



➤ Servicios en línea ➤ Eventos ➤ Estatuto Tributario ➤ La asociación ➤ NIIF

Escriba aquí sus búsquedas

Buscar !

Principal | Último CETADía | Buscador avanzado | Opinión del vinculado | Solicitud documentos | Afiliaciones | Salida segura

¡Adquiere nuestra Herramienta
Declaración de Renta Personas Naturales Año Gravable 2024!

CLIC AQUÍ
para más información

Sentencia 29410

9-Abr-2025 | Consejo de Estado - Sección Cuarta

Relatoría CETA: IMPUESTO DE INDUSTRIA Y COMERCIO./ BOGOTÁ./ BIMESTRE 2 DE 2016./ DEVOLUCIÓN POR PAGO EN EXCESO./ CORRECCIÓN DE LA DECLARACIÓN./ “LA CORRECCIÓN DE LAS DECLARACIONES TRIBUTARIAS RESULTA EXIGIBLE ANTE EVENTOS EN LOS QUE EL OBLIGADO TRIBUTARIO PRETENDE RECUPERAR PAGOS EN EXCESO DERIVADOS DE INEXACTITUDES EN SU LIQUIDACIÓN PRIVADA POR HABER INCLUIDO EN LA BASE IMPONIBLE MAYORES VALORES DE LOS QUE CONSIDERA GRAVADOS CON EL IMPUESTO”./ SE CONFIRMA LA SENTENCIA DE PRIMERA INSTANCIA QUE DESESTIMÓ LAS PRETENSIONES DE LA DEMANDA./ SIN COSTAS./ “...La Sección fijó un criterio de decisión en torno a la exigibilidad de la corrección de los denuncios tributarios atendiendo la naturaleza de los pagos efectuados, el cual ha sido reiterado en varios precedentes, acorde con el cual «el mecanismo de la corrección de los denuncios privados parte de un supuesto de hecho común: que el administrado cometió errores al autoliquidar los tributos a su cargo», lo que debe distinguirse de los eventos «de ausencia de dispositivos jurídicos que prescriban los supuestos generadores de la obligación tributaria a cargo del administrado, situación que se da incluso cuando la norma con fundamento en la cual se determinó el tributo, que se reputaba legal en el momento en que se autoliquidó la deuda tributaria, es expulsada del ordenamiento por una decisión judicial». A este tipo de eventos deben añadirse los casos en los que el propio formulario de la declaración impide que el declarante gestione la corrección para reflejar el mayor valor pagado.../ (...) La actora no estaría ante la «ausencia de dispositivos jurídicos que prescriban los supuestos generadores de la obligación tributaria», esto es, que hubiera declarado el ICA sin tener la calidad de sujeto pasivo; su situación es la típica autoliquidación, cuya base imponible pudo integrar mayores ingresos de los que correspondieran, lo que configuraría un pago en exceso, enmendable con el mecanismo de autocorrección, dentro de la oportunidad prevista para ello. Así, al margen de que las normas del procedimiento de devolución no señalen expresamente el requisito de la corrección de la declaración para reclamar pagos en exceso, en casos como el analizado, tal aspecto es condición para solicitar la devolución reclamada, porque de lo contrario no existiría título alguno que sustentara la solicitud de devolución.../ (...) Carece de fundamento el reproche de la apelante en torno a que la Administración y el tribunal vulneraron la Constitución y la ley, al exigir cargas procedimentales adicionales a las previstas en el procedimiento de devolución, al someterla a corregir la declaración del 2 bimestre del ICA de 2016, previamente a solicitar el reintegro del reclamado pago en exceso. Por el contrario, para la Sala, tal exigencia avalada por el tribunal se ajusta a la normativa aplicable.../ (...) Conclusión: Por lo razonado en precedencia, la Sala establece como contenido interpretativo de esta providencia que la corrección de las declaraciones tributarias resulta exigible ante eventos en los que el obligado tributario pretende recuperar pagos en exceso derivados de inexactitudes en su liquidación privada por haber incluido en la base imponible mayores valores de los que considera gravados con el impuesto, para el caso el ICA...”

Texto completo

[Ver Concordancias](#)

Archivos adjuntos

- [Sentencia en formato PDF](#)

CONSEJO DE ESTADO
SALA DE LO CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO
SECCIÓN CUARTA

Consejero Ponente: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., nueve (09) de abril de dos mil veinticinco (2025)

Referencia: Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación: 25000-23-37-000-2022-00230-01 (29410)
Demandante: Bavaria & Cía. SCA
Demandado: Distrito Capital, Secretaría Distrital de Hacienda
Temas: ICA. 2 bimestre de 2016. Devolución pago en exceso. Corrección de la declaración.

Sentencia de Segunda Instancia

La Sala decide el recurso de apelación¹ interpuesto por la demandante contra la sentencia, del 09 de agosto de 2024, proferida por el Tribunal Administrativo de Cundinamarca, Sección Cuarta, Subsección B, que resolvió:

“Primero. Negar las pretensiones de la demanda.

Segundo: Sin condena en costas”

Antecedentes

Actuación administrativa

Mediante Resolución DDI019629, del 29 de diciembre de 2023, la demandada negó la solicitud de devolución y/o compensación por pago en exceso del impuesto de industria y comercio presentada por la actora, correspondiente al 2 bimestre de 2016. Tras interponerse el recurso de reconsideración, dicha decisión fue confirmada mediante la Resolución DDI-002515, del 12 de enero de 2024.

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 pretensiones⁵:

3.1. Que se declare la nulidad de los siguientes actos administrativos:

(i) Resolución DDI019629, del 29 de diciembre de 2020, por medio de la cual la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá - DIB negó la solicitud de devolución por pago en exceso elevada por Bavaria & CIA SCA, referente al impuesto de industria y comercio del segundo bimestre del año gravable 2016.

(ii) Resolución DDI-002515, del 12 de enero de 2022, por medio de la cual la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá - DIB resolvió el recurso de reconsideración interpuesto por Bavaria & CIA S.C.A, en contra de la Resolución DDI019629, del 29 de diciembre de 2020.

