CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

CONSEJERO PONENTE: LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Bogotá, D.C., primero (1°) de octubre de dos mil veintiséis (2026)

Referencia:	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación:	76001-23-33-002-2015-01435-01 (30283)
Demandante:	Quimpac de Colombia S.A.
Demandada:	Municipio de Palmira
Tema:	ICA periodo 2008. Solicitud de devolución por pago de lo no debido. Doble tributación.

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación interpuesto por la parte demandada en contra de la sentencia del 28 de febrero de 2025 proferida por el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, que resolvió[1]:

> *«**Primero.- Declárase** la nulidad de los siguientes actos administrativos: i) Resolución # 1150.12.3.012 de 16 de mayo de 2014, por medio de la cual se rechazó la solicitud de pago de lo no debido, proferida por la Secretaría de Hacienda Municipal del Municipio de Palmira; y, ii) Resolución # 1150.047.042 de 15 de julio de 2015, por medio de la cual se resuelve el recurso de reconsideración contra la anterior resolución, proferida por la Dirección de Ingresos y Tesorería de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Palmira (V), acorde con lo explicado precedentemente.*
>
> ***Segundo.-** En consecuencia de lo anterior y a título de restablecimiento del derecho, ordenase al Municipio de Palmira, que efectúe la devolución de los valores pagados por Quimpac De Colombia S.A. en el año 2009, por concepto de la declaración anual del impuesto de industria y comercio -ICA-, correspondiente al año gravable 2008 y que equivale a ochocientos sesenta y un millones ochocientos veinticuatro mil pesos M/Cte. ($861.824.000), previas las compensaciones a que haya lugar, más los intereses previstos en el Art. 863 del Estatuto Tributario Nacional, de conformidad con lo previsto en la parte considerativa de la presente sentencia.*
>
> ***Tercero. - Sin Condena** en costas procesales.»*

ANTECEDENTES

El 5 de marzo de 2014 la demandante presentó solicitud de devolución por pago de lo no debido del impuesto de industria y comercio -ICA- del periodo 2008 pagado en el año 2009 en el municipio de Palmira. Sin embargo, la demandada negó dicha solicitud por medio de la Resolución 1150.12.3.012 del 16 de mayo de 2014[2].

[1] Índice 72 de la plataforma Samai del Tribunal.
[2] Índice 52 de la plataforma Samai del Tribunal. Folios 9 a 13.

El 11 de agosto de 2014 la actora presentó recurso de reconsideración en contra de la resolución enunciada[3]. No obstante, mediante Resolución 1150.047.042 de 15 de julio de 2015, la demandada confirmó el acto recurrido[4].

DEMANDA

Quimpac de Colombia S.A., en ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho formuló las siguientes pretensiones[5]:

