

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Bogotá, D.C., tres (3) de agosto de dos mil dieciséis (2016)
Radicación: 68001 23 31 000 2010 00689 01 (21616)
Actor: METROGAS DE COLOMBIA S.A. E.S.P. (NIT. 890208316-6)
Demandado: MUNICIPIO DE FLORIDABLANCA (SANTANDER)
Devolución – Anticipo de derechos de pesas y medidas
Consejera Ponente: MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA

FALLO

Procede la Sala a decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, contra la sentencia del 30 de septiembre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander que negó las súplicas de la demanda.

ANTECEDENTES

Mediante los artículos 309 a 315 del Acuerdo 029 de 2005, el Concejo Municipal de Floridablanca estableció el «derecho pesas y medidas (almotacén)», cuyo hecho generador consistía en el «uso de instrumentos, aparatos, elementos o sistemas de medición longitudinal, de volumen o de pesaje y demás instrumentos de medida requeridos para el expendio o venta de productos, bienes o servicios en la jurisdicción (...)».

Con fundamento en el Acuerdo 029 de 2005, METROGAS pagó en las vigencias 2007 y 2008, por concepto del «anticipo de derechos de pesas y medidas», las sumas de \$107.995.000 y \$120.094.000, respectivamente, discriminados así:

2007			
Periodo	Fecha de pago	Valor \$	Fl.

2008			
Periodo	Fecha de pago	Valor \$	Fl.

Enero	28/02/07	8.828.000	14 3
Febrero	27/03/07	8.860.000	14 1
Marzo	27/04/07	8.903.000	13 4
Abril	28/05/07	8.930.000	13 7
Mayo	28/06/07	8.938.000	13 5
Junio	25/07/07	8.959.000	13 3
Julio	24/08/07	8.989.000	13 1
Agosto	26/09/07	9.046.000	12 9
Septiembre	26/10/07	9.092.000	12 7
Octubre	21/11/07	9.125.000	12 5
Noviembre	28/12/07	9.149.000	12 3
Diciembre	25/01/08	9.176.000	12 1
TOTAL		\$107.995.00 0	

Enero	27/02/08	9.817.000	119
Febrero	24/03/08	9.814.000	117
Marzo	24/04/08	9.874.000	115
Abril	22/05/08	9.811.000	113
Mayo	26/06/08	9.889.000	111
Junio	24/07/08	9.939.000	109
Julio	26/08/08	9.959.000	107
Agosto	24/09/08	9.994.000	105
Septiembre	26/11/08	10.523.000 ¹	103
Octubre	26/11/08	10.118.000	101
Noviembre	16/12/08	10.138.000	99
Diciembre	22/01/09	10.218.000	95
TOTAL		\$120.094.000	

En sentencia del 18 de septiembre de 2008, proferida en el proceso con radicación 2006-3359, el Tribunal Administrativo de Santander declaró la nulidad de los artículos 309 a 315 del Acuerdo 029 del 2005 que regulaban el derecho pesas y medidas (almotacén)².

El 10 de diciembre de 2008 y el 29 de enero de 2009, METROGAS solicitó la devolución de los pagos realizados de derechos de pesas y medidas por concepto de anticipos del año gravable 2007³ y 2008⁴, respectivamente.

Mediante Oficio 10480 del 19 de febrero de 2009, el Municipio de Floridablanca dio respuesta a la petición de devolución, en el sentido de indicar que no era posible acceder a lo solicitado, porque «el proceso contencioso administrativo de nulidad 2006-0335900, se encuentra en estudio de alzada, por lo cual el fallo de instancia no se encuentra en firme»⁵.

El 13 de abril de 2009, la contribuyente interpuso recurso de reconsideración contra la anterior decisión⁶, el cual fue decidido mediante Oficio 052 del 6 de abril de 2010, en el sentido de confirmar la decisión recurrida, pues «los montos solicitados como Devolución

¹ Este pago incluyó sanción e intereses por mora en el pago, por valor de \$231.000 y \$229.000.

² Fls. 306 a 323

³ Fls. 39 a 55

⁴ Fls. 20 a 38

⁵ Fl. 56

⁶ Fls. 85 a 86

FUERON aplicados previamente en las respectivas Declaraciones de Industria y Comercio por las vigencias 2007 y 2008»⁷.