3.2. Que, como consecuencia de la nulidad de los actos administrativos atrás individualizados se restablezca en su derecho a Bavaria & CIA SCA en los siguientes términos:

3.2.1. Declarando que Bavaria & CIA SCA tiene derecho a la devolución por pago en exceso del impuesto de industria y comercio y su complementario de avisos y tableros en cuantía de \$8.096.348.130, correspondiente al 2016-2.

3.2.2. Ordenando a la Dirección Distrital de Impuestos de Bogotá - DIB devolver a Bavaria & CIA SCA la suma de \$8.096.348.130, junto con los intereses corrientes y moratorios en los términos del [artículo 863](#) del ET y el artículo 154 del Decreto Distrital 807 de 1993.

A los anteriores efectos, invocó como violados el preámbulo y los artículos 1, 2, 4, 6, 13, 29, 95-9, 209, 338 y 363 la Constitución; 32 y 33 de la Ley 14 de 1983; 196 del Decreto Ley 1333 de 1986; 59 de la Ley 788 de 2002; 10 y 42 del CPACA; 11 del CGP; [683](#), [742](#) y [850](#) del ET (Estatuto Tributario); 20 del Decreto Distrital 807 de 1993; 32, 34 y 42 del Decreto Distrital 352 de 2002; y 1.6.1.21.13 y 1.6.1.21.22 del Decreto 1625 de 20166.

-Violación al artículo 10 del CPACA y a la jurisprudencia de la Corte Constitucional por desconocimiento de la sentencia de unificación 23424 del 02 de diciembre de 20217. Partió de señalar que la precitada sentencia (SU) fijó una regla en materia de la tributación de los ingresos por concepto de dividendos frente al impuesto de industria y comercio (ICA), la cual aplica a los trámites pendientes de resolver en vía administrativa y judicial. Sin embargo, la demandada no tuvo en cuenta su contenido al expedir los actos acusados, de ahí que desconoció el artículo 10 del CPACA que impone a las autoridades la obligación de acatar las sentencias de unificación proferidas por el Consejo de Estado en que interpreten y apliquen normas.

Luego, transcribió algunos apartes del análisis de la SU, entre ellos, el referido a que el criterio de decisión para establecer si los dividendos son gravables, es determinar si la participación en otras sociedades se efectúa con carácter empresarial. Posteriormente, aludió a la sentencia C-634 de 2011 (Corte Constitucional, MP: Luis Ernesto Vargas Silva), que reconoció el carácter vinculante de tales providencias de unificación. Así mismo, destacó que, mediante el Memorando Concepto, del 15 de marzo de 2022, de la Subdirección Jurídico Tributaria, dirigido al Director de Impuestos de Bogotá, se adoptó el contenido de la citada sentencia de unificación, en el sentido de entender como elemento determinante para definir si los ingresos por dividendos estaban sujetos al ICA, la verificación del «*carácter empresarial*» con el que se realizó la inversión en acciones y los indicativos de la existencia de una organización empresarial. A partir de eso, concluyó que el litigio debía resolverse teniendo en cuenta los lineamientos de la sentencia de unificación, por cuanto la diferencia con la demandada radicaba en la diversidad de tesis jurídicas que precedieron la expedición de la SU.

-Falsa motivación y violación del debido proceso por indebida valoración de las pruebas obrantes en el expediente. Los ingresos por dividendos percibidos por Bavaria no se encuentran gravados con el ICA. Señaló que a la luz del artículo 42 de la Ley 1437 de 2011, exponer los motivos de hecho y derecho que justifican la decisión era un elemento esencial de los actos administrativos⁸, por lo que, en el caso concreto, la demandada incurrió en falsa motivación al expedir los actos sin tener en cuenta hechos que estaban demostrados, los cuales de haberse considerado hubieran conducido a una conclusión diferente. Seguidamente, citó las normas que conforman el marco jurídico del ICA y señaló que se encuentran gravados los ingresos derivados del ejercicio de actividades comerciales, industriales y de prestación de servicios, entendiendo por actividades comerciales las descritas en el Código de Comercio. En tal marco, advirtió que las normas no establecieron que los ingresos por dividendos percibidos por sociedades comerciales estuvieran gravados *per se*, y menos aún que la totalidad de las actividades descritas en el objeto social también lo estuvieran. Por el contrario, lo exigido por las disposiciones es la constatación del origen de los ingresos, a efectos de determinar si devienen de actividades industriales, comerciales o de servicios en cualquiera de las jurisdicciones del país, que es lo que los haría gravables con el impuesto.

Al hilo de lo anterior, expuso que la demandada negó lo solicitado en el trámite de devolución argumentando que dentro del objeto social se encontraba como actividad complementaria «*la constitución de sociedades o empresas*», a partir de lo cual, determinó que los dividendos percibidos en el 2 bimestre de 2016 derivaron del ejercicio de actividades comerciales por aplicación del artículo 20 del Código de Comercio; sin haberse hecho otro análisis, haber constatado la realidad económica, ni efectuado ningún tipo de actividad probatoria, a fin de establecer que los ingresos no eran gravados, como lo señalaba el Memorando Concepto, del 15 de marzo de 2022. Aseveró que, contrario a la tesis fiscalista de la Administración, la SU señaló que tener dentro de objeto social la facultad de invertir en acciones, no era determinante para concluir la sujeción al ICA, como si lo era, la realidad de los negocios, esto es, las actividades que se ejecutan con carácter empresarial -criterio que debía primar-.

A continuación, aseguró que realizaba en forma profesional y habitual, esto es, con «*carácter empresarial*» la producción de malta, elaboración de cervezas y otras bebidas malteadas, de lo cual derivaba la mayoría de sus ingresos y rentabilidad, y adujo que, para demostrarlo, acompañaba certificado de revisor fiscal, en el cual se señalaba que los ingresos de la actora por dividendos no derivaban del ejercicio de actividades profesionales con carácter empresarial. Sin embargo, la demandada no atendió su realidad económica, pues de hacerlo hubiera devuelto las sumas solicitadas, pues la inversión en otras sociedades no correspondía a una actividad con tal carácter, al aplicarse la SU, lo cual se omitió en la actuación administrativa.