> *«A. Que se declare la nulidad de la actuación administrativa integrada por los siguientes actos administrativos:*
>
> 1. *La Resolución No. 1150.12.3.012 del 16 de mayo de 2014, por medio de la cual se rechazó en forma definitiva la solicitud de pago de lo no debido, proferida por la Secretaría de Hacienda del Municipio de Palmira, y*
>
> 2. *La Resolución No. 1150.47.042 del 15 de julio de 2015, por medio de la cual se resuelve el Recurso de Reconsideración contra la resolución indicada con anterioridad, proferida por la Dirección de Ingresos y Tesorería de la Secretaría de Hacienda del Municipio de Palmira.*
>
> *Dichas disposiciones integran la actuación administrativa por medio de la cual el Municipio de Palmira rechazó la solicitud de devolución del pago de lo no debido por valor de $861.823.000 radicada por [Quimpac] en relación a la declaración anual presentada por la Compañía por el ICA del año gravable 2008, vigencia fiscal 2009.*
>
> *B. Que como consecuencia de lo anterior se restablezca el derecho de [Quimpac]:*
>
> 1. *Declarándose que en el caso concreto de mi representada se generó un pago de lo no debido, toda vez que cuando presentó el 29 de mayo de 2009 la declaración anual de ICA por el año gravable 2008 vigencia fiscal 2009, liquidando y pagando un impuesto de $861.823.000 sobre los ingresos percibidos en el año 2008, la Compañía había cumplido ya con esta obligación de pagar el impuesto sobre los ingresos de ese año 2008 cuando presentó y pagó las declaraciones bimestrales del ICA en el transcurso del año 2008, y*
>
> 2. *Ordenando la devolución de ICA pagado indebidamente en cuantía de $861.823.000 por el año gravable 2008 vigencia fiscal 2009, junto con: (i) los intereses corrientes, calculados desde el 30 de octubre de 2010 (día siguiente al vencimiento del plazo de 6 meses que tenía la Administración para aprobar el proyecto de corrección presentado el 29 de abril de 2010) y hasta la fecha del giro del cheque o consignación de lo debido, y (ii) los intereses moratorios, calculados 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.*
>
>   *Lo anterior, en cumplimiento a lo dispuesto en los incisos uno -1- y tres -3- del artículo 863 del Estatuto Tributario (en adelante ET), aplicable por expresa remisión del artículo 59 de la Ley 788 de 2002, el cual menciona lo siguiente: (…)*
>
>   *De acuerdo con el proyecto de corrección presentado sobre la declaración anual de ICA por el año gravable 2008 vigencia fiscal 2009, radicado por la compañía el 29 de abril del año 2010, el municipio de Palmira tenía plazo para aceptar y devolver a mi representada el ICA pagado en forma indebida en dicha declaración hasta el 29 de octubre de 2010.*

[3] Ibidem. Folios 15 a 34.
[4] Ibidem. Folios 37 a 41
[5] Ibidem. Folios 134 a 158.

Ello, al haberse cumplido en ese día el término de 6 meses que, según lo dispuesto por el artículo 589 del ET, tenía el municipio para aceptar o improbar el proyecto de corrección. Este artículo es aplicable por cuanto el artículo 59 de la Ley 788 de 2002 establece que en materia de procedimiento son aplicables las normas nacionales.

Como el municipio no se pronunció, se entendió aceptado tácitamente, tal y como lo prevé el citado artículo 589 del ET y por ende en ese momento se reconoció por parte del municipio que el ICA de dicha declaración era de cero (0) y que por tanto había lugar al pago de los $861.823.000.

Como no se efectuó el pago en ese término, mi representada tiene derecho a que se le reconozca los intereses de mora, según lo dispone el primer inciso del artículo 863 del ET a partir del 30 de octubre de 2010 y hasta que se verifique el pago de la obligación respectiva.

Tales intereses deben ser liquidados a la tasa de interés bancario corriente certificado por la Superintendencia Financiera de Colombia, o quien haga sus veces, según lo dispone el inciso 2 del artículo 864 del ET.

Igualmente, los intereses moratorios se causarán 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, liquidados a la tasa de usura certificada por la Superintendencia Financiera de Colombia, o quien haga sus veces, según lo dispone el inciso 1 del artículo 864 del ET y el artículo 635 del ET.

3. *Que se declare que no son de cargo de [Quimpac] las costas en que incurra el Municipio con relación a la actuación administrativa, ni las de este proceso.»*

Invocó como **disposiciones vulneradas** los artículos 13, 95 y 363 de la Constitución Política; 2313 del Código Civil; 32 y 33 de la Ley 14 de 1983; 50 del Acuerdo 017 de 2008; y 4 del Decreto 77 de 2009. Como **concepto de violación**, expuso, lo siguiente:

Explicó que la demandada interpretó de manera errónea las reglas de causación y pago del ICA, al considerar que el tributo causado en un determinado período podía exigirse nuevamente en el período siguiente. Precisó que, según el esquema aplicable, el impuesto se causa en un año y se paga en el siguiente, o, cuando se trata de períodos bimestrales, se causa en un bimestre y se paga en el bimestre posterior. En ese contexto, el municipio ordenó el pago del ICA correspondiente al año 2008, pese a que las obligaciones derivadas de dicho período ya habían sido satisfechas mediante los pagos bimestrales efectuados durante ese mismo período. Por tanto, exigir nuevamente en 2009 el pago del impuesto correspondiente a 2008 implicaría desconocer los pagos ya realizados y, en últimas, imponer un doble pago por una misma obligación tributaria.

