

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

CONSEJERA PONENTE: MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

Bogotá D.C., diez (10) de marzo de dos mil veintidós (2022)

Referencia	Nulidad y restablecimiento del derecho
Radicación	05001-23-33-000-2014-00190-02 (25622)
Demandante	CONSORCIO PINAR DEL RODEO
Demandado	DIRECCIÓN DE IMPUESTOS Y ADUANAS NACIONALES DIAN

Temas	Impuesto sobre las ventas. Sexto bimestre del año 2011. Extemporaneidad de la solicitud de devolución del IVA pagado en la adquisición de materiales para la construcción de viviendas de interés social.
--------------	---

SENTENCIA SEGUNDA INSTANCIA

La Sala decide el recurso de apelación presentado por la parte demandante contra la sentencia del 9 de julio de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Tercera de Oralidad, que negó las pretensiones de la demanda y no condenó en costas a la actora¹.

ANTECEDENTES DE LA ACTUACIÓN ADMINISTRATIVA

El 30 de marzo de 2012, el Consorcio Pinar del Rodeo, conformado por las sociedades Gerardo y Nicolás Gallego S.A. y Mas Constructora Limitada², presentó ante la Dirección Seccional de Impuestos de Medellín solicitud de devolución del saldo a favor registrado en su declaración del impuesto sobre las ventas correspondiente al sexto bimestre del año 2011, por valor de \$234.735.816.

En la solicitud de devolución, el demandante precisó que el saldo a favor se originaba en el impuesto sobre las ventas pagado en la compra de materiales utilizados para la construcción de 155 viviendas de interés social de un total de 220, que conformaban la Etapa 1 del proyecto Urbanización Pinar del Rodeo.

¹ Fls.140 a 144 del cuaderno principal.

² El acuerdo consorcial se encuentra a fls.29 a 32 del cuaderno principal.

Mediante la Resolución Nro. 157 del 19 de abril de 2012³, la DIAN rechazó la solicitud de devolución del saldo a favor, aduciendo que, a la fecha de la presentación de la solicitud habían transcurrido más de dos años desde la terminación del proyecto Urbanización Pinar del Rodeo, en tanto en una certificación del representante legal allegada dentro del trámite de una solicitud de devolución presentada anteriormente, se había señalado la terminación en diciembre 2 de 2009.

Sumado a lo anterior, la DIAN señaló que el rechazo de la solicitud de devolución era procedente ya que se acompañó de facturas que habían sido rechazadas en forma definitiva en la Resolución Nro. 278 del 13 de diciembre de 2010, así como de documentos denominados «órdenes de pedidos» que no cumplían con las exigencias del numeral 6 del artículo 3 del Decreto 1243 de 2011. Adicionalmente, sostuvo que la factura Nro. 19624 fue relacionada dos veces y que en los certificados de libertad y tradición de los inmuebles con matrícula inmobiliaria Nro. 001-961180 y 001-961291 no aparecía el valor de la enajenación.

El 29 de junio de 2012, el demandante presentó recurso de reconsideración contra la Resolución Nro. 157, el cual fue decidido mediante la Resolución Nro. 1052 del 29 de mayo de 2013, en el sentido de confirmar el acto recurrido⁴. No obstante, al decidir el recurso, la DIAN precisó que comoquiera que la solicitud de devolución se realizó «en virtud a unidades de vivienda vendidas y registradas y no frente a la terminación total del proyecto», el Consorcio Pinar del Rodeo aún contaba con la posibilidad de obtener la devolución del saldo a favor originado en su declaración del impuesto sobre las ventas, dentro de los 2 años siguientes a la finalización total del proyecto de construcción, por lo que la decisión de la administración no era injusta.

ANTECEDENTES PROCESALES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad y restablecimiento del derecho previsto en el artículo 138 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo (CPACA), el demandante formuló las siguientes pretensiones⁵:

«Primera. Que se declare la nulidad (sic) la Resolución de rechazo definitivo número 629 157 del 19 de abril de 2012.

