía devolver la totalidad del valor solicitado junto con los intereses correspondientes. Manifestó que, conforme al criterio jurisprudencial de esta Sección, manifestó que debían reconocérsele intereses legales, los cuales debían ser liquidados desde el momento en que pagó efectivamente las sumas objeto de restitución. Así, los intereses correspondientes al *«anticipo de construcción del año 2010* por la suma de \$34.762.500 debían ser liquidados desde el 14 de diciembre de 2009 y los intereses correspondientes a la suma de \$210.513.434, pagados por concepto de *«ajuste de la declaración del año 2012»*, debían calcularse desde el 30 de abril de 2013 hasta el momento de la ejecutoria del acto o providencia que confirmara total o parcialmente el saldo a favor, y de ahí en adelante, debían pagarse intereses moratorios.



## Contestación de la demanda

El demandado se opuso a las pretensiones de la actora, en tanto consideró que sus actuaciones fueron realizadas en el marco de la normativa legal aplicable, por lo que no resultaba procedente declarar la nulidad de los actos demandados ni de cualquier otra actuación de la Administración. Asimismo, se opuso a la condena en costas<sup>7</sup>.

En particular, adujo que según los artículos 29 y 287 de la Constitución, así como lo expuesto en la sentencia C-495 de 1998, las entidades territoriales gozaban de autonomía fiscal la cual abarca la facultad de regular los impuestos como también sus procedimientos, con base en las necesidades y realidades locales. Adicionalmente, señaló que la ley, las ordenanzas y los acuerdos deben fijar los elementos de los tributos, conforme al artículo 338 *ibidem*. En ese contexto, transcribió los artículos 274, 275 y 276, del Decreto 1018 de 2013 -Estatuto Tributario local, vigente para la época de los hechos- referidos al término para solicitar la devolución de saldos a favor y pagos en exceso- y aludió a jurisprudencia de esta corporación; afirmó que el saldo a favor solicitado en devolución no correspondía a un pago en exceso o de lo no debido, sino que constituía un saldo a favor «... producto de un ajuste a una declaración de (sic) industria y comercio», en apoyo de lo cual, transcribió la sentencia del 19 de mayo de 2011 (exp. 17266, CP: Carmen Teresa Ortiz de Rodríguez).

Sustentado en lo anterior, concluyó que, de conformidad con lo establecido en el artículo 275 ídem, el pago que realizó la actora por valor de \$34.762.500 que correspondía al anticipo del impuesto de industria y comercio respecto de la actividad de la construcción [del año 2010] tenía el tratamiento de un pago en exceso, cuyo término para solicitarse en devolución no podía superar los (5) años siguientes al momento del pago. En ese sentido, sostuvo que la solicitud se presentó extemporáneamente, dado que el pago se realizó el 14 de diciembre de 2009, mientras que la solicitud de devolución se radicó el 18 de noviembre de 2015, excediéndose el plazo máximo para el efecto que feneció el 14 de diciembre de 2014.

Agregó que, conforme con el artículo 274 *ejusdem*, el término para solicitar la devolución de un saldo a favor debía realizarse dentro de los (2) años siguientes a la presentación de la declaración. Por ello, el plazo para presentar la solicitud de devolución de los ajustes realizados a la declaración del año gravable 2012, la cual fue presentada el 30 de abril de 2013, venció el último día hábil de abril de 2015, de ahí que, la solicitud de devolución presentada el 18 de noviembre de 2015 fue extemporánea.

Finalmente, adujo como excepciones de fondo: (i) ausencia de violación de normas constitucionales, (ii) inexistencia de causal de nulidad, (iii) buena fe, y (iv) presunción de legalidad de los actos administrativos.

## Sentencia apelada

El tribunal negó en su totalidad las pretensiones de la demanda, por cuanto consideró que no se presentaron las pruebas suficientes que sustentaran que se trataba de pagos en exceso<sup>8</sup>. En primer lugar, realizó un breve recuento del alcance del derecho fundamental al debido proceso a la luz de la normativa constitucional y la jurisprudencia de esta corporación. Asimismo, explicó los elementos del hecho generador del ICA, establecidos en la ley y en las normas locales del demandado.

<sup>7</sup> Samai CE, índice 3, certificado 4484B3EAEFC9D2D5 F4057BDEF897B907 B988EB5A3D7E3DE2 A1085A4F3F4930A2 (pdf), pp. 1 a 18.

<sup>8</sup> Samai Tribunal, índice 33, certificado C2DAD32AE2F79686 FB8DF435C62EB8CA B63740AEF536904A 5225E0CD3170E0DB (pdf), pp. 1 a 16.