Mediante sentencia del 12 de abril de 2010, Exp. 17681 (2006-03359)⁸, la Sección Cuarta del Consejo de Estado confirmó la decisión del Tribunal Administrativo de Santander de declarar la nulidad de los artículos del Acuerdo 029 del 2005 que establecían el impuesto de almotacén⁹.

DEMANDA

METROGAS DE COLOMBIA S.A. E.S.P., en ejercicio de la acción prevista en el artículo 85 del Código Contencioso Administrativo, solicitó la nulidad de los Oficios 10480 del 11 de febrero de 2009 y 052 del 6 de abril de 2010. A título de restablecimiento del derecho pidió que dentro de los tres días siguientes a la sentencia que ponga fin al proceso, se ordene «la devolución de las sumas indebidamente pagadas, a través de las declaraciones mensuales del anticipo de pesas y medidas de los años gravables 2007 y 2008», más los intereses corrientes y moratorios del Estatuto Tributario y los legales. Además solicitó que se condene en costas al Municipio de Floridablanca¹⁰.

La demandante invocó como normas violadas las siguientes:

- Artículos 150 numeral 12, 287 numeral 3º, 300 numeral 3º, 313 numeral 4º y 338 de la Constitución Política.
- Artículo 5º de la Ley 33 de 1905
- Artículo 16 del Decreto 1056 de 1953
- Artículo 381 del Decreto Ley 2626 de 1994
- Artículo 145 de la Ley 142 de 1994
- Artículos 10, 24 numeral 1º, 144 y 145 de la Ley 142 de 1994.

Como concepto de violación expuso, en síntesis, lo siguiente:

Señaló que durante varios años el municipio demandado le ha cobrado a la actora el impuesto de pesas y medidas, pese a que ha expuesto las razones por las cuales considera que es un gravamen abiertamente ilegal. Indicó que, por tal motivo, promovió la acción de nulidad contra los Acuerdos 023 de 2002, 005 de 2003 y 029 de 2005 que consagraron el impuesto, demandas que fueron falladas en su totalidad a favor de las pretensiones de la empresa.

Hizo un extenso análisis de las normas invocadas como infringidas para sustentar la ilegalidad del impuesto de pesas y medidas y señaló que, además, en su condición de empresa que vende gas que es un producto natural derivado del petróleo, su actividad no puede estar gravada con impuestos departamentales y municipales.

Sostuvo que los actos demandados incurren en “falsa motivación”, pues aunque las solicitudes de devolución de lo pagado indebidamente fueron sustentadas con argumentos que conducían a una respuesta favorable, la demandada omitió cualquier referencia a las

⁷ Fls. 92 a 93

⁸ Actor: METROGAS DE COLOMBIA S.A. E.S.P., M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia (E)

⁹ Fls 326 a 339

¹⁰ Fl. 239 – corrección de la demanda

razones expuestas en el escrito, en especial, frente a las sentencias de nulidad proferidas contra el Acuerdo 029 de 2005.

Expuso que al revisar detalladamente las declaraciones del impuesto de industria y comercio de los años gravables 2007 y 2008, se puede evidenciar que los montos pagados por el impuesto de pesas y medidas solicitados en devolución, se imputaron en las respectivas declaraciones del impuesto de industria y comercio.

Indicó que en la liquidación privada del año gravable 2007, el impuesto de pesas y medidas (Renglón 25) arroja un saldo a favor de la Administración de \$224.315.000 menos anticipos por valor de \$107.995.000, que se imputa al pago total. Agregó que, de igual forma, en la declaración del impuesto de industria y comercio del año gravable 2008, la declaración del impuesto de pesas y medidas (Renglón 25) arroja un saldo a favor de la Administración de \$248.799.000 menos anticipos por valor de \$119.634.000, que se imputa al pago total.

Resaltó que esta solicitud de devolución se circunscribe al valor pagado mediante las declaraciones mensuales del anticipo del impuesto de pesas y medidas, pues la suma de \$245.485.000, pagados por el impuesto «se encuentra en trámite de la vía gubernativa, por lo cual el último valor mencionado no es objeto de la presente solicitud»¹¹.

Finalmente manifestó que, con la declaratoria de nulidad del impuesto de pesas y medidas, el gravamen no cuenta con un soporte legal y, por ende, constituye un pago de lo no debido, sin que sea necesario presentar corrección de la declaración del impuesto. Al respecto transcribió sentencias del Consejo de Estado sobre los efectos de las sentencias de nulidad y las situaciones jurídicas no consolidadas.