³ Fl.576 de los antecedentes administrativos.

⁴ Fls.607 a 611 de los antecedentes administrativos.

⁵ Fls.50 del cuaderno principal.

Segunda. Se declare la nulidad de la Resolución número 1052 del 29 de mayo de 2013 (sic) decidió el recurso de reconsideración interpuesto.

Tercera. Que en consecuencia con lo anterior se restablezca el derecho de mi representado por la suma de DOSCIENTOS TREINTA Y CUATRO MILLONES SETECIENTOS TREINTA Y CINCO MIL OCHOCIENTOS DIECISEIS PESOS (\$234.735.816.00), dicha Suma (sic) deberá ser actualizada tomando como índice inicial el correspondiente al mes en que dicha entidad efectivamente realizó el pago y como índice final el de la ejecutoria de la sentencia.

Tercera (sic). En consecuencia con lo anterior se dé cumplimiento a lo normado en los artículos 187 y siguientes del C.P.A. y de lo C. A para efectos de ejecución de la presente sentencia; entendiéndose esta condena en concreto.

Cuarta. Que el demandado sea condenado en costas y gastos del proceso».

Para los anteriores efectos, invocó como normas violadas los artículos 850 del Estatuto Tributario y 4 del Decreto Reglamentario 1243 de 2001 «por el cual se reglamenta el procedimiento de devoluciones y compensaciones del impuesto sobre las ventas en materiales de construcción utilizados en vivienda de interés social».

Como concepto de la violación expuso, en resumen, lo siguiente⁶:

El artículo 4 del Decreto 1243 de 2001 ofrece dos opciones para que el constructor pueda solicitar la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales utilizados para la construcción de viviendas de interés social. La primera es que la solicitud se presente dentro de los 2 bimestres siguientes a la fecha de registro de la escritura pública de venta de la unidad de obra terminada y la segunda consiste en que la solicitud se presente dentro de los 2 años siguientes a la terminación total del proyecto de construcción de vivienda de interés social.

De conformidad con lo anterior, dijo que, en este caso, el gestor del proyecto certificó la terminación de este en marzo de 2010, pero únicamente de la etapa 1. En ese sentido, recalcó que la DIAN nunca entendió que las fechas del 2 de diciembre de 2009 y marzo de 2010 hacían referencia a la terminación de la obra, pero en sus diferentes etapas o fases, por lo que esta en su totalidad aún se encontraba «vivo». En consecuencia, sostuvo que está vigente el derecho a la devolución del IVA del Consorcio Pinar del Rodeo por la vigencia 2011-6.

Afirmó que la DIAN da por hecho cierto que el proyecto se terminó el 2 de diciembre de 2009, pero no tuvo en cuenta que la declaración del IVA con fundamento en la cual se hizo la solicitud de devolución del saldo a favor corresponde al 6 bimestre del año 2011. En esa medida, se preguntó cómo se puede dar por terminado un proyecto y tener declaraciones de IVA por períodos posteriores a su terminación.

⁶ Fls.50 a 51 del cuaderno principal.

En su opinión, esto demuestra que la DIAN aplicó incorrectamente el artículo 4 del Decreto 1243 de 2001.

De otro lado, esgrimió que la DIAN vulneró el derecho del actor a la práctica de pruebas al haber negado, con fundamento un argumento ilógico, la práctica de la inspección al lugar en donde se están construyendo las obras. Al respecto, expuso que la DIAN alegó el vencimiento del término de 2 años para solicitar la devolución del IVA, tomando como fecha de inicio el 2 de diciembre de 2009, sin embargo, cuando se le pidió la prueba para que constatará directamente sobre el terreno que la obra no se había terminado, esa entidad argumentó que la solicitud se hizo sobre unidad de obra terminada y registrada. Lo anterior, dijo, demuestra que la DIAN no está interesada en devolver el saldo a favor.