Advirtió que, según el artículo 850 del ET, los obligados tributarios que liquiden saldos a favor en sus declaraciones tributarias podrán solicitar su devolución, así como los originados en pagos en exceso y de lo no debido. Distinguió cada uno de esos conceptos y señaló que en el Decreto 1018 de 2013 se encuentran previstos los trámites para cada uno de esos supuestos y los plazos aplicables - artículos 274 y 275 ídem-. En particular, indicó que para solicitar los saldos a favor originados en una declaración, el administrado tenía (2) años contados a partir de la fecha del vencimiento para declarar, mientras que, para el caso de los pagos en exceso o de lo debido, contaba con (5) años para presentar la solicitud de devolución y/o compensación.

Luego censuró que la solicitud de devolución y/o compensación presentada no señaló el origen de lo pedido, esto es, si se trataba de saldo a favor o pagos en exceso o de lo no debido, ni los años respecto de los cuales operaba la devolución, lo cual fue aclarado en el acto demandado que indicó que el saldo a favor solicitado se originó en un ajuste a la declaración de los períodos gravables 2012 a 2014. Cuestionó además que no se aportaron las declaraciones de ICA a los efectos de establecer las fechas en las cuales fueron presentadas y se realizaron los pagos. Tampoco encontró el detalle de cómo se generaron los ajustes del ICA por cada uno de los años, ni la explicación del porqué se trataba de pagos en exceso o de saldos a favor.

Observó que, la actora al recurrir en reconsideración adujo que lo reclamado en devolución obedecía a anticipos por la actividad de construcción, derivados del sistema de facturación mensual para el recaudo anticipado del impuesto, el cual era posteriormente cruzado por el municipio con los valores declarados; sin embargo, estimó que esto tampoco fue acreditado, ya que al no reposar las declaraciones de ICA, no pudo establecerse lo pagado, ni su concepto, máxime cuando el acto que negó la devolución se refirió al anticipo construcción 2010 y construcción 2011, pero nada dijo sobre el año 2012 ni su valor. Así que, de las pruebas obrantes en el proceso no era posible afirmar que el valor dejado de reconocer correspondía a un pago anticipado de ICA y, por tanto, a un pago en exceso, como lo afirmó la demandante, por el contrario, el acto acusado sostuvo que se trató de un saldo a favor y eso no fue desvirtuado. A partir de ello, describió que el demandado aplicó el plazo de (2) años previsto para solicitar la devolución de saldos a favor contado desde la fecha de presentación de la declaración - 30 de abril de 2012-, a partir de lo cual concluyó que la petición radicada el 18 de noviembre de 2015 había sido tardía.

Adicionalmente, encontró que los actos demandados estuvieron motivados bajo la premisa de que lo solicitado correspondió a saldos a favor, sin que esto hubiera sido desvirtuado probatoriamente por la contribuyente, quien se limitó a sostener que eran pagos en exceso.

### **Recurso de apelación**

La actora solicitó revocar la sentencia de primera instancia. Sostuvo que la decisión incurrió en imprecisiones en el estudio al no haber apreciado en debida forma los argumentos planteados en el escrito de demanda<sup>9</sup>, y por ello expidió una providencia con efectos similares a la de una decisión inhibitoria en la que «por descarte» se le da la razón a la demandada, lo que es contrario al ordenamiento judicial sus principios y funciones propias de la administración de justicia, lo anterior, por cuanto:

*-Indebida apreciación del caso.* Afirmó que el *a quo* se confundió con el objeto de la demanda y encontró obstáculos que impidieron el estudio de fondo. A tal efecto,

<sup>9</sup> Samai Tribunal, índice 42, certificado DA3CE5DA7B9B7E9B 3F7F7F2CB1E7684F 70A1D1C2B961EFD3 5A033B68DBE35CD3 (pdf), pp. 1 a 12.



rememoró que, solicitó al municipio demandado, la devolución de unos pagos en exceso, que se generaron por la peculiar forma de tributarse el ICA en dicho territorio, lo que daba lugar a que se pagaran sumas superiores a las debidas, que no se reflejaban en el formulario de la declaración, por cuanto este no tenía una casilla para el efecto. Lo anterior ocurría porque para esa época se empleaba un sistema de facturación mensual del ICA que anticipaba el tributo, puesto que el municipio ajustaba de oficio los montos a facturar y mensualmente expedía las cuentas de cobro que debía pagar el contribuyente; posteriormente, una vez se presentaba la declaración en las fechas previstas para el efecto, el municipio realizaba el “ajuste” del valor a pagar por ICA; sin embargo, los mayores valores ya pagados no aparecían en la declaración porque el formato autorizado no lo permitía, solo el estado de cuenta mostraba tales saldos.