Aclaró que el cambio de declaración bimestral al sistema anual se realizó mediante el Acuerdo 017 de 9 de noviembre de 2008 del Concejo de Palmira, el cual entró a regir en el año 2009, pero no permite que se cause en dos ocasiones ICA por los ingresos del año 2008. Además, sostuvo que el pago del ICA sobre los ingresos de 2008, exigido nuevamente en 2009, configura una doble tributación, ya que el tránsito del periodo bimestral al anual no autoriza gravar dos veces el mismo hecho económico.

Señaló que se desconoce la regla sobre aplicación de la ley tributaria en el tiempo, prevista en el artículo 338 de la Constitución Política, la cual exige que el tributo se

declare y pague una vez concluido el respectivo periodo. Además, como el ICA de 2008 se pagó por segunda vez en 2009, procede su devolución.

Alegó que ninguno de los actos administrativos del proceso ha quedado en firme, pues contra la liquidación oficial se instauró demanda de nulidad y restablecimiento del derecho ante el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca el 12 de noviembre de 2013, y el término para solicitar la devolución de las sumas pagadas aún no ha vencido. Además, advirtió que al configurarse una doble tributación se afectan los principios de justicia y equidad, y como consecuencia existe un enriquecimiento sin justa causa de la demandada.

CONTESTACIÓN DE LA DEMANDA

El municipio de **Palmira**[6] se opuso a las pretensiones de la demanda, por lo siguiente:

Advirtió que la demandante confunde la liquidación del impuesto con el periodo gravable, pues, conforme al artículo 33 de la Ley 14 de 1983, el ICA se liquida sobre los ingresos del año inmediatamente anterior, de modo que la liquidación correspondiente a 2009 debía tomar los ingresos de 2008. Además, señaló que la confusión se explicaría porque los ingresos de 2008 coincidieron con los de 2009.

Explicó que el ICA se declaró conforme a las normas vigentes en 2009 y que la determinación del tributo sigue en discusión, razón por la cual se expidió liquidación oficial de revisión sin saldo a favor.

Aclaró que, la solicitud de devolución fue extemporánea por haberse realizado en marzo de 2014.

SENTENCIA APELADA

El Tribunal accedió a las pretensiones de la demanda, y no condenó en costas, por lo siguiente[7]:

Explicó que, dado que la Administración no objetó ni desconoció los pagos efectuados por la demandante durante 2008 y 2009, se encuentra acreditado que esta terminó pagando dos veces el mismo tributo, lo que evidencia la configuración de un doble pago por concepto del ICA. Añadió que tampoco resulta de recibo el argumento relativo a una supuesta confusión en la liquidación del impuesto correspondiente a 2009, pues, según se desprende de los actos demandados, el ICA se determinó tomando como base los ingresos obtenidos en 2008, de modo que esos mismos ingresos fueron considerados para establecer el tributo tanto en 2008 como en 2009.

Señaló que los actos vulneran el principio de irretroactividad tributaria y el debido proceso, pues aplican retroactivamente el Acuerdo 17 de 2008, que solo podía regir a partir del año gravable 2009, con declaración y pago en 2010, al haber establecido la periodicidad anual del ICA. Además, advirtió que la devolución se sustenta en el fallo del Tribunal Administrativo del Valle del Cauca que declaró la nulidad de los actos mediante los cuales la demandada determinó el ICA del periodo 2008 a cargo de la actora.

[6] Índice 52 de la plataforma Samai del Tribunal. Folios 175 a 184.
[7] Índice 72 de la plataforma Samai del Tribunal.