Agregó que la Administración contaba con la suficiente información sobre su actividad económica, así como sobre el carácter de las inversiones realizadas, lo que le permitía constatar su no sujeción al impuesto. Indicó que el certificado del revisor fiscal, aportado con ocasión del recurso de reconsideración, goza de mérito probatorio, conforme con el [artículo 777](#) del ET. No obstante, la Administración, siguiendo una postura fiscalista, continuó negando la devolución del impuesto pagado en exceso, desconociendo los artículos 42 del CPACA y [742](#) del ET. [Respecto de la valoración de la prueba, referenció las sentencias del 01 de marzo de 2012, exp. 17568, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas y del 15 de noviembre de 2018, exp. 22688, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto]. Finalizó concluyendo que era evidente la falsa motivación, así como la violación al debido proceso, y al derecho de defensa por la falta de valoración de las pruebas.

-Violación al debido proceso, artículo 29 de la Constitución, al principio de reserva de la ley en materia tributaria, artículo 150 de la Constitución, al precedente judicial en materia de devolución de pagos en exceso y los artículos 1.6.1.21.21, 1.6.1.21.13 y 1.6.1.21.22 del Decreto 1625 de 2016 por cuanto la Administración distrital no puede imponer requisitos no previstos en la ley para la procedencia de la devolución por pago en exceso. Consideró que la demandada transgredió el principio de reserva de ley y el debido proceso por cuanto exigió un requisito no establecido para obtener la devolución, esto es, la previa corrección de la declaración privada, viciando así la actuación por falsa motivación, pues resulta absolutamente falso que el procedimiento tributario para la devolución de pagos en exceso exija corregir la declaración para reflejar un saldo a favor objeto de devolución.

Señaló que el procedimiento de devolución de saldos a favor era distinto de la devolución de pagos en exceso, pues para la procedencia del primero se requiere de una declaración privada que dé cuenta de la existencia del saldo a favor, bien sea en el denuncia inicial o en su corrección; en cambio, los pagos en exceso derivaban de liquidar el impuesto por montos superiores a los dispuestos en la ley, lo cual no proviene de una operación aritmética visible en el formulario de la declaración, por lo que, en su opinión, no se exige corregir la declaración, en tanto no es posible advertir el exceso ni en la declaración inicial ni en la corrección. A tales fines invocó las sentencias de esta corporación del 30 de septiembre de 2013 y del 21 de febrero de 2019 (exps. 20173 y 23123).

Planteó que para la procedencia de las devoluciones de pagos en exceso se deben cumplir los requisitos generales, atinentes a aspectos formales, tales como la oportunidad, la capacidad y la representación de quien tramita la petición, sin exigir la corrección a la declaración, conforme lo previsto en el Decreto 1625 de 2016, aplicable en el ámbito distrital por remisión de la Ley 788 de 2002. En concreto, sostuvo que, acorde con el artículo 1.6.1.21.22 ídem, carecía de fundamento jurídico la exigencia de la Administración de corregir previamente la declaración, puesto que el término para enmendar las declaraciones que disminuyen el valor a pagar o aumentan el saldo a favor es de un año contado desde el vencimiento del término para declarar, lo que haría nugatorio el plazo de 5 años previsto en la prenotada disposición para las devoluciones de pagos en exceso⁹. Arguyó que sobre tal aspecto se había pronunciado la Dian y esta corporación¹⁰; de manera que se desatendió el precedente judicial. Adicionalmente, acotó que, si bien el «juez» podía apartarse del precedente, argumentando las razones, la Administración no dejó evidencia de los motivos por los que lo hizo, lo cual contravenía el artículo 230 de la Constitución.

Manifestó que, conforme al artículo 84 de la Constitución, las autoridades no podían establecer requisitos adicionales, lo que infringió la Administración, lesionando el derecho sustancial que le asistía para la recuperación de los recursos pagados en exceso sobre flujos financieros no gravados con el ICA por valor de \$8.096.348.130. Sostuvo que se vulneró el principio de justicia tributaria, pues la demandada le impuso una carga tributaria mayor a la establecida en la ley.

-Violación al principio de no confiscatoriedad, justicia y equidad, capacidad contributiva y solidaridad. Afirmó que la decisión de no proceder a la devolución de lo pagado en exceso derivó en la imposición de una carga superior a la prevista por la ley, atendiendo su capacidad contributiva, lo cual configuró una protuberante confiscación sobre sumas que no provinieron de la actividad gravada con ICA.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la actora¹¹. Al efecto, manifestó que los actos estuvieron sujetos a las normas constitucionales y legales, de acuerdo con la realidad fáctica que la condujo a negar la devolución por pago en exceso.

Argumentó que la SU era del 02 de diciembre de 2021, mientras que lo solicitado en devolución correspondía al segundo bimestre de 2016; asimismo, los actos administrativos demandados eran del 29 de diciembre de 2020 [fecha de expedición del acto que negó la solicitud] y del 12 de enero de 2022 [fecha del acto que resolvió el recurso de reconsideración], de manera que no se había omitido el efecto vinculante de la decisión judicial, ya que no era posible atender una decisión judicial inexistente para el período gravable en discusión, y para el momento en que se negó la solicitud de devolución, de manera que no vulneró el artículo 10 de la Ley 1437 de 2011. Además, en el recurso de reconsideración se pronunció respecto de lo que fue solicitado por la actora, y añadió que el Concepto del 15 de marzo de 2022 de la entidad, fue proferido con posterioridad al período discutido y a los actos que resolvieron las solicitudes del contribuyente.

En relación con el cargo de falsa motivación y violación al debido proceso por indebida valoración de los medios probatorios, manifestó que, la demandada en uso de sus facultades y con apego a la ley realizó la valoración probatoria, teniendo en cuenta lo señalado por el Consejo de Estado en la sentencia del 11 de noviembre de 2009 (exp. 16567, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas), atinente a que en el proceso de devoluciones solo pueden verificarse aspectos formales, y debe limitarse a comprobar si existe el saldo a favor en el estado de cuenta, por pago en exceso o por pago no debido.

Afirmó que la demandante incurrió en un error de apreciación respecto de los dividendos y participaciones, puesto que estos se encuentran gravados con el ICA, lo que se sustenta en el Concepto distrital 1040 de 2004; Oficio 2014EE229152, del 20 de octubre de 2014; y en los oficios 2018EE61600, del 20 de abril de 2018, 1252, del 13 de abril de 2018, y 2019EE161621, del 29 de agosto de 2019.