Advirtió que, algo similar ocurría con los “anticipos por construcción”, ya que estos pagos tampoco se podían relacionar en los formularios de ICA por imposibilidad física, dada la inexistencia de una casilla para registrarlos en las declaraciones del ICA, pese a que correspondían a un valor facturado que constituía un anticipo del tributo. Argumentó que, conforme lo reflejaba el expediente, los citados valores, su concepto y la forma de pago no fueron objeto de discusión, pues la Administración reconocía el valor y origen de los mismos, a los que aludía en los actos acusados como “ajustes” y “anticipos”; esto con independencia de que el municipio demandado los mencionara actualmente como saldos a favor; pues lo cierto era que tales valores configuraban pagos en exceso de ICA por corresponder a valores superiores a los que debieron pagarse, y por ello, la Administración los reconocía y los mostraba en el estado de cuenta. Así, insistió en que, el valor y origen de los valores pagados no hacía parte de la discusión, ya que ambos sujetos procesales coincidían en tal aspecto.

Bajo la misma ilación, manifestó que en el expediente se apreciaba que los saldos que generaron el pago en exceso correspondían a “ajustes” y “anticipos”, los cuales ya había corroborado el propio demandado, no siendo necesarias las declaraciones para analizar la demanda, en tanto: (i) los saldos en revisión y las fechas de estos ya habían sido confirmados por la Administración y (ii) los saldos no se reflejaban en las declaraciones «... por imposibilidad física». De esa forma, el origen del litigio se centraba en la «motivación confusa» de la Administración, quien decidió aplicar conceptos y términos de prescripción diferentes a situaciones de similar naturaleza, sin explicar las razones, afectando su derecho de defensa.

-*Quid del litigio.* A partir de lo anterior, señaló que el debate se concretaba en establecer si los ajustes y anticipos originados en la facturación anticipada del tributo, reconocidos por el demandado, configuraban saldos a favor o pagos en exceso, para lo cual solicitó a lo largo de la actuación administrativa y judicial tener en cuenta las diferencias entre tales conceptos, que esencialmente radicaba en que los primeros debían reflejarse en las declaraciones tributarias, lo que, como explicó anteriormente, resultaba imposible, siendo entonces indiscutible que los saldos solicitados en devolución correspondían a pagos en exceso, ya que no se reportaron, ni se debían reportar en la declaración, lo cual fue reconocido por el demandado al aprobar la devolución del pago en exceso de la suma de \$39.720.000 por «anticipos de construcción de 2011», no obstante lo cual, negó valores de naturaleza similar, como los pagados en 2010 y en 2012, lo que generó confusión. Adicionalmente, para el caso de los «anticipos de construcción» aplicó el término de prescripción de (5) años, mientras que para los «ajustes» tomó (2) años, lo que no se entendía por tratarse de conceptos similares.

Insistió en que los valores pagados en el periodo gravable 2012, por concepto de ajustes, tuvieron como origen el «... pago en exceso efectuado sobre el tributo por desarrollarse un proceso de facturación y pago peculiar». Asimismo, recalcó que los conceptos de «ajustes» y «anticipos»



se encontraban a margen de la real liquidación del tributo, lo que implicaba que fuesen pagos en exceso. Por último, destacó que los saldos más importantes en discusión correspondían a los pagos vinculados al año 2012, a los cuales aplicaba el término de prescripción de (5) años, de manera que la solicitud había sido oportuna, en tanto fue presentada el 18 de noviembre de 2015.

*-Efectos inhibitorios e injustos de la sentencia.* Argumentó que el fallador de primera instancia tenía las herramientas para decidir de fondo sobre el caso concreto, y enfatizó que, a diferencia de lo entendido por el tribunal, quien tenía la carga de rebatir los argumentos planteados por la actora era la demandada, lo cual no sucedió.

Advirtió que el tribunal debía tener en cuenta que, uno de los argumentos de la demanda era la falta de motivación de los actos impugnados: Seguidamente, destacó que el demandado a lo largo de la actuación administrativa y judicial no había podido argumentar en debida forma su posición, pues no indicó las razones por las cuales aplicó normas diferentes a situaciones similares, impidiendo el desarrollo de un litigio dinámico y claro. Por ello, no era aceptable la conclusión del *a quo* respecto de que la carga argumentativa y probatoria recaía en su totalidad sobre la parte actora, y por ello, haberle dado la razón al demandado, sin tener en cuenta que uno de los puntos en discusión era la imposibilidad de desarrollar una defensa óptima dada la «... *nebulosidad de las actuaciones administrativas demandadas*».