Oposición a la demanda

La demandada solicitó desestimar las pretensiones de la parte actora⁷, con base en las siguientes razones:

Sostuvo que el demandante no es claro en explicar los cargos de nulidad, pues se limita a manifestar que en la actualidad el proyecto de construcción de viviendas de interés social todavía no ha finalizado en su totalidad y, por lo tanto, que aún está en término para solicitar la devolución del IVA pagado en la compra de materiales para ejecutar dicho proyecto.

En esa medida, recalcó que el demandante olvida que, además de la causal de rechazo prevista en el literal a.) del artículo 10 del Decreto 1243 de 2001, la resolución que rechazó la devolución del saldo a favor se fundamenta en otras causales de rechazo, esto es, que se incluyeron 67 facturas por un IVA total de \$33.183.859 que ya habían sido rechazadas en forma definitiva, mediante la Resolución Nro. 278 del 13 de diciembre de 2010 y que se incluyeron 6 órdenes de pedido a Cementos Argos por \$4.562.798, con lo cual se incumplió lo ordenado por el numeral 6 del artículo 3 del Decreto 1243 de 2011, en la medida en que tales documentos no correspondían a una factura o documento equivalente.

En adición, puso de presente que otros motivos del rechazo de la devolución del saldo a favor consistieron en que la factura Nro. 19624 por valor de \$297.424 fue relacionada 2 veces y que en los certificados de los inmuebles con matrículas inmobiliarias Nro. 001-961180 y 001-961291 no aparece el valor de la enajenación.

Puntualizó que, sobre estos motivos del rechazo de la devolución, el demandante no presentó ningún motivo de inconformidad, lo cual demuestra que la solicitud de

⁷ Fls.113 a 118 del cuaderno principal.

devolución era improcedente por incumplir los requisitos establecidos en el Decreto 1243 de 2001.

Explicó el alcance de la competencia funcional del Grupo Interno de Devoluciones de la DIAN e hizo hincapié en que ésta se limita a realizar simples verificaciones de forma sobre las solicitudes de devolución de saldos a favor.

Insistió en que el rechazo de la solicitud efectuada por el demandante se fundamentó en que, con ocasión de la solicitud de devolución Nro. DO 2010 2010 24367 de diciembre de 2010, éste ya había certificado que la fecha de terminación había sido el 2 de diciembre de 2009, de ahí que la solicitud no cumpliera con lo previsto en el artículo 4 del Decreto 1243 de 2001 y que, en consecuencia, fuera rechazada por extemporánea. Explicó que, para el 30 de marzo de 2012, cuando se presentó la solicitud, ya habían transcurrido más de 2 años desde la fecha certificada de terminación de la obra.

En ese sentido, dijo que no era procedente la devolución respecto de cada unidad de vivienda, según lo pidió el demandante, pues el registro de las escrituras de compraventa se realizó con más de 2 bimestres de anterioridad respecto de la fecha de la solicitud materia de estudio.

Precisó que no existe certeza de la fecha en la que terminó totalmente el proyecto, pero que, en todo caso, se tuvo como válida la primera certificación del representante legal, pues no fue desvirtuada por el actor. Añadió que, si la intención del demandante era no darles validez a los certificados por él mismo suscritos, le correspondía desvirtuarlos y acreditarle a la administración que el proyecto no había terminado.

Por último, respecto al decreto de la inspección ocular en el lugar de las obras, señaló que se negó por inconducente e improcedente, pues no es la prueba idónea para demostrar la terminación definitiva del proyecto, en la medida en que la solicitud se realizó en virtud de unidades de viviendas vendidas y registradas y no frente a la terminación total del proyecto, de manera que tal prueba *«no ofrecía certeza que desvirtuara la extemporaneidad de la solicitud»*.

Sentencia apelada

El Tribunal Administrativo de Antioquia negó las pretensiones de la demanda, sin condenar en costas al demandante, por las siguientes razones⁸:

⁸ Fls.113 a 118 del cuaderno principal.