Luego, aludió a que los ingresos brutos incluían la totalidad de los ingresos percibidos en desarrollo de cualquiera de las actividades sujetas al ICA. Sostuvo que los dividendos y participaciones se consideraban actividad mercantil, según el ordinal 5 del artículo 20 del Código de Comercio, referido al acto de vinculación como accionista o socio, el cual era un acto de naturaleza mercantil y, por tanto, siendo una actividad comercial, su realización constituía hecho generador del tributo, aunque no se encontrara explícito en el objeto social. Afirmó que, acorde con el artículo 42 del Decreto 352 de 2002, hacían parte de la base gravable los ingresos que no estuvieran expresamente excluidos, de manera que los dividendos estaban gravados por no estar determinados como excluidos. Inclusive la Ley 1819 de 2016 ratificó que la base imponible estaba conformada por la totalidad de los ingresos ordinarios y extraordinarios obtenidos en el período, salvo los conceptos expresamente exceptuados.

Arguyó que de la valoración probatoria se estableció que la actora participó en diversas sociedades que le generaron ingresos por dividendos, lo cual se efectuó con el fin de cumplir su objeto social y el flujo de sus negocios. Asimismo, señaló que la actividad de inversión establecida en su objeto social, se realizaba de manera regular y habitual, lo que se constataba con el certificado del revisor fiscal que daba cuenta de las inversiones, resultando equívoca la alegación de la actora sobre no estar gravados los dividendos, siendo su obligación declararlos. Por tanto, los actos no estaban viciados de falsa motivación.

Igualmente, se opuso al cargo de transgresión del debido proceso, y al principio de reserva legal en materia tributaria. Tampoco desconoció el precedente judicial, ni el Decreto 1625 de 2016. Señaló que, el cargo de nulidad propuesto por la demandante se basaba en censuras subjetivas por la única razón de no decidir conforme al interés de la actora. Adujo que la ley facultaba a la entidad para interpretar de manera general y abstracta las normas tributarias, y formar una unidad doctrinal a través de conceptos con fuerza vinculante para sus funcionarios, generando seguridad jurídica incluso para los particulares. Seguido de ello, reiteró que dentro de las verificaciones formales la entidad debía comprobar la existencia del saldo a favor, pago en exceso o pago no debido, lo cual fue realizado a cabalidad por la demandada, de manera que no interpretar las normas acorde con los intereses de la demandante, no viciaba de nulidad los actos demandados.

Adicionalmente, señaló que en el acto que resolvió el recurso de reconsideración precisó que la corrección a la declaración no era necesario para que se aceptara la devolución del pago en exceso, de manera que no se estaba haciendo una interpretación equivocada; sin embargo, acotó que pese no constituir una exigencia, el contribuyente presentó corrección a la declaración el 19 de enero de 2017 [se advierte que la mencionada resolución precisó que la corrección no fue efectuada para excluir los ingresos por dividendos].

Finalmente, argumentó que no transgredió los principios de justicia, equidad, capacidad contributiva y solidaridad, en tanto la denegación de la devolución provino de que los dividendos estaban gravados. Adicionalmente, propuso la excepción de legalidad de los actos administrativos demandados y la excepción genérica.

Sentencia apelada

El tribunal negó las pretensiones de nulidad¹². Partió de precisar que las reglas y subreglas de la sentencia de unificación del 02 de diciembre de 2021 respecto de la actividad comercial en materia del ICA en relación con los ingresos por dividendos, eran aplicables al caso analizado, por encontrarse en trámite, y no estar consolidada la situación por haberse presentado la solicitud de devolución antes de precluir el término previsto por la ley para el efecto.

En tal sentido, contextualizó el marco normativo territorial de la devolución de los pagos en exceso o no debidos (arts. 144 a 147 del Decreto 807 de 1993), precisando que el término para solicitar la devolución de tributos territoriales era de cinco años, en concordancia con el plazo de la acción ejecutiva (art. 2536 C Civil) al que remitía la normativa del procedimiento de devolución de los impuestos nacionales. Sin embargo, advirtió que, para tal efecto, existía una diferencia entre solicitar el reintegro por un pago de lo no debido, que por uno en exceso, pues en este último caso, se requería corregir la declaración en el plazo fijado en el [artículo 589](#) del ET, en tanto, el mayor valor pagado se generó en una «*declaración voluntaria*», lo que conducía a presumir que el pago excesivo se originó en un error atribuible al obligado tributario. De modo que, la devolución del pago en exceso, además de someterse al término de los 5 años, debía estar precedida de la solicitud de corrección dentro del año siguiente al vencimiento del término para declarar o al de su presentación extemporánea.

Precisó que, el procedimiento de corrección del [artículo 589](#) se justificaba por cuanto debía existir una razón fundamentada para variar los valores registrados en la declaración, que se presupone, corresponden a los registros contables, que a su vez deben estar respaldados con soportes internos y

externos de las operaciones económicas. Así, indicó que la inclusión en la base imponible de conceptos que por disposición legal, judicial o por propio error no debieron declararse, exigía la corrección del denunciado para reliquidar el tributo y arrojar un menor valor a pagar, de tal forma que ello confrontado con lo pagado inicialmente y los soportes de la corrección, sustentaran la devolución del pago en exceso. Aclaró que la corrección no era requisito para devoluciones por pagos no debidos, porque en esos eventos había ausencia de causa legal, y el obligado no estaba sometido a declarar, como era el caso de quienes no eran sujetos pasivos del tributo, o eventos en los que por decisiones judiciales, era anulada o declarada inconstitucional una norma tributaria.

En suma, no accedió a la nulidad de los actos, dado que la actora no corrigió con ese fin su declaración del 2 bimestre del ICA de 2016, puesto que a la fecha de la solicitud de la devolución había vencido la oportunidad para hacerlo, en los términos del [artículo 589](#) ídem, y la autoliquidación había adquirido firmeza. Así, aunque no se desconocía el efecto de la SU invocada por la demandante, el pago efectuado por esta tuvo causa legal en las normas que regulaban el tributo, disposiciones que no han sido anuladas por la jurisdicción, y la causal por la que se negó la solicitud de la devolución del pago en exceso fue la ausencia de la corrección.