Adicionalmente, indicó que las entidades públicas tenían una carga probatoria en los asuntos judiciales, en el entendido que debían aportar el expediente administrativo con ocasión de la contestación de la demanda, según lo previsto en el artículo 175 de CPACA; sin embargo, en el caso concreto no se entregó o se aportó de manera incompleta, lo que, de haberse efectuado en su integridad hubiera evitado los impases que tuvo el tribunal para fallar de fondo. En la misma línea, adujo que, dada la oscuridad y ambigüedad de los actos demandados, así como el incumplimiento de la carga probatoria de la Administración, era indebido afirmar una presunción de legalidad de los actos, y además tal situación afectaba su derecho de defensa, por cuanto no resultaba sencillo establecer «... *un argumento integral*».

*-Deber del operador de justicia.* Adujo que, en el marco de los deberes de los operadores de justicia, se encuentra el de llegar a una resolución justa y real del proceso, evitando sentencias inhibitorias. Por ello, aunque las partes tengan primigeniamente la carga probatoria, nada obsta para que las autoridades judiciales soliciten y decreten pruebas de oficio que aclaren dudas que influyan en las decisiones, pues esto es, razón de la existencia de tales facultades. De modo que, si el tribunal necesitaba pruebas adicionales para tomar su decisión, debió decretarlas, en virtud de la colaboración de la función judicial, en garantía del efectivo acceso a la justicia. Bajo la misma ilación, solicito a la corporación que, en caso de requerir pruebas adicionales, las decretara, acorde con lo previsto en el artículo 213 del CPACA.

## **Pronunciamientos finales**

La demandada y el ministerio público guardaron silencio en esta etapa procesal. Pese a que no ser una oportunidad para que se pronunciara la apelante, la actora presentó un escrito<sup>10</sup> y aportó la declaración del ICA del período gravable 2012, solicitando que se incluyera en el acervo probatorio o, en su defecto, que se oficiara a la demandada para que la aportada, conforme a lo establecido en el parágrafo 1 del artículo 175 ídem.

<sup>10</sup> Samai CE, índice 13, certificado E776638E32D1D385 F51B23F50F2352E5 771CB425B669700B E3F61800EF443CA8 (pdf), pp. 1 a 7.



## CONSIDERACIONES DE LA SALA

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados atendiendo los cargos de apelación planteados por la actora, en calidad de apelante única, contra la sentencia de primera instancia que negó la nulidad de los actos.

### Problema jurídico

2- Corresponde a la Sala determinar si : (i) los valores reclamados en devolución por la actora configuraron pagos en exceso, para los cuales aplicaba un término de prescripción de (5) años, aspecto que correspondía al objeto de la controversia, pero que fue indebidamente apreciado por el *a quo*, quien confundió el objeto de la demanda: (ii) los actos carecieron de motivación y fueron confusos al diferenciar el tratamiento de los pagos por “ajustes” y “anticipos” al aplicar para los primeros, el término prescriptivo de los saldos a favor de dos años y a los segundos, el plazo de cinco años desde el pago; no obstante que ambos eran pagos en exceso; y (iii) la solicitud de devolución del pago en exceso del ICA del período 2012 fue tempestiva, al haberse radicado dentro del plazo de (5) años.

2.1- Previo a resolver, se precisa advertir respecto de las pruebas que solicita la apelante decretar oficiosamente -declaración de ICA 2012 y antecedentes administrativos-, que esto no resultan procedente a la luz de los artículos 212 y 213 del CPACA, dado que, la declaración tributaria, corresponde a un medio de convicción que pudo acompañarse en las oportunidades probatorias previas. En cuanto a los antecedentes, estos fueron aportados al proceso con la contestación de la demanda (índice 3 de Samai). Además, decretar pruebas oficiosas, corresponde a una facultad judicial en eventos en los que se requiere para aclarar algún aspecto del juicio, que no por sugerencia de alguna de las partes<sup>11</sup>. En todo caso, la Sala comprueba que los documentos obrantes en el proceso son suficientes para dirimir de fondo la presente controversia.

### Análisis del caso concreto

3- Como se observa que los cargos planteados en la apelación convergen a señalar que los pagos realizados eran pagos en exceso, por razones metodológicas se analizarán conjuntamente.