OPOSICIÓN

El municipio demandado se opuso a las pretensiones de la demanda con los siguientes argumentos¹².

Afirmó que los pagos fueron realizados en vigencia del Acuerdo 029 de 2005, momento para el cual los cobros del impuesto de pesas y medidas eran legales, motivo por el cual no se puede predicar su ilegalidad.

Indicó que los montos solicitados en devolución fueron imputados en las respectivas declaraciones del impuesto de industria y comercio de las vigencias 2007 y 2008, razón por la cual no resulta procedente la solicitud de devolución.

Finalmente propuso la excepción de caducidad, toda vez que el acto acusado fue proferido el 6 de abril de 2010 «y la fecha de presentación de la demanda es extemporánea»¹³.

SENTENCIA APELADA

¹¹ Fl. 236

¹² La demandante corrigió la demanda y fue notificada al municipio demandado (fl. 263), sin embargo, no fue contestada, por lo cual se transcriben los argumentos expuestos en la contestación que se hizo a la demanda inicialmente presentada.

¹³ Fl. 220

El Tribunal Administrativo de Santander negó las pretensiones de la demanda, por las razones que se resumen a continuación.

Estimó el a quo, que no procede la excepción de caducidad, toda vez que el recurso de reconsideración interpuesto contra el oficio que negó la solicitud de devolución, fue notificado el 12 de abril de 2010 y la demandante presentó la demanda el 6 de agosto de 2010, es decir, dentro de los 4 meses previstos en el artículo 136 C.C.A.

En cuanto al asunto de fondo, el Tribunal se refirió a los efectos de las sentencias de nulidad y señaló que si bien el Consejo de Estado confirmó la sentencia de primera instancia proferida por el Tribunal Administrativo de Santander que anuló los artículos 309 a 315 del Acuerdo Municipal 029 de 2005, en donde se estableció el pago del derecho de pesas y medidas – almotacén, incluido el pago del anticipo, lo cierto es que lo pagado por la actora por concepto del mencionado anticipo para los periodos gravables 2007 y 2008, fue descontado por la sociedad demandante al momento de declarar el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros, según se observa en los formularios de las liquidaciones privadas, por tanto, no es cierto que en la actualidad el ente demandado le adeude lo pagado por el anticipo.

La anterior conclusión fue explicada para cada uno de los períodos, así:

AÑO 2007

Valor del impuesto cancelado ICA	\$249.588.000
Valor del impuesto pagado sin almotacén	\$133.265.000
Diferencia por cobrar, cancelada de más	<u>\$116.323.000</u>

La diferencia a cobrar resulta de la siguiente operación:

MAS: Derechos Pesas y Medidas	\$224.315.000
MENOS: Anticipo practicado por Derechos de Pesas y Medidas	<u>\$107.995.000</u>
	\$116.320.000

De lo anterior concluyó que «la diferencia por cobrar debe imputarse a lo cancelado por Derecho de Pesas y Medidas y no a lo cancelado por el concepto de Anticipo del Derecho de Pesas y Medidas, pues como se observa este renglón, pese a haberse cancelado, posteriormente fue descontado. En otras palabras, la administración devolvió el anticipo. // Cosa distinta, es lo que ocurre frente al Derecho de Pesas y Medidas, el cual fue cancelado por la Sociedad accionante e incrementó la suma a pagar por Impuesto de Industria y Comercio (...)» No obstante, respecto del mismo no se aplicó deducción. Es decir, hay un saldo pendiente de \$116.320.000».

Respecto del anticipo pagado en el año 2008, llegó a la misma conclusión, pero con fundamento en la siguiente operación:

AÑO 2008

Valor del impuesto cancelado ICA	\$301.128.000
Valor del impuesto pagado sin almotacén	\$171.963.000
Diferencia por cobrar, cancelada de más	<u>\$129.165.000</u>

La diferencia a cobrar resulta de la siguiente operación:

MAS: Derechos Pesas y Medidas	\$248.799.000
-------------------------------	---------------

MENOS: Anticipo practicado por Derechos de Pesas y Medidas

\$119.630.000

\$129.169.000

Resaltó que si bien el derecho de pesas y medidas aumentó el impuesto de industria y comercio, la apoderada de la demandante admitió que estaba en trámite en vía gubernativa la devolución de la parte del impuesto de almotacén, lo cual no es objeto del presente proceso y se circunscribe a lo pagado por anticipo.