Recurso de apelación

La demandante apeló la decisión del *a quo*¹³. Adujo que la providencia sin atender los argumentos y las pruebas aportada en sede administrativa y judicial negó las pretensiones de la demanda en contravención del ordenamiento y la jurisprudencia, particularmente en lo relativo a la posibilidad de devolver un pago en exceso, sin que medie la corrección de la declaración, cuando el pago excesivo se desprendía de una sentencia judicial.

Sostuvo que en sentencia del 03 de marzo de 2022 (exp. 24658, CP: Milton Chaves García) la Sección Cuarta precisó que no se requería corregir las declaraciones en situaciones de pagos excesivos cuando la posibilidad de solicitar la devolución se originaba en una decisión judicial que anulaba un tributo. Además, la providencia impugnada señaló que tampoco existía obligación de corrección en los casos en los que mediante decisiones judiciales se desvirtuaba la presunción de la legalidad de una norma con fundamento en la cual, se hubiera autoliquidado el tributo.

Planteó que, el pago en exceso se había originado en la SU, que fijó los criterios para determinar si los ingresos por concepto de dividendos son gravables con el ICA, supuestos que no se materializaban en este caso como se demostró en la demanda, y con las pruebas, careciendo de sentido *«que el tribunal entienda que no se requiere corrección en los casos en los que el pago en exceso se origina en un fallo judicial; pero resuelva denegar las pretensiones de la demanda, precisamente porque la devolución no estuvo precedida de una corrección»*. Adujo que el *a quo* se fundó exclusivamente en un aspecto formal, en contravía del derecho sustancial y en perjuicio del patrimonio de la actora, con el correlativo enriquecimiento sin causa de la demandada.

Adujo que el tribunal no abordó de fondo el asunto de la sujeción pasiva en el ICA de los ingresos obtenidos por dividendos, simplemente negó las pretensiones por un asunto de forma -ausencia de una previa corrección de la declaración, aunque había señalado que no se desconocían los efectos de la SU. Sostuvo que, además, en dos providencias expedidas por el mismo tribunal, en procesos seguidos entre las mismas partes procesales -por períodos bimestrales del ICA diferentes- se había concluido que los dividendos no estaban gravados con el aludido impuesto, al no provenir de una actividad con carácter empresarial¹⁴.

Bajo tal ilación, manifestó que la posición del tribunal era reiterada respecto de que los dividendos percibidos por la actora no estaban gravados con ICA, de manera que el asunto debatido no giraba en torno a eso, porque ya estaba estudiado y decantado por esa corporación; sin perjuicio de ello, arguyó que no sobraba reiterar que la SU era plenamente aplicable al caso concreto, pudiendo concluirse la no gravabilidad de los dividendos, por no provenir de una actividad empresarial. De manera que la postura del *a quo* era eminentemente procedimental, consistente en los requisitos o el trámite para que operara la devolución del pago en exceso, cuyo origen no era otro que la SU. Así también afirmó que el tribunal equivocadamente dio prevalencia a un aspecto procesal sobre el sustancial, siendo que, tanto el ordenamiento como la jurisprudencia abogaban por preferir este último; a tal fin citó la sentencia C-029 de 1995 de la Corte Constitucional, y el artículo 11 del CGP que establece la interpretación de la ley procesal para la efectividad de los derechos reconocidos por la norma sustantiva.

En ese orden, sostuvo que no debió liquidar y pagar el impuesto sobre los dividendos recibidos, de manera que tenía derecho a recuperar el tributo pagado sobre ingresos no sujetos, *«por lo que a ese derecho sustancial no pueden oponerse ritualidades indebidamente aplicadas como la desarrollada por el a quo en la sentencia apelada»*. Seguidamente, afirmó que la Administración no podía imponerle mayores y más gravosas cargas a los contribuyentes, porque infringía principios del sistema tributario nacional, como el debido proceso y la reserva de ley al exigirsele que corrigiera previamente la declaración *«aun cuando dicho requisito no se encuentra dispuesto en las normas procesales aplicables al caso y su exigibilidad haría ilusorio el término que si dispone la Ley para solicitar los saldos a favor de los contribuyentes»*.

Igualmente, reiteró que la exigencia de corrección desconocía providencias del Consejo de Estado que dispensaban al obligado de dicho trámite cuando lo pagado en exceso se derivaba de una sentencia, en la medida que el exceso pagado se pudiera evidenciar con suficiencia de la liquidación privada inicial, y del criterio adoptado en la SU, posición que señaló acogida en fallos posteriores, como la sentencia del 07 de diciembre de 2023 (exp. 22685, CP: Wilson Ramos Girón) en la cual se precisó que no era requerida la corrección, cuando las normas que sustentaron la liquidación privada, eran expulsadas del ordenamiento, con efectos retroactivos. Según la impugnante, si la circunstancia que define lo pagado como excesivo fue posterior a la declaración, no se requería corregir.

Seguidamente, iteró que el tribunal había señalado que tampoco se requería corregir en los casos en que mediante decisiones judiciales se desvirtuaba la presunción de legalidad de la norma con fundamento en la cual fue liquidado el tributo, luego no se entendía como con tal entendimiento, pudo el *a quo* negar las pretensiones por no haberse corregido la declaración previamente a la solicitud de devolución.

Insistió en que, el mayor valor pagado por ICA se originó en la adopción de la mencionada decisión judicial [SU], pues previo a ese momento, se habían decidido controversias relativas a la gravabilidad de los dividendos, en diferentes sentidos; solo desde esa providencia se fijó con certeza la postura de la que derivó la petición del reintegro. Por ello, no podía exigirsele la corrección, so pena de violarse el debido proceso y el precedente del Consejo de Estado sobre la materia, que resultaba obligatorio, al tenor de lo considerado por la Corte Constitucional en la sentencia SU 380 de 2021.