Aduce la impugnante que el fallador de primer grado confundió el objeto del debate y encontró obstáculos para decidir de fondo, a su entender, la providencia tuvo efectos similares a una decisión inhibitoria. A los fines anteriores, explicó que, en virtud de la peculiar forma de tributación del ICA en el municipio demandado, el impuesto le era anticipado a los contribuyentes a través de una facturación mensual, y una vez este presentara la declaración anual, el demandado hacía los correspondientes ajustes, los cuales no se reflejaban en el formulario de la declaración, porque este no contenía una casilla o renglón para el efecto, razón por la cual, los pagos efectuados podían exceder lo que debía pagarse por el tributo. Igualmente, planteó que no era objeto de discusión el origen, valor y forma de pago de los “ajustes” y “anticipos”; pues la Administración ya los había corroborado, no siendo necesarias las declaraciones para analizar la demanda, ya que tales saldos no se reflejaban en ellas «... por imposibilidad física». Añadió que el origen del litigio se centró en la «motivación confusa» de la Administración, quien decidió aplicar conceptos y términos de prescripción diferentes, no obstante tratarse de pagos similares, sin explicar las razones, afectando su derecho de defensa.

<sup>11</sup> Sentencia del 04 de abril de 2025, exp. 25387, CP: Luis Antonio Rodríguez Montaña.



En la misma línea, adujo que el quid del debate era determinar si los valores pagados configuraban saldos a favor o pagos en exceso, para lo cual solicitó tanto en la actuación administrativa como judicial tener en cuenta las diferencias entre tales conceptos, lo que esencialmente radicaba en que los primeros debían reflejarse en las declaraciones tributarias, lo que para el caso, resultaba imposible por no contener los formularios renglón o casilla para ese efecto, siendo indiscutible que los saldos solicitados en devolución correspondían a pagos en exceso, ya que no se reportaron, ni se debían reportar en la declaración. Aseguró que lo anterior, fue reconocido por el demandado al aprobar la devolución por pago en exceso de los «*anticipos de construcción de 2011*» por \$39.720.000, no obstante, lo cual, negó la devolución de valores de naturaleza similar, como los pagados en 2010 y en 2012, lo que generó confusión. Adicionalmente, reprochó que respecto de los «*anticipos de construcción*» la Administración aplicó el término de prescripción de (5) años, mientras que para los «*ajustes*» tomó (2) años, lo que no se entendía por tratarse de conceptos similares.

También adujo que el fallador de primera instancia tenía las herramientas para decidir de fondo sobre el caso concreto, y manifestó que, a diferencia de lo entendido por el tribunal, era el demandado quien tenía la carga de rebatir los argumentos planteados por la actora, lo que no ocurrió, y seguidamente manifestó que el tribunal debía tener en cuenta que uno de sus argumentos había sido la falta de motivación de los actos impugnados, al hilo de lo cual destacó que la demandada no había podido argumentar debidamente su posición, pues no indicó las razones por las cuales aplicó normas diferentes a situaciones similares, lo que fue confuso, impidiendo el desarrollo de un litigio dinámico y claro. Por ello, era inaceptable la conclusión del *a quo* acerca de que la carga argumentativa y probatoria recaía en su totalidad sobre la actora.

Por último, destacó que los saldos más importantes en discusión correspondían a los pagos vinculados al año 2012, a los cuales aplicaba el término de prescripción de (5) años, de manera que la solicitud había sido oportuna, en tanto fue presentada el 18 de noviembre de 2015.

En el otro extremo del debate, el demandado sostuvo que, conforme a lo establecido en el artículo 275 del Decreto 1018 de 2013, el pago que realizó la actora por valor de \$34.762.500 correspondía a un anticipo de ICA respecto de la actividad de la construcción para el año 2010, el cual tenía el tratamiento de un pago en exceso, cuyo término para solicitar la devolución no podía superar los (5) años siguientes al pago. Ahora bien, como este se realizó el 14 de diciembre de 2009, el plazo vencía el 14 de diciembre de 2014, de modo que la solicitud presentada el 18 de noviembre de 2015 era extemporánea. Luego, adujo que acorde con el artículo 274 ídem, el término para solicitar la devolución del saldo a favor producto de los ajustes a la declaración de ICA del año 2012, presentada el 30 de abril de 2013, era el último día hábil de abril de 2015, por lo que, al haberse presentado la solicitud hasta el 18 de diciembre de 2015, había sido extemporánea.

A su turno, el *a quo* advirtió que la solicitud de devolución y/o compensación no señaló si lo pedido era por saldo a favor o pagos en exceso o de lo no debido, ni los años respecto de los cuales operaba la devolución, lo que sí había aclarado el acto demandado al indicar que el saldo a favor se había originado en un ajuste de la declaración de los períodos 2012 a 2014, además censuró que no se hubieran aportado las declaraciones, a los efectos de establecer las fechas en las cuales fueron presentadas y se realizaron los pagos. Igualmente, echó en falta el detalle de cómo se generaron los ajustes del ICA por cada uno de los años, y la explicación de por qué eran pagos en exceso.