RECURSO DE APELACIÓN

Inconforme con la decisión de primera instancia, la actora interpuso recurso de apelación, en el que solicitó revocar la sentencia impugnada y, en su lugar, acceder a las súplicas de la demanda.

Insistió en que de acuerdo con la doctrina vigente, las sentencias de nulidad producen efectos ex tunc, esto es, debe ser retrotraída la situación al estado anterior de la vigencia de la norma anulada, con exclusión de las situaciones cumplidas o consolidadas. Indicó que en el caso concreto, la actora presentó el 10 de diciembre de 2008, la petición del reconocimiento de los efectos de la declaratoria de nulidad de las normas que sustentaban el pago en discusión.

Reiteró que hubo una falsa motivación de los actos acusados porque los cobros tuvieron como fundamento una norma cuya nulidad fue declarada por los jueces administrativos. Agregó que se dio un pago de lo no debido, por lo que al negar las pretensiones de la demanda, se legitimaría el incorrecto actuar de la Administración de no devolver los valores cobrados sin causa legal.

ALEGATOS DE CONCLUSIÓN

La demandante y la demandada guardaron silencio

El Ministerio Público no intervino en esta etapa procesal.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Corresponde a la Sala decidir el recurso de apelación interpuesto por la parte demandante contra la decisión del Tribunal Administrativo de Santander que negó las pretensiones de la demanda.

Previo al análisis del recurso, resulta pertinente indicar que el a quo reconoció en su decisión que, en virtud de los efectos de la sentencia que anuló los artículos que contemplaban en el ente demandado el «derecho de pesas y medidas», en principio se configuraba un pago de lo no debido frente al anticipo de ese tributo que la actora pagó en los años gravables 2007 y 2008, sin embargo, consideró que no había lugar a la devolución porque dicho pago fue aplicado como descuento en las respectivas declaraciones del impuesto de industria y comercio de los mencionados años gravables.

Ahora bien, en el recurso, la parte actora insiste en los efectos de la sentencia de nulidad para acceder a la devolución de dicho anticipo del «derecho de pesas y medidas», sin embargo, la Sala advierte que este hecho no fue desconocido por el Tribunal, pues la razón

por la cual fueron negadas las pretensiones, obedeció a que el anticipo fue descontado del valor a pagar por impuesto de industria y comercio.

Entonces, frente al análisis realizado por el a quo, en relación con los efectos de los fallos de nulidad, la Sala no tiene ningún reparo, pues como lo precisó el Tribunal, la nulidad de los actos generales decretada por la jurisdicción de lo contencioso administrativo tiene efectos inmediatos frente a situaciones jurídicas no consolidadas, que son aquellas que se debatían o son susceptibles de debatirse ante las autoridades administrativas o judiciales, al momento de proferirse el fallo¹⁴.

En efecto, la Sala ha precisado, que «El fallo de nulidad de un acto de carácter particular produce efectos ex tunc. El fallo de nulidad de un acto de carácter general no afecta situaciones consolidadas, esto quiere decir, que sus efectos son ex nunc, pero sí afecta las no consolidadas, lo que significa que en este caso sus efectos son ex tunc, por ello la sentencia de nulidad en relación con estos últimos actos produce efectos retroactivos»¹⁵.

En el sub examine, el 15 de abril de 2010, la Sección Cuarta del Consejo de Estado confirmó la decisión del Tribunal Administrativo de Santander que declaró la nulidad de los artículos 309 a 315 del Acuerdo 029 del 15 de diciembre de 2005 que regulaban el «derecho de pesas y medidas» en el municipio de Floridablanca, fecha para la cual la demandante ya había solicitado la devolución del anticipo pagado por concepto de dicho tributo en los años gravables 2007 y 2008¹⁶, es decir, que se trataba de una situación jurídica no consolidada.