Por lo expuesto, declaró la nulidad de los actos demandados y ordenó la devolución de $861.824.000 con los intereses del art 863 del Estatuto Tributario. Además, no condenó en costas, debido a que ambas partes argumentaron con fundamento legal sus posiciones jurídicas.

RECURSO DE APELACIÓN

La **demandada**[8] solicitó revocar la sentencia de primera instancia y, en su lugar, negar la totalidad de las pretensiones de la demanda, con fundamento en lo siguiente:

Alegó que en este caso no se configuró una doble tributación, pues en 2008 la demandante declaró y pagó bimestralmente el ICA de ese periodo, mientras que en 2009 lo hizo de forma anual por el respectivo año gravable.

Aclaró que el tránsito del sistema bimestral al anual modificó la estructura del ICA, que pasó de vigencia corrida a vigencia expirada. Ello obedece a que en 2008, bajo el primer sistema, el impuesto se declaraba y pagaba sobre los ingresos del mismo año, mientras que en 2009 se liquidaba sobre los ingresos de 2008, razón por la cual se negó la solicitud de devolución.

Explicó que la Ley 14 de 1983 no regula la vigencia corrida ni la expirada, pues se limitó a fijar la base gravable del ICA, de modo que, conforme a las competencias constitucionales de las entidades territoriales, el municipio de Palmira podía modificar el periodo de recaudo. En consecuencia, afirmó que no existe doble tributación sobre un mismo periodo gravable, ya que los pagos correspondieron a dos vigencias distintas por efecto del cambio de estructura.

TRÁMITE EN SEGUNDA INSTANCIA

Por auto del 3 de junio de 2026[9], se admitió el recurso de apelación presentado por la parte demandante y se concedió el término previsto en los numerales 4 a 6 del artículo 247 del CPACA, para que los sujetos procesales se pronunciaran.

La **demandante**[10] se pronunció sobre el recurso de apelación, en el que reiteró lo expuesto en la demanda.

El **Ministerio Público** no se pronunció.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Se decide la legalidad de los actos administrativos demandados, por medio de los cuales el municipio de Palmira, negó la solicitud de devolución por pago de lo no debido por concepto de ICA año gravable 2008.

[8] Índice 75 de la plataforma Samai del Tribunal.
[9] Índice 11 de la plataforma Samai.
[10] Índice 18 de la plataforma Samai.

En los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandada, en calidad de apelante única, corresponde a la Sala determinar si procede la devolución de ICA del periodo gravable 2008 pagado en el año 2009 por la demandante.

La demandada alegó, que no se configuró una doble tributación, pues en 2008 la demandante declaró y pagó bimestralmente el ICA de ese periodo, mientras que en 2009 lo hizo de forma anual por el respectivo año gravable, por lo que no procede la devolución del valor pagado en el periodo fiscal 2009.

En el presente caso, se observa que la demandante presentó en el año 2008 declaraciones de ICA de forma bimestral, por un valor total de $864.594.000[11], de acuerdo con lo estipulado por el artículo 23 del Acuerdo 083 de 1999 de Palmira[12].

En relación del mencionado artículo esta Sala mediante sentencia del 23 de julio de 2009 determinó la nulidad de la expresión «*bimestre inmediatamente anterior*», al considerar que tal disposición contrariaba el artículo 33 de la Ley 14 de 1983 que consagra que el ICA debe liquidarse con base en el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior[13].

Ahora, el Concejo de Palmira expidió el Acuerdo 017 de 9 de noviembre de 2008, por medio del cual modificó el Estatuto Tributario Municipal. En dicho acto se consagró para el impuesto de industria y comercio una base gravable con los ingresos brutos del año inmediatamente anterior[14].

De acuerdo con lo expuesto, la demandada exigió a los contribuyentes que presentaran en el año 2009 una declaración anual de este impuesto territorial, la cual tiene como base los ingresos percibidos en el año 2008, pese a que sobre los mismos ya se habían presentado declaraciones bimestrales. En el presente caso, la demandante declaró y pago ICA en el año 2009 $861.823.000 por los ingresos percibidos en el año 2008[15].