Igualmente, estimó que tampoco fue acreditado que lo reclamado en devolución correspondiera a anticipos de construcción, derivados del sistema de facturación mensual



para el recaudo anticipado del impuesto, puesto que, no reposando las declaraciones, de modo que no podía establecerse lo pagado ni su concepto, máxime cuando el acto que negó la devolución se refirió al anticipo de construcción 2010 y construcción 2011, pero no al del año 2012 ni a su valor. Así concluyó que de las pruebas obrantes no era posible afirmar que el valor dejado de reconocer correspondiera a un pago anticipado de ICA y por ende a un pago en exceso, como lo afirmaba la demandante; en cambio, el acto acusado había indicado que se trataba de un saldo a favor y eso no fue desvirtuado. En consecuencia, la petición de devolución radicada el 18 de noviembre de 2015 había sido tardía, por haberse vencido el plazo de los dos años aplicado por la Administración, el cual computaba desde la fecha de presentación de la declaración -30 de abril de 2012- En adición, concluyó que los actos estaban motivados, bajo la premisa de que lo solicitado correspondió a saldos a favor, sin que la contribuyente hubiera acreditado probatoriamente que se trataba de pagos en exceso.

3.1- Preliminarmente, se advierte que el debate versa sobre la devolución de la suma de \$245.742.374, la cual se integra por (i) \$34.762.500 correspondiente al «*anticipo construcción 2010*»; (ii) \$210.513.434 concerniente al «*ajuste del ICA de 2012*»; (iii) \$349.440 de un ajuste de provisión del impuesto 2015; y (iv) \$117.000 de un descuento que hizo la autoridad, al obedecer una deuda pendiente por una sanción por corrección del período 2013. Sin embargo, la actora, solo insistió, en la demanda y en la apelación, en la procedencia de la devolución de las dos primeras cifras.

Respecto del primer rubro (\$34.762.500), se extrae de la demanda que, la Administración le dio el tratamiento de pago en exceso, y por ello le aplicó el plazo prescriptivo de (5) años. Así, su rechazo se fundó solo en la extemporaneidad de la solicitud de devolución, atendida la fecha del pago. En cambio, respecto de la segunda suma (\$210.513.434), la censura recayó sobre el tratamiento como saldo a favor que le dio la Administración, a partir de lo cual, le aplicó el plazo prescriptivo de (2) años. Al respecto, la demandante reprochó que tal proceder no concordaba con el tratamiento de anticipo anteriormente señalado, pese a tener una naturaleza similar, por cuanto ambos (ajustes y anticipos) eran pagos en exceso, dado que ninguno se reflejaba en la declaración de ICA, pues el formulario no contemplaba una casilla o renglón para ello, y ambos surgieron del peculiar sistema impositivo del ICA en el municipio de Medellín, acorde con el cual, el demandado expedía facturaciones mensuales anticipando el tributo, los cuales eran cruzados con el liquidado al momento en que se presentaba la declaración anual de ICA, de lo cual se derivaron los ajustes, los cuales eran mostrados en los estados de cuenta, de manera que el plazo prescriptivo era igualmente de (5) años y no de (2) años.

En el marco anterior, entiende la Sala que la controversia respecto del tratamiento como saldo a favor, no recae sobre el rubro de \$34.762.500 correspondiente al concepto de «*anticipo construcción 2010*», en tanto los actos acusados efectivamente lo catalogaron como pago en exceso, solo que determinaron como extemporánea la solicitud de devolución, por considerar que excedía el plazo de los (5) años desde el pago. Sobre el particular, es de observar que, ni en la demanda ni en la apelación, la actora desvirtuó tal circunstancia, esto es que al momento de la solicitud (18 de noviembre de 2015) estuviera vencido el término de los (5) años computable desde el correspondiente pago (14 de diciembre de 2009), condiciones en las cuales, resultaba insuficiente la simple aseveración de la actora de haber presentada la petición en tiempo.

Por el contrario, el cuestionamiento del rechazo del pago de \$210.513.434 correspondiente al ajuste del ICA 2012, recae sobre la naturaleza de este, pues sostiene que no se trataba de un saldo a favor, sino de un pago en exceso, por lo que el término de prescripción que le era aplicable era el de (5) años, el cual este vencía el 30 de abril de 2018, lo que hacía tempestiva la petición presentada el 18 de noviembre de 2015.