Ahora bien, en los artículos 314 y 315 del Acuerdo 029 de 2005, normas anuladas en la referida sentencia, establecían lo siguiente:

Artículo 314. ANTICIPO. Las empresas que tengan más de cien (100) aparatos de medición, efectuarán mensualmente a título de anticipo del derecho de pesas y medidas (almotacén), un pago que corresponda al 4% del valor de este derecho calculado sobre el total de aparatos de medición utilizados en el mes respectivo¹⁷.

Artículo 315. PRESENTACIÓN Y PAGO. El Derecho de pesas y medidas (almotacén) se liquidará en la declaración privada del impuesto de industria y comercio. Para el pago del derecho de pesas y medidas (almotacén) se descontará del valor total a pagar a cargo de este derecho los valores cancelados a título de anticipo.

En efecto, en los formularios del impuesto de industria y comercio de los años gravables 2007 y 2008, la demandante incluyó los pagos realizados por concepto del anticipo de derecho de pesas y medidas, así:

AÑO 2007

¹⁴ Sentencias del 23 de julio de 2009, Exp. 16404, C.P. Hugo Fernando Bastidas Bárcenas; del 11 de marzo de 2010, exp. 17617, C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia; y del 16 de junio de 2011, exp. 17922, C.P. William Giraldo Giraldo.

¹⁵ Sentencia del 3 de marzo de 2011, Exp. 17741, M.P. Dr. William Giraldo Giraldo.

¹⁶ 10 de diciembre de 2008 y el 29 de enero de 2009, para los años gravables 2007 y 2008, respectivamente.

¹⁷ Acdo.029/05. Art. 313. Base gravable y tarifa. Base gravable está determinada por el número de aparatos de medición que utilicen. El derecho se liquidará sobre el uno (1%) del salario mínimo mensual legal vigente por cada aparato de medición que utilicen. Este derecho se liquidará en forma anual. (Norma anulada- Sent. 15 de abril de 2010)

16	Total Ingresos Brutos Ordinarios de Enero a Diciembre	19.772.984.000,00
17	Total Ingresos Brutos Extraordinarios de Enero a Diciembre	1.444.845.000,00
18	MENOS: Total Ingresos obtenidos fuera de Floridablanca	0,00
19	Total Ingresos Brutos obtenidos en Floridablanca	21.217.829.000,00
20	MENOS: Devoluciones, Rebaja y Descuentos	0,00
21	MENOS: Deduciones, Exenciones y Actividades Excluidas	1.027.152.000,00
22	Total Ingresos Gravables (Renglón 19 -20 - 21)	20.190.677.000,00
23	Impuesto de Industria Comercio y Servicios (Renglón 22 por tarifa)	100.953.000,00
24	MAS: Impuesto de Avisos y Tableros (15% Renglón 23)	15.143.000,00
25	MAS: Derechos Pesas y Medidas	124.315.000,00
26	MAS: Sobre Tasa Bomberos (10% Regnglón 23)	10.095.000,00
27	MAS: Valor Total Unidades Comerciales	0,00
28	TOTAL IMPUESTO A CARGO	350.506.000,00
29	MENOS: Valor que le retuvieron a título de Impuesto de Industria y Comercio	0,00
30	MENOS: Anticipo practicado por Derechos de Pesas y Medidas	107.995.000,00
31	MENOS: Anticipo Impuesto Idustria y comercio año inmediatamente anterior	23.220.000,00
32	MAS: Anticipo Impuesto Idustria y Comercio Año Fiscal (Actual)	30.286.000,00
33	MAS: Sanciones	0,00
34	MAS: Derechos de Sistematización	8.000,00
35	TOTAL A PAGAR	249.585.000,00

AÑO 2008

16	Total Ingresos Brutos Ordinarios de Enero a Diciembre	26.018.643.000,00
17	Total Ingresos Brutos Extraordinarios de Enero a Diciembre	2.415.118.000,00
18	MENOS: Total Ingresos obtenidos fuera de Floridablanca	970.525.000,00
19	Total Ingresos Brutos obtenidos en Floridablanca	27.463.236.000,00
20	MENOS: Devoluciones, Rebaja y Descuentos	0,00
21	MENOS: Deduciones, Exenciones y Actividades Excluidas	1.367.881.000,00
22	Total Ingresos Gravables (Renglón 19 -20 - 21)	26.095.355.000,00