En relación con lo anterior, esta Sección se ha pronunciado en varias providencias en las que el municipio de Palmira ha sido parte demandada, y ha señalado que el Acuerdo 017 de 2008 debe aplicarse al período gravable siguiente al de su expedición, esto es, al período gravable 2009, cuya vigencia fiscal corresponde al año 2010. A continuación, se transcriben las consideraciones que sustentan dicha conclusión[16]:

> «*De conformidad con el marco constitucional y jurisprudencial expuesto, se advierte que el Acuerdo 17 del 25 de noviembre de 2008, al regular la base gravable del impuesto de industria y comercio en el municipio de Palmira, precisó un elemento del tributo y, en tales condiciones, sólo podía tener aplicación a partir del periodo gravable siguiente, conforme*

[11] Índice 52 de la plataforma Samai del Tribunal. Folios 42 a 51.
[12] *«Artículo 23. Base Gravable. El impuesto de industria y comercio se liquidará sobre el total de ingresos brutos del bimestre inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional, deduciendo las actividades no sujetas, las exentas, las devoluciones, las ventas de activos fijos y las exportaciones (…)»*
[13] Exp. 16684. Martha Teresa Briceño de Valencia.
[14] *«Artículo 50: BASE GRAVABLE. La base gravable del impuesto de industria y comercio será el promedio mensual de ingresos brutos del año inmediatamente anterior, expresados en moneda nacional, y obtenidos por las personas naturales, jurídicas o sociedades de hecho, bajo cuya dirección o responsabilidad se ejerzan actividades gravadas con el impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos, con exclusión de: (…)»*
[15] Índice 52 de la plataforma Samai del Tribunal. Folios 53 a 57.
[16] Sentencia del 6 de marzo de 2014. Exp. 19649. C.P. Martha Teresa Briceño de Valencia. Posición reiterada en sentencias del 2 de marzo de 2017. Exp. 20832. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto; sentencia del 4 de mayo de 2017. Exp. 20950. C.P. Stella Jeannette Carvajal Basto (E); y sentencia del 26 de julio de 2017. Exp. 21743. C.P. Jorge Octavio Ramírez Ramírez.

lo establece el artículo 338 C.P., es decir, a partir del año gravable 2009, como lo alegó la demandante y lo concluyó el a quo.

Ahora bien, en este punto debe precisarse que en el impuesto de industria y comercio se distinguen los conceptos de «período gravable», que es aquel que sirve de base para la cuantificación del impuesto y «vigencia fiscal», que es el período en el cual se cumple con las obligaciones formal y sustancial de presentar la declaración y realizar el pago[17].

En esas condiciones, los contribuyentes del impuesto de industria y comercio en el Municipio de Palmira, para el año gravable 2008, aún estaban obligados a presentar y pagar la declaración del tributo de manera bimestral pero, como se explicó, en virtud de la expedición del Acuerdo 17 de 2008 y con fundamento en el artículo 338 de la Constitución, para el «periodo gravable» 2009, debían determinar la base gravable con los ingresos obtenidos durante ese año y presentar la declaración y pagar el tributo en la «vigencia fiscal» 2010 (…)»

Conforme con este precedente, la Administración confundió el período gravable con la vigencia fiscal, lo que la llevó a exigir nuevamente el ICA sobre los ingresos obtenidos en 2008, pese a que estos ya habían sido objeto de declaración y pago. Así, se produjo un doble gravamen sobre un mismo hecho económico, en contravía de los principios de equidad y justicia tributaria. Esta conclusión se fundamenta en el artículo 338 de la Constitución Política, que impide aplicar los cambios en los elementos del tributo a períodos anteriores a aquel que se inicia después de la entrada en vigencia de la respectiva norma, regla que también encuentra respaldo en el artículo 443 del mismo estatuto[18].