De acuerdo con lo advertido, si bien la Sala abordará el estudio del cargo atinente a la falta de motivación de los actos acusados en relación con ambos rubros [\$34.762.500 por anticipo de construcción 2010 y \$210.513.434 del ajuste el ICA de 2012], el análisis sobre la naturaleza de lo pagado recaerá exclusivamente sobre el rubro de \$210.513.434, a los efectos de establecer si se trató de un pago en exceso o de un saldo a favor, lo que determinará el término prescriptivo aplicable, en orden a establecer si la petición fue oportuna o no.

3.2- En lo que respecta a la motivación de los actos administrativos, como presupuesto de validez de estos, la Sección ha indicado que los fundamentos de hecho y de derecho en los que sustenta la Administración una decisión, deben ser claros y suficientes, en garantía del debido proceso y del derecho de defensa y contradicción.

Para el caso bajo análisis, se observa que la actora aduce que la demandada no explicó las razones por las cuales aplicó términos prescriptivos diferentes en relación con los pagos del anticipo de construcción 2010 y del ajuste del ICA 2012, siendo que tenían una naturaleza similar, esto es, ser pagos en exceso, lo que resultó confuso, dificultando la defensa. A tales efectos, explicó que la característica esencial del saldo a favor era estar reflejado en una declaración, lo cual no se cumplía con ninguno de los dos conceptos, puesto que el formulario de autoliquidación del impuesto no lo permitía, siendo claro que se trataba de pagos en exceso, cuyo plazo para la devolución era de (5) años.

Verificada la Resolución 35818, del 02 de junio de 2016, se advierte que al decidir sobre la devolución de \$34.762.500 por anticipo de construcción 2010 y de \$210.513.434, concerniente al ajuste del ICA 2012, efectivamente no clarificó las razones por las que el segundo pago fue catalogado como un saldo a favor sometido al plazo de 2 años, resultando insuficiente la alusión al artículo 274 del Decreto 1018 de 2013 que regulaba el término de devolución de los saldos a favor, situación que no fue superada al resolverse el recurso de reconsideración, pues se observa que tal acto solo transcribió apartados de la primera decisión, del escrito del recurso y de las normas locales y nacionales, tras lo cual se limitó a aseverar que se trataba de un saldo a favor, cuya devolución debió presentarse dentro de los (2) años siguientes a la presentación de la declaración del ICA 2012, luego encuentra la Sala configurada la falta de motivación respecto de la partida de \$210.513.434, correspondiente al ajuste de la declaración 2012 que fue tratada como saldo a favor sin explicar la razón por la cual se le diferenció del trato de pago en exceso que dio la Administración al anticipo de construcción 2010 (\$34.762.500), lo que correspondía a la naturaleza defendida por la actora.

3.3- Ahora bien, se advierte que, para la época de los hechos, el artículo 30 del Decreto 924 de 2009 -derogado por el Decreto 1018 de 2013 al que aluden los actos- establecía que «...para el segundo período gravable y los siguientes, el impuesto de industria y comercio se calculará provisionalmente con el valor mensual definido para el año anterior, hasta tanto se presente la declaración correspondiente o se practique liquidación oficial».

A su turno, el artículo 33 ídem explica que, anualmente, a los sujetos pasivos del ICA «se les ajustará el impuesto que se les viene facturando, a partir del primero de enero de cada período gravable, en un porcentaje igual al índice de precios al consumidor (IPC) establecido por el ... DANE para el año anterior, anualizado al mes de octubre, hasta tanto se presente la declaración privada».

Por su parte, de los artículos 31 y 35 *ibidem* se extrae que (i) con prescindencia del sistema de facturación mensual, el tributo debía ser autoliquidado por el contribuyente. [se advierte que, posteriormente el Decreto 1018 de 2013 estableció que el impuesto se declaraba, pese a la facturación que anticipaba el tributo -arts. 47 a 49 ídem] y (ii) el contenido de los formularios de la declaración, descrito en la segunda disposición, no



aludía a alguna casilla en la cual pudieran reportarse los pagos anticipados vía facturación mensual. Es así, como las normas regulatorias del contenido de las declaraciones del municipio demandado tan solo refieren la posibilidad de imputar retenciones en la fuente que le fueran practicadas al contribuyente, que no a los montos facturados mensualmente a título de anticipos del tributo.

De acuerdo con todo lo anterior, se tiene que, la facturación mensual que anticipaba el tributo era calculada provisionalmente con el valor mensual definido en el año anterior, hasta tanto, fuera presentada la correspondiente declaración anual de ICA; sin embargo, los valores anticipados, no quedaban reflejados en la respectiva declaración anual, de modo que, si los pagos efectuados vía facturación resultaban superiores al impuesto liquidado y declarado por la respectiva anualidad, configuraban pagos en exceso, lo que para el caso analizado sería aplicable al rubro de \$210.513.434, correspondiente al ajuste del ICA de 2012.