En primer lugar, aclaró que, en los alegatos de conclusión de primera instancia, la parte actora desistió de las pretensiones frente a los motivos de rechazo de la solicitud de devolución consistentes en el aporte de 6 órdenes de pedido que no cumplían con los requisitos señalados en el artículo 771-2 del Estatuto Tributario, en la repetición de una factura y a que en dos de los certificados de libertad no aparecía el valor de la enajenación. De manera que las pretensiones se entendían dirigidas a la aludida extemporaneidad de la petición, por desconocer los plazos previstos en el artículo 4 del Decreto 1243 de 2001.

Aclarado lo anterior, advirtió que en la resolución de rechazo definitivo se le indicó al contribuyente que para la etapa 1 del proyecto Urbanización Pinar del Rodeo ya había indicado otras fechas de terminación de la obra, esto es, el 2 de diciembre de 2009. En ese sentido, como la petición se presentó el 30 de marzo de 2012, pasados los dos bimestres a la fecha de venta y escrituración, así como transcurridos dos años a la terminación del proyecto, tal petición se presentó fuera de los plazos previstos en el artículo 4 del Decreto 1243 de 2001.

Señaló que no era posible tomar en forma amplia los mencionados términos comoquiera que, para obtener el beneficio tributario bajo análisis, el Decreto 1243 de 2001 consagra unos plazos que no fueron acatados por el actor. Lo anterior, porque al examinar las fechas de los certificados de libertad la solicitud se presentó pasados los dos bimestres que consagra la ley y, en todo caso, no fue realizada antes de los dos años siguientes a la fecha de terminación de la Etapa 1. Todo lo cual no se ha desvirtuado, si se tiene en cuenta que la demanda se fundamenta en que el proyecto no se ha terminado en su totalidad, incluso al momento en que se hizo la solicitud.

Recalcó que la argumentación de la demanda carece de validez porque el proyecto de construcción consta de 5 etapas, cada una independiente de la otra. Tan es así, que las primeras escrituras se realizaron en diciembre de 2009, que *«esta Etapa cuenta con su propia licencia de urbanismo»* y, además, que se había adquirido el compromiso ante el Departamento Administrativo de Planeación de *«No se podrá habitar u ocupar la construcción hasta tanto se haya obtenido el RECIBO DE OBRAS DE CONSTRUCCIÓN por el Dpto. Administrativo de Planeación»*.

En lo que respecta al rechazo de la práctica de la inspección ocular, sostuvo que compartía la decisión de la DIAN en el sentido de negarla, porque aun cuando el proyecto en su totalidad no hubiese terminado (pues constaba de 5 etapas), lo cierto es que la prueba idónea era la certificación del representante legal, elemento de juicio con el que contaba la demandada y, además, porque la interpretación que ha de dársele a la oportunidad para presentar la solicitud de devolución *«es dentro de los dos bimestres siguientes al momento de la venta y registro de cada inmueble y, en todo caso, antes de los dos años a la terminación de cada una»*.

Finalmente, no condenó en costas al actor con fundamento en la naturaleza del proceso y «*la causación de las costas*».

Recurso de apelación

El demandante apeló la sentencia de primera instancia⁹. A estos efectos, señaló que reiteraba los argumentos expuestos en los alegatos de conclusión de primera instancia, los cuales se sintetizan así:

En primer lugar, precisó que la DIAN, además de la supuesta extemporaneidad de la solicitud de devolución, formuló otros reparos para negarlos referentes a algunas facturas: unas por estar relacionadas dos veces y otras por no cumplir con los requisitos legales. Frente a estos asuntos indicó que «*el consorcio en la audiencia de fijación de hechos y pretensiones renunció al cobro de las facturas reprochadas*».