En el presente caso, la demandante no debía declarar en 2009 el ICA sobre los ingresos de 2008, ya que las declaraciones bimestrales presentadas por ese año gravable agotaron su obligación[19]. El pago efectuado en 2009 recayó, entonces, sobre un hecho económico ya gravado, de modo que procede su devolución.

Se aclara que, mediante sentencia del 30 de junio de 2023 dictada en el proceso 76001-23-33-000-2013-01148-00, el Tribunal Administrativo del Valle del Cauca, Sala Segunda de Decisión Oral, declaró la nulidad de la Liquidación Oficial de Revisión 1150.42.001 del 30 de agosto de 2013, por la cual el municipio de Palmira determinó el ICA a cargo de la demandante por el año gravable 2008, y, a título de restablecimiento del derecho, aceptó los valores declarados[20]. Además, frente a dicha decisión no se presentó ningún recurso[21].

Tampoco se advierte vulneración al principio de autonomía territorial, pues la nulidad no se funda en el desconocimiento de la potestad impositiva del municipio, sino en la aplicación retroactiva del acuerdo, contraria al artículo 338 de la Constitución Política, que dio lugar al doble pago cuya devolución se ordena.

En consecuencia, teniendo en cuenta que el valor declarado por concepto de ICA correspondiente al año gravable 2008 no fue modificado, las sumas cuya devolución

[17] Sentencias del 9 de noviembre de 2001, Exp. 12298 M. P. Juan Ángel Palacio Hincapié, de 27 de octubre de 2005, Exp. 14787, M.P. Dra. Ligia López Díaz y del 24 de mayo del 2012, Exp. 18132, M.P. Dra. Martha Teresa Briceño de Valencia, entre muchas otras.
[18] *«Artículo 443.- Vigencia y Derogatorias. El presente Estatuto Tributario Municipal rige desde la fecha de su publicación, deroga las disposiciones que le sean contrarias y tendrá efectos de aplicación a partir del 1º de enero de 2009.»*
[19] Se observa en el expediente, que el demandante pago y declaró de forma bimestral en el año 2008 un total de $861.823.000 (Índice Índice 52 de la plataforma Samai del Tribunal. Folios 43 a 51), el cual corresponde al mismo valor que pagó la demandante en el año 2009 (Índice Índice 52 de la plataforma Samai del Tribunal. Folios 52 a 57).
[20] M.P. Ronald Otto Cedeño Blume
[21] https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/Casos/list_procesos.aspx?guid=76001233300120130114800760012 3

ordenó el Tribunal corresponden a los valores efectivamente declarados. Por tanto, no prospera el cargo.

De acuerdo con lo expuesto, la Sala confirmará la sentencia apelada.

Condena en costas

Por último, conforme con lo previsto en los numerales 1 y 3 del artículo 365 del CGP aplicable por remisión expresa del artículo 188 del CPACA, y teniendo en cuenta lo dispuesto en el Acuerdo PCSJA25-12355 del 28 de noviembre de 2025, procede la condena en costas en segunda instancia contra la demandada al haberse resuelto desfavorablemente el recurso de apelación y confirmado en todas sus partes la sentencia en primera instancia. Al efecto, se tasan las agencias en derecho en un (1) SMMLV al momento de la ejecutoria de la providencia. Por lo tanto, se ordenará al tribunal que tramite el incidente de liquidación de la condena en costas, conforme a las reglas consagradas en el artículo 366 de CGP.

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

FALLA

1. Confirmar la sentencia de primera instancia, por las razones expuestas en la parte motiva de esta providencia.

2. Condenar en costas a la demandada en esta instancia, en el componente de agencia en derecho en 1 SMLMV. En consecuencia, ordenar al Tribunal que dé trámite al respectivo incidente, conforme a lo expuesto en la parte motiva de esta sentencia.

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

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

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO
Presidente

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
WILSON RAMOS GIRÓN

(Firmado electrónicamente)
CLAUDIA RODRÍGUEZ VELÁSQUEZ

La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/evalidador