Considerando entonces que, los actos acusados no sustentaron los motivos para catalogar el rubro de \$210.513.434 como un saldo a favor, ni la demandada desvirtuó la inexistencia de casillas o renglones en los formularios de la declaración de ICA para liquidar saldos a favor provenientes de la facturación anticipada del impuesto, la Sala concederá la razón a la parte apelante respecto de que, el tratamiento de los pagos anticipados del tributo vía facturación, era el de un pago en exceso, cuyo plazo para ser reclamado en devolución era de 5 años (Arts. 2.536 C Civil; 227 del Decreto 904 de 2009 y 275 del Decreto 1018 de 2013, este último que empleó la autoridad en los actos acusados, pero que rigió desde su publicación el 17 de junio de 2013 Gaceta Oficial XX 4169).

Ahora, sobre el cómputo del plazo de (5) años para solicitar la devolución de los \$210.513.434 se advierte que la actora parte de la fecha de presentación de la declaración que fue el 30 de abril de 2013, lo que coincide con la que fue tomada por la propia demandada en los actos acusados al momento de computar los (2) años que defendía como el término para solicitar la devolución; de modo que al no existir controversia sobre tal aspecto, la Sala tomará tal fecha como la procedente para contar el plazo prescriptivo, aplicado lo cual, se encuentra que, la solicitud de devolución radicada el 18 de noviembre de 2015 sería oportuna, pues el plazo vencía hasta el 30 de abril de 2018, y por ello, procedía acceder a su devolución.

Conforme con lo analizado, le asiste razón a la apelante, en cuanto a que la providencia impugnada pudo dirimir la controversia mediante los medios de convicción que obraban en el proceso, con fundamento en lo cual, la Sala dará prosperidad a la apelación en lo concerniente a la suma de \$210.513.434. No así, respecto del rubro de \$34.762.500 por anticipo construcción 2010, puesto que tal como se advirtió en apartes precedentes, la actora no desvirtuó ni en la demanda ni en la apelación que, al momento de la solicitud (18 de noviembre de 2015) estuviera vencido el término de los (5) años computable desde el correspondiente pago (14 de diciembre de 2009).

3.4- Por último, atendiendo la pretensión de intereses, la Sala reconocerá los corrientes desde la fecha de notificación del acto que negó la devolución hasta la fecha de ejecutoria de esta sentencia, e intereses moratorios desde el día siguiente de la ejecutoria de esta providencia hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación. El reconocimiento se hace en esos términos y no en la forma solicitada en la demanda.

4- Con fundamento en lo anotado, se revocará la sentencia apelada y, en su lugar, se anularán parcialmente los actos acusados. A título de restablecimiento del derecho, se reconocerá el derecho a la devolución del pago en exceso en cuantía de \$210.513.434



correspondiente al ajuste de la declaración de ICA 2012, junto con los intereses corrientes y moratorios antes indicados.

### Conclusión

5- Con base en lo razonado en precedencia, la Sala establece como criterio interpretativo de esta sentencia que, los mayores valores pagados en virtud de esquemas anticipativos del tributo, que no pueden ser imputados en la declaración presentada por el contribuyente, por no permitirlo el formulario adoptado por la Administración, configuran pagos en exceso, cuya devolución puede ser solicitada en el plazo de 5 años a partir del pago (art. 2.536 del C Civil).

### Costas

6- Acogiendo la posición mayoritaria de la Sección, en relación con el alcance del artículo 365.8 del CGP, no se condenará en costas, por no estar probadas en el expediente.

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

### FALLA

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

*Primero. Declarar la nulidad parcial de las resoluciones 35818, del 02 de junio de 2016, y SH 17-0348, del 22 de junio de 2017, por medio de las cuales, la demandada accedió parcialmente a la devolución de una parte del monto solicitado y rechazó otra parte de las cifras reclamadas por la actora.*

*Segundo. A título de restablecimiento del derecho, ordenar la devolución de la suma de \$210.513.434, más los intereses corrientes y moratorios a que haya lugar, en los términos establecidos en la parte considerativa de esta sentencia de segunda instancia.*

*Tercero. Sin condena en costas.*

2. Sin condena en costas en esta instancia.

Notifíquese y comuníquese. Devuélvase al tribunal de origen. Cúmplase.

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

(Firmado electrónicamente)

**WILSON RAMOS GIRÓN**  
Presidente

(Firmado electrónicamente)

**MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO**

(Firmado electrónicamente)

**LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO**

La integridad de este documento electrónico puede comprobarse con el «validador de documentos» disponible en:  
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validador>