Adicionalmente, planteó que, la ley solo establece como condición para la procedencia de la devolución del pago no debido o en exceso, que la misma se solicite dentro de los cinco años siguientes al pago, conforme lo señalaba el artículo 1.6.1.21.22 del DUR 1625 de 2016, precepto que no contemplaba la corrección como requisito para la devolución, de modo que no había una fuente en el derecho positivo que previera esa condición, que sustentó la negativa de la autoridad y que avaló el tribunal. Añadió que, al respecto, esta corporación, en sentencia del 10 de agosto de 2017,¹⁵ había señalado que para la procedencia de la devolución del pago no debido y en exceso, debían cumplirse las disposiciones contenidas en la ley.

Aseveró que la demandada y el *a quo* incurrían en un grave error conceptual que transgredía el debido proceso, pues impedía recuperar lo pagado mediante la exigencia de la corrección, que solo aplicaba para las devoluciones de saldos a favor. Adujo que, en el caso concreto, el título era la SU que definió el tema del gravamen a los dividendos.

Adicionalmente, invocó varios precedentes de la Sección Cuarta, que destacan el respeto de la ley y los decretos reglamentarios como fuente principal del derecho, y arguyó que, en estricta observancia del procedimiento de devolución, no se le podían imponer al obligado cargas adicionales. Añadió que, el Concepto DIAN 1754, del 08 de octubre de 2018 confirmó que para el trámite de devoluciones de pagos en exceso o no debidos, no se requería corregir la declaración privada, puesto que no se pretendía establecer un mayor saldo a favor, sino probar la inexistencia legal para realizar un pago. En esa misma línea, finalizó con la transcripción del artículo 84 constitucional relativo a que las autoridades no pueden establecer ni exigir requisitos adicionales, so pena de vulnerar el principio de legalidad. De manera que, el tribunal violó la Constitución y la ley por fijar irregularmente cargas procedimentales que limitaron su derecho y permitieron un enriquecimiento sin justa causa a favor del demandado.

Pronunciamientos finales

La demandada y el ministerio público guardaron silencio (índice 12 de Samai).

Consideraciones de la Sala

1- Juzga la Sala la legalidad de los actos acusados, atendiendo la impugnación presentada por la actora, apelante única, contra la sentencia de primera instancia que negó las pretensiones de nulidad.

Problema jurídico

Corresponde a la Sala establecer sí: como lo aduce la apelante, se le impuso cargas adicionales a las previstas en el procedimiento de devolución al someterla a corregir su declaración del 2 bimestre del ICA de 2016, previo a solicitar el reintegro de lo pagado en exceso, vulnerando con ello, la Constitución y la ley.

Análisis del caso concreto

2- En relación con el problema jurídico planteado, el apelante fundamentalmente consideró que, de conformidad con el artículo 84 constitucional, se violaron los principios de legalidad, debido proceso, reserva de ley, la jurisprudencia (entre ellas, la sentencia del 10 de agosto de 2017, exp. 21530, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto) y la doctrina de la DIAN (Concepto 1754, del 08 de octubre de 2018), ya que la Administración y el tribunal no podían exigir requisitos adicionales que limitaran su derecho a obtener el reintegro de lo pagado en exceso por concepto del impuesto de ICA sobre los ingresos obtenidos por dividendos -los que acorde con la SU, eran no gravados-, puesto que la normativa que rige el procedimiento de devolución no previó como requisito la corrección de la declaración, solo que esta fuera oportuna.

Además, adujo que el tribunal no abordó el estudio de fondo sobre la ausencia de sujeción pasiva en el ICA de los ingresos obtenidos por dividendos, pues negó sus pretensiones por un asunto de forma; sin embargo, en dos providencias emitidas por esa misma corporación -sobre un juicio seguido entre las mismas partes, pero por otros períodos gravables del ICA- se concluyó que no debía tributarse por los dividendos, porque no provenían de una actividad con carácter empresarial. En consecuencia, al tener el derecho a obtener el reintegro de lo pagado en exceso por los mencionados dividendos, no procedía oponérsele ritualidades indebidamente aplicadas, como lo era la corrección de la declaración, pues ese requisito no estaba legalmente previsto y de exigírselo *«haría ilusorio el término que si dispone la Ley para solicitar los saldos a favor de los contribuyentes»*.

Además, destacó que el tribunal había señalado que no existía la obligación de corregir las autoliquidaciones cuando lo pagado en exceso se originara en decisiones judiciales sobre la legalidad de la norma, con fundamento en la cual se hubiera determinado el tributo, y para el caso, el mayor pago del impuesto pretendido en devolución provenía de aplicar la SU16, en la cual se fijaron los criterios para establecer los casos en que los dividendos estarían gravados con el ICA, ninguno de los cuales se materializaron en su situación como se evidenciaba de los argumentos y de las pruebas aportadas. Insistió en que, de conformidad con sentencia del 07 de diciembre de 2023 (exp. 22685, CP: Wilson Ramos Girón), cuando la circunstancia que definía la naturaleza del pago, como un pago en exceso, era posterior a la declaración privada, no se requería la corrección de la declaración. Adujo que debía primar el derecho sustancial sobre el formal, conforme al ordenamiento y a la sentencia C-029 de 1995 de la Corte Constitucional, así como al artículo 11 del CGP que establece la interpretación de la ley procesal para la efectividad de los derechos reconocidos por la norma sustantiva.

A su turno, la entidad demandada, en cuanto a la exigencia de la corrección, aseguró que la comprobación de la devolución se limitaba a los aspectos formales, entre estos, verificar si en el estado de cuenta, existía el saldo a favor, pago en exceso o pago no debido, de manera que no se le exigió al contribuyente algo que estuviera por fuera de los parámetros legales.

Por su parte, el tribunal aunque estableció que las reglas de la SU eran aplicables al caso analizado, por encontrarse en trámite, y no estar consolidada la situación por haberse presentado la solicitud de devolución antes de precluir el término de los cinco años, previsto para el efecto, concluyó que se requería corregir la declaración, en tanto que el mayor valor pagado se generó en una *«declaración voluntaria»*, lo que conducía a presumir que lo excesivo fue a causa de un error atribuible al obligado tributario. Advirtió que dicha corrección estaría justificada en la necesidad de fundamentar los valores registrados en la declaración, según la contabilidad y soportes internos y externos de las operaciones económicas, de manera que la inclusión en la base imponible de conceptos que por disposición legal, judicial o por propio error no debieron declararse implicaba la corrección del denuncia para reliquidar el tributo y arrojar un menor valor a pagar. Aclaró que tal corrección no era requisito para la devolución de pagos no debidos, porque en esos eventos había ausencia legal y el obligado no estaba sometido a declarar, como ocurría con quienes no eran sujetos pasivos del tributo, o en eventos en los que por decisiones judiciales era anulada o declarada inconstitucional una norma tributaria.