23	Impuesto de Industria Comercio y Servicios (Renglón 22 por tarifa)	130.477.000,00
24	MAS: Impuesto de Avisos y Tableros (15% Renglón 23)	19.572.000,00
25	MAS: Derechos Pesas y Medidas	248.799.000,00
26	MAS: Sobre Tasa Bomberos (10% Regnglón 23)	13.048.000,00
27	MAS: Valor Total Unidades Comerciales	0,00
28	TOTAL IMPUESTO A CARGO	411.896.000,00
29	MENOS: Valor que le retuvieron a título de Impuesto de Industria y Comercio	0,00
30	MENOS: Anticipo practicado por Derechos de Pesas y Medidas	119.634.000,00
31	MENOS: Anticipo Impuesto Idustria y comercio año inmediatamente anterior	30.286.000,00
32	MAS: Anticipo Impuesto Idustria y Comercio Año Fiscal (Actual)	39.143.000,00
33	MAS: Sanciones	0,00
34	MAS: Derechos de Sistematización	9.000,00
35	TOTAL A PAGAR	301.128.000,00

Pues bien, la Sala advierte que contrario a lo sostenido por la demandada y por el a quo, el valor pagado por concepto de anticipo del derecho de pesas y medidas, no fue devuelto con el

pago del impuesto de industria y comercio, como se demuestra a continuación, si se toman únicamente los valores que por concepto de ICA debía pagar la demandante, así:

2007

23	Impuesto de industria Comercio y Servicios	\$100.953.000
24	MAS: Impuesto de Avisos y Tableros (15% Renglón 23)	\$15.143.000
25	MAS: Derechos Pesas y Medidas	-
26	MAS: Sobretasa Bomberos (10% Renglón 23)	\$10.095.000
27	MAS: Valor Total Unidades Comerciales	0
28	TOTAL IMPUESTO A CARGO	\$126.191.000
29	MENOS: Valor que le retuvieron a título de ICA	0
30	MENOS: Anticipo practicado por Derechos de Pesas y Medidas	-
31	MENOS: Anticipo Impuesto Industria y Comercio año inmed. anterior	23.220.000
32	MAS: Anticipo Impuesto Industria y Comercio Año Fiscal (Actual)	30.286.000
33	MAS: Sanciones	0
34	MAS: Derechos de sistematización	8.000
35	TOTAL A PAGAR	133.265.000

Ahora bien, teniendo en cuenta que la demandante por este periodo pagó la suma total de \$249.585.000 [ICA más derecho de pesas y medidas], si se le restara el valor pagado solo por ICA, quedaría una suma de \$116.320.000, lo cual corresponde al valor por concepto de derecho de pesos y medidas [\$224.315.000] menos el anticipo [\$107.995.000], es decir, que el mayor valor pagado por la actora corresponde al derecho de pesas y medidas –no solicitado en este proceso-, pero el anticipo en ningún momento le ha sido devuelto, como lo sostuvo el Tribunal, ni mucho menos compensado con ICA como lo afirmó la Administración, simplemente se restó el valor que había sido pagado por concepto de anticipo.

Es decir, que la demandante pagó por derecho de pesas y medidas en la declaración del ICA del año gravable 2007, la suma de \$116.320.000, porque se le descontó el valor pagado por anticipo y este último no ha sido devuelto ni compensado.

Lo anterior, coincide con lo dispuesto en el artículo 315 del Acuerdo 029/05, en cuanto dispone que «el pago del derecho de pesas y medidas (almotacén) se descontará del valor total a pagar a cargo de este derecho los valores cancelados a título de anticipo».

Frente al anticipo del año gravable 2008, caben las mismas consideraciones, por lo siguiente:

2008

23	Impuesto de industria Comercio y Servicios	\$130.477.000
24	MAS: Impuesto de Avisos y Tableros (15% Renglón 23)	\$19.572.000
25	MAS: Derechos Pesas y Medidas	-
26	MAS: Sobretasa Bomberos (10% Renglón 23)	13.048.000
27	MAS: Valor Total Unidades Comerciales	0
28	TOTAL IMPUESTO A CARGO	163.097.000
29	MENOS: Valor que le retuvieron a título de ICA	0
30	MENOS: Anticipo practicado por Derechos de Pesas y Medidas	-
31	MENOS: Anticipo Impuesto Industria y Comercio año inmed.	30.286.000

	anterior	
32	MAS: Anticipo Impuesto Industria y Comercio Año Fiscal (Actual)	39.143.000
33	MAS: Sanciones	0
34	MAS: Derechos de sistematización	9.000
35	TOTAL A PAGAR	171.963.000