3- De acuerdo con los anteriores extremos, la Sala encuentra que los argumentos del apelante gravitan en dos aspectos, de una parte, que la normativa que rige el procedimiento de devolución no prevé como requisito que se corrija la declaración, y, por otra parte, que como siendo la sentencia de unificación, la decisión judicial que estaría originando el pago en exceso pretendido en devolución, no estaba obligada a corregir la declaración.

3.1- Para dilucidar el debate planteado, se precisa advertir que, la Sección fijó un criterio de decisión en torno a la exigibilidad de la corrección de los denuncios tributarios atendiendo la naturaleza de los pagos efectuados, el cual ha sido reiterado en varios precedentes¹⁷, acorde con el cual *«el mecanismo de la corrección de los denuncios privados parte de un supuesto de hecho común: que el administrado cometió errores al autoliquidar los tributos a su cargo»*¹⁸, lo que debe distinguirse de los eventos *«de ausencia de dispositivos jurídicos que prescriban los supuestos generadores de la obligación tributaria a cargo del administrado, situación que se da incluso cuando la norma con fundamento en la cual se determinó el tributo, que se reputaba legal en el momento en que se autoliquidó la deuda tributaria, es expulsada del ordenamiento por una decisión judicial»*¹⁹. A este tipo de eventos deben añadirse los casos en los que el propio formulario de la declaración impide que el declarante gestione la corrección para reflejar el mayor valor pagado.

Inclusive, recientemente, mediante las sentencias del 13 de febrero (exp. 29022 C.P: Luis Antonio Rodríguez Montaña) y del 20 de febrero de 2025 (exp. 29124 C.P: Milton Chaves García), la Sección se pronunció dentro de los procesos adelantados entre las mismas partes con identidad fáctica y jurídica, las cuales serán reiteradas en lo pertinente.

3.2- De acuerdo con lo anterior, y contrario al entendimiento de la apelante, el procedimiento de autocorrección corresponde a una exigencia del ordenamiento jurídico a los efectos de enmendar los mayores valores declarados y pagados como resultado de una equivocada interpretación normativa o de errores imputables al declarante al momento de diligenciar la declaración, o inclusive de la aplicación de posturas doctrinales o jurisprudenciales. Si bien, la actora señala que el valor reclamado en devolución se sustentó en la SU que determinó los criterios para determinar los eventos en los que estarían gravados los dividendos y participaciones con ICA, lo cierto es que, tal pronunciamiento no constituyó una decisión judicial que hubiese anulado dispositivos locales en materia del impuesto de industria y comercio sobre dividendos, y que por ello releva la actora de corregir su autoliquidación. Y tal es la razón por la que, no resultan aplicables al caso concreto los precedentes de la Sección referidos a que no se requiere corregir las declaraciones en situaciones de pagos excesivos, cuando la posibilidad de solicitar la devolución se origina en una decisión judicial que anula un tributo.

Resulta claro que el fallo de unificación no propició el pago excesivo que reclama la apelante, este solo estableció las reglas en materia del ICA en dividendos, para decidir asuntos administrativos y judiciales pendientes de definición. En cambio, se advierte que, la solicitud de devolución se fundamentó en el exclusivo replanteamiento de la interpretación de la actora en relación con la gravabilidad o no de sus dividendos al emitirse la SU, pues como lo evidencia la propia cronología de las actuaciones, pues mientras la solicitud de devolución -del valor pagado en ICA por el 2 bimestre del año 2016- data del 14 de mayo de 2020, la sentencia de unificación fue expedida el 02 de diciembre de 2021.

3.3- Súmese a lo anterior, que la actora no estaría ante la *«ausencia de dispositivos jurídicos que prescriban los supuestos generadores de la obligación tributaria»*, esto es, que hubiera declarado el ICA sin tener la calidad de sujeto pasivo; su situación es la típica autoliquidación, cuya base imponible pudo integrar mayores ingresos de los que correspondieran, lo que configuraría un pago en exceso, enmendable con el mecanismo de autocorrección, dentro de la oportunidad prevista para ello. Así, al margen de que las normas del procedimiento de devolución no señalen expresamente el requisito de la corrección de la declaración para reclamar pagos en exceso, en casos como el analizado, tal aspecto es condición para solicitar la devolución reclamada, porque de lo contrario no existiría título alguno que sustentara la solicitud de devolución.

Por todo lo anterior, carece de fundamento el reproche de la apelante en torno a que la Administración y el tribunal vulneraron la Constitución y la ley, al exigir cargas procedimentales adicionales a las previstas en el procedimiento de devolución, al someterla a corregir la declaración del 2 bimestre del ICA

de 2016, previamente a solicitar el reintegro del reclamado pago en exceso. Por el contrario, para la Sala, tal exigencia avalada por el tribunal se ajusta a la normativa aplicable.

3.4- Finalmente, respecto del reproche atinente a que el *a quo* no abordó el estudio de fondo en relación con la ausencia de sujeción pasiva en ICA de los ingresos obtenidos por dividendos, en tanto negó sus pretensiones por motivos de forma (corrección previa de la declaración), advierte la Sala que determinar cómo indispensable la previa corrección de la declaración, a efectos de la devolución -lo que para el caso no fue satisfecho y, por el contrario, las declaraciones adquirieron firmeza-, resultaba suficiente para negar las pretensiones en tal sentido, lo que hacía inane efectuar un estudio de fondo respecto de sí la demandante tenía o no derecho a liquidar un menor impuesto por concepto de los ingresos por dividendos; y es por eso mismo que, la alusión de la actora a la sentencia C-029 de 1995 de la Corte Constitucional, así como al artículo 11 del CGP que establece la interpretación de la ley procesal para la efectividad de los derechos reconocidos por la norma sustantiva, no resultaban pertinentes en la definición de la procedencia de la devolución.

No prospera la apelación de la demandante.

Conclusión

4- Por lo razonado en precedencia, la Sala establece como contenido interpretativo de esta providencia que la corrección de las declaraciones tributarias resulta exigible ante eventos en los que el obligado tributario pretende recuperar pagos en exceso derivados de inexactitudes en su liquidación privada por haber incluido en la base imponible mayores valores de los que considera gravados con el impuesto, para el caso el ICA.

Costas

5- Acogiendo la posición mayoritaria de la Sala respecto del alcance del artículo 365.8 del CGP, no se condenará en costas, por no haberse demostrado su causación.

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. **Confirmar** la sentencia apelada.

2. Sin condena en costas en segunda 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)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)
LUIS ANTONIO RODRÍGUEZ MONTAÑO

Notas al pie

- ↑ Samai tribunal, índice 28, certificado 8AD9EB2727BC87A3 A459C613072EDB4E B9335E51DF7FE760 2A8CA773208070CA (pdf), pp.1 a 9.
- ↑ Samai tribunal, índice 25, certificado 4EED2A2658A5CA3E 7D556273E16B0B52 4253AC3E7B4F19CC 311B40DBBB1ABB94 (pdf), p. 23.
- ↑ Samai tribunal, índice 2, certificado 1EC294D098F6554B 34F90F8419728185 6EEEEAC6AF186660 F318D99ECEBC4A98 (pdf), pp 82 a 92.
- ↑ Samai tribunal, índice 2, certificado 1EC294D098F6554B 34F90F8419728185 6EEEEAC6AF186660 F318D99ECEBC4A98 (pdf), pp 112 a 142.
- ↑ Samai tribunal, índice 2, certificado 1EC294D098F6554B 34F90F8419728185 6EEEEAC6AF186660 F318D99ECEBC4A98 (pdf), p. 3
- ↑ Samai tribunal, índice 2, certificado 1EC294D098F6554B 34F90F8419728185 6EEEEAC6AF186660 F318D99ECEBC4A98 (pdf), pp 112 a 142
- ↑ Sentencia de unificación del 02 de diciembre de 2021 (exp. 23424, CP Julio Roberto Piza Rodríguez).
- ↑ Sentencias del 03 de mayo de 2011 (exp. 17828, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); del 17 de febrero de 2000 (exp. 5501, CP: Manuel Santiago Urueta Ayola); y del 27 de agosto de 2020 (exp. 24651, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).
- ↑ Sentencias del 16 de julio de 2009 (exp. 16655, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); del 13 de junio de 2013 (exp. 17973, CP: Hugo Fernando Bastidas Bárcenas); del 21 de febrero de 2019 (exp. 23123, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); y del 03 de julio de 2020 (exp. 24181, CP Milton Chaves García). Auto del 30 de septiembre de 2013, exp. 20173, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez y Concepto DIAN 1754 de 8 de octubre de 2018.
- ↑ Sentencias del 16 de julio de 2009 y del 27 de agosto de 2009 (exps. 16655 y 16881, CP: Martha Teresa Briceño); del 13 de junio de 2013 (exp. 17973, C.P: Hugo Fernando Bastidas); del 21 de febrero de 2019 (exp. 23123, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); y del 03 de julio de 2020 (exp. 24181, CP: Milton Chaves García).
- ↑ Samai de tribunal, índice 14, certificado 2FC1DBE8DE649355 192F608BA74B460B 4CABD9CBA225CFFC 582021D1E3887BE6 (pdf), pp. 1 a 31.
- ↑ Samai tribunal, índice 25, certificado 4EED2A2658A5CA3E 7D556273E16B0B52 4253AC3E7B4F19CC 311B40DBBB1ABB94 (pdf), pp. 1 a 24.
- ↑ Samai tribunal, índice 28, certificado 8AD9EB2727BC87A3 A459C613072EDB4E B9335E51DF7FE760 2A8CA773208070CA (pdf), pp. 1 a 16.
- ↑ Exps. 25000233700020220023200 y 25000233700020220023100 del tribunal.
- ↑ Sentencia del 10 de agosto de 2017 (exp. 21530, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto).
- ↑ Sentencia de unificación del 02 de diciembre de 2021 (exp. 23424, CP Julio Roberto Piza Rodríguez).
- ↑ Entre otras, sentencias del 23 de junio de 2011 (exp. 17862, CP: Martha Teresa Briceño de Valencia); del 30 de julio de 2020 (exp. 23714, CP: Milton Chaves García); del 11 de febrero y 18 de noviembre de 2021 (exps. 25070 y 23576, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); del 1 0 de febrero de 2022 y 10 de marzo de 2022 (exps. 23295 y 24476, CP: Julio Roberto Piza) y del 07 de diciembre de 2023 (exp. 22685, CP: Wilson Ramos Girón).
- ↑ Sentencia del 12 de mayo de 2022 (exp. 24155, CP: Myriam Stella Gutiérrez Argüello), que reiteró la sentencia del 19 de febrero de 2020 (exp. 23356, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez).
- ↑ Sentencia del 01 de septiembre de 2022 (exp. 26390, CP: Julio Roberto Piza Rodríguez), que, a su vez, reiteró las sentencias del 23 de febrero de 2017 (exp. 21314, CP: Stella Jeannette Carvajal Basto); del 29 de junio de 2017 (exp. 21273, CP: Jorge Octavio Ramírez Ramírez); del 08 y del 22 de

Concordancias

Todo el Documento	ESTATUTO TRIBUTARIO Art. 589 <i>Correcciones que disminuyan el valor a pagar o aumenten el saldo a favor</i>	Concordancia
Todo el Documento	ESTATUTO TRIBUTARIO Art. 742 <i>Las decisiones de la administración deben fundarse en los hechos probados</i>	Concordancia
Todo el Documento	ESTATUTO TRIBUTARIO Art. 777 <i>La certificación de contador público y revisor fiscal es prueba contable</i>	Concordancia
Todo el Documento	ESTATUTO TRIBUTARIO Art. 850 <i>Devolución de saldos a favor</i>	Concordancia
Todo el Documento	ESTATUTO TRIBUTARIO Art. 863 <i>Intereses a favor del contribuyente</i>	Concordancia

Este documento llega a usted. gracias al



SISTEMA DE INFORMACIÓN TRIBUTARIA de CETA