En igual sentido, teniendo en cuenta que la demandante por este periodo pagó la suma total de \$301.128.000 [ICA más derecho de pesas y medidas], la diferencia resultante si se tomara lo pagado solo por ICA, sería de \$129.165.000, lo cual corresponde al valor por concepto de derecho de pesos y medidas [\$248.799.000] menos el anticipo [\$119.634.000], es decir, que el mayor valor pagado por la actora corresponde al derecho de pesas y medidas, valor al cual se le imputó lo que ya había sido pagado por concepto de anticipo.

Es decir, que la demandante pagó por derecho de pesas y medidas en la declaración del ICA del año gravable 2008, la suma de \$129.165.000, porque se le descontó el valor pagado por anticipo y éste último no ha sido devuelto ni compensado.

Debe precisarse respecto del año gravable 2008, que aunque en la declaración del impuesto de industria y comercio se solicitó como anticipo la suma de \$119.634.000, en las declaraciones mensuales que se presentaron por la actora, consta que el pago del anticipo del mencionado año gravable la actora pagó, además, en el mes de agosto sanción e intereses por mora, por valor de \$231.000 y \$229.000, respectivamente, razón por la cual en la solicitud de devolución pidió como suma a devolver el valor total de \$120.094.000.

Con fundamento en lo anterior, la Sala advierte que el municipio de Floridablanca debe devolver \$228.089.000, suma pagada por la demandante por concepto de anticipo de derechos de pesas y medidas por los años gravables 2007 y 2008, previas las compensaciones a que haya lugar, pues si bien la actora en la demanda sostuvo que este proceso es para solicitar únicamente lo pagado por concepto de anticipo [\$228.089.000], «toda vez que el saldo (\$245.485.000¹⁸) se encuentra en trámite de la vía gubernativa, por lo cual el último valor mencionado no es objeto de la presente solicitud», no existe prueba en el proceso¹⁹ sobre dicho trámite y, por tanto, la Administración deberá verificar que la devolución que se ordena en esta sentencia no haya sido previamente reconocida con la solicitud de devolución del derecho de pesas y medidas por los mismos años gravables 2007 y 2008.

En esas condiciones, la Sala ordenará al Municipio devolver la suma indebidamente pagada por la demandante, con los intereses corrientes previstos en el artículo 863 E.T., causados desde el 20 de febrero de 2009, día siguiente a la notificación del acto que negó la devolución, hasta la fecha de ejecutoria de esta sentencia e intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria de este fallo hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación, a la tasa señalada en el artículo 864 del Estatuto Tributario Nacional.

¹⁸ Este valor se obtiene de la suma de \$116.320.000 y \$129.165.000 que corresponde a los derechos pagados en las declaraciones de ICA de los años 2007 y 2008.

¹⁹ Se verificó el software de gestión judicial y el módulo de consulta de procesos de la página de la Rama Judicial y no se encontró proceso ante esta jurisdicción promovido por la actora respecto de los actos que decidieron la solicitud de devolución del derecho de pesas y medidas – años gravables 2007 y 2008.

Ahora bien, la actora solicitó, además de los intereses antes mencionados, la actualización de la suma devuelta²⁰, sin embargo, como lo ha precisado la Sala²¹, el restablecimiento del derecho para la devolución de pagos de lo no debido, pagos en exceso o saldos a favor que se rigen por el Estatuto Tributario, está plenamente establecido en el Título X Devoluciones que comprende los artículos 850 a 865 E.T. y que, en cuanto a la reparación, en el artículo 863 ibídem prevé los intereses que proceden a favor del contribuyente, al indicar:

Art. 863. Intereses a favor del contribuyente. Cuando hubiere un pago en exceso o en las declaraciones tributarias resulte un saldo a favor del contribuyente, sólo se causarán intereses comentes y moratorios, en los siguientes casos:

Se causan intereses corrientes, cuando se hubiere presentado solicitud de devolución y el saldo a favor estuviere en discusión, desde la fecha de notificación del requerimiento especial o del acto que niegue la devolución, según el caso, hasta la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor.

Se causan intereses moratorios, a partir del vencimiento del término para devolver y hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación.

En todos los casos en que el saldo a favor hubiere sido discutido, se causan intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria del acto o providencia que confirme total o parcialmente el saldo a favor, hasta la fecha del giro del cheque, emisión del título o consignación. (Negrillas fuera de texto)

Además de lo anterior, la Sala precisa en esta oportunidad, que la acción de nulidad y restablecimiento del derecho es la única acción procedente para obtener la reparación integral, cuando la Administración que debe regirse por el Estatuto Tributario, niega la devolución de sumas pagadas por concepto de impuestos, en vigencia de una ley o acto general que les sirve de sustento, pero que posteriormente es declarado inexecutable o anulado. Al respecto, se reitera lo expuesto por la Sala en la sentencia del 7 de abril de 2016²², así:

«No puede olvidarse que el medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho permite no solo la anulación de los actos administrativos ilegales, también la reparación del daño que con estos se causaron. Así lo tenía previsto el artículo 85 del CCA y ahora lo ordena el artículo 138 de la Ley 1437 de 2011:

Nulidad y restablecimiento del derecho	
Artículo 85 del CCA	Artículo 138 de la Ley 1437 de 2011
Toda persona que se crea lesionada en un derecho amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo y se le restablezca en su derecho; también podrá solicitar	Toda persona que se crea lesionada en un derecho subjetivo amparado en una norma jurídica, podrá pedir que se declare la nulidad del acto administrativo particular, expreso o presunto, y se le restablezca el

²⁰ La Sección Tercera ha precisado que «no concurren la liquidación de intereses comerciales o de mora con la corrección monetaria o indexación, en tanto dichas tasas llevan en su seno la corrección monetaria o el componente inflacionario de la depreciación del dinero». Sentencia del 21 de febrero de 2002, Exp. 14112, M.P. Dr. Ricardo Hoyos Duque.

²¹ Sentencia del 26 de noviembre de 2015, Exp. 20122, M.P. Dr. Jorge Octavio Ramírez Ramírez

²² Expediente: AC-2014-02171, Actor: Congreso de la República y otro.

que se le repare el daño (...) (negrilla fuera del texto).	derecho; también podrá solicitar que se le repare el daño (...) (negrilla fuera del texto).
--	---

(...)

Además no es posible prohiar la tesis de que frente a una misma situación, por ejemplo, el pago de un tributo que pierde la causa legal, existe la posibilidad de acudir a la Jurisdicción de lo Contencioso Administrativo por vía de dos medios de control o acciones, a saber, la nulidad y restablecimiento del derecho o la reparación directa. Tal situación no es posible, en la medida en que el contribuyente debe primero solicitar la devolución de lo pagado ante la administración tributaria y luego, en caso de obtener decisión desfavorable, acudir al medio de nulidad y restablecimiento del derecho contra ese acto».

En consecuencia, la Sala revocará la sentencia apelada y, en su lugar, ordenará al municipio demandado la devolución de la suma de \$228.089.000 pagada por Metrogas a título de anticipo del derecho de pesas y medidas de los años gravables 2007 y 2008, junto con los intereses previstos en el artículo 863 E.T., previas las compensaciones a que haya lugar.

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

F A L L A :

- 1.** REVÓCASE la sentencia del 30 de septiembre de 2014, proferida por el Tribunal Administrativo de Santander. En su lugar,
- 2.** ANÚLANSE los Oficios 10480 del 19 de febrero de 2009 y 052 del 6 de abril de 2010 proferidos por la Secretaria de Hacienda del municipio de Floridablanca (Santander), mediante las cuales se negó la solicitud de devolución del anticipo del derecho de pesas y medidas pagado por METROGAS S.A. E.S.P. en los años gravables 2007 y 2008.
- 3.** En consecuencia, a título de restablecimiento del derecho, ORDÉNASE al municipio de Floridablanca devolver a METROGAS S.A. E.S.P. la suma de DOSCIENTOS VEINTIOCHO MILLONES OCHENTA Y NUEVE MIL PESOS M/CTE (\$228.089.000), junto con los intereses previstos en el artículo 863 E.T., previas las compensaciones a que haya lugar, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

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

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

MARTHA TERESA BRICEÑO DE VALENCIA
Presidente de la Sección

HUGO FERNANDO BASTIDAS BÁRCENAS

JORGE OCTAVIO RAMÍREZ RAMÍREZ