En ese sentido, adujo que sólo estaba pendiente de decisión lo atinente a si la solicitud fue presentada a tiempo, frente a lo cual debía decirse que, cuando ésta se presentó, la obra no estaba terminada. Manifestó que resulta contradictorio que la DIAN hubiese dicho que la inspección ocular no era necesaria para constatar la terminación definitiva de la obra, «*pues si el término para la reclamación se inicia con la TERMINACIÓN TOTAL DEL PROYECTO, como que no era necesario verificar este hecho? (sic)*».

Por último, dijo que las resoluciones acusadas se fundamentan en hechos contrarios al artículo 4 del Decreto 1243 de 2001, en lo que tiene que ver con la extemporaneidad de la solicitud de devolución del IVA y reiteró que los demás aspectos en los que se fundamenta su rechazo «*no son objeto de estudio porque sobre el cobro de dichas facturas ya se desistió*».

Alegatos de conclusión

La parte **demandante** repitió los argumentos expuestos en el recurso de apelación (índice 18 de Samai).

La parte **demandada** reiteró los argumentos expuestos en sede judicial (índice 19 de Samai) y agregó que el problema jurídico a resolver en sede de apelación no puede circunscribirse a lo referente al «*cumplimiento de los requisitos para la radicación de la solicitud*», sino que también es necesario observar que las facturas presentadas por el actor no cumplieron con los requisitos para acreditar el derecho a la devolución. A su vez, resaltó que era muy oportuna la explicación dada en la sentencia de primera instancia respecto a que el demandante incumplió con los plazos para solicitar la devolución del saldo a favor, pues los términos establecidos

⁹ Fls.148 a 149 del cuaderno principal.

por el legislador dan garantías tanto para la administración como para el administrado.

Concepto del Ministerio Público

El agente del Ministerio Público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

La Sección Cuarta del Consejo de Estado juzga la legalidad de la Resolución Nro. 157 del 19 de abril de 2012, mediante la cual la DIAN rechazó en forma definitiva la devolución del saldo a favor liquidado por el Consorcio Pinar del Rodeo en su declaración del impuesto sobre las ventas del 6 bimestre del año 2011, y de la Resolución Nro. 1052 del 29 de mayo de 2013, que confirmó tal decisión.

Atendiendo estrictamente a los términos del recurso de apelación interpuesto por la parte demandante, el problema jurídico a resolver en esta instancia consiste en determinar: (i) si la decisión de la DIAN en el sentido de rechazar por extemporánea la solicitud de devolución del saldo a favor se ajustó a lo dispuesto en el artículo 4 del Decreto 1243 de 2001 y (ii) si, para estudiar tal asunto, la entidad acusada debió haber decretado la práctica de la inspección al proyecto de construcción de viviendas de interés social, solicitada por el demandante en sede administrativa.

1. Término para la solicitud de devolución de IVA en proyectos VIS y prioritarias

El artículo 4 del Decreto 1243 de 2001 establece el plazo para que los constructores de viviendas de interés social y prioritaria, de que trata el parágrafo 2 del artículo 850 del Estatuto Tributario, soliciten la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales para la construcción de esa clase de viviendas. Textualmente, la norma bajo análisis dispone:

«Artículo 4. Solicitud de devolución o compensación. Las entidades solicitantes de devolución o compensación conforme con lo establecido en el parágrafo 2º del artículo 850 del Estatuto Tributario, responsables o no del impuesto sobre las ventas, deberán presentar la solicitud ante la División de Devoluciones, o la dependencia que haga sus veces, de la Administración de Impuestos con jurisdicción en el domicilio fiscal de la entidad solicitante, aunque desarrollen los proyectos en diferentes municipios del país, caso en el cual deberán consolidar la respectiva documentación.»

La solicitud deberá presentarse, con respecto a cada unidad de obra terminada y enajenada, dentro de los dos (2) bimestres siguientes a la fecha de registro de la escritura pública de

venta de dicha unidad y en todo caso, a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la terminación total del proyecto de construcción de vivienda de interés social.

En el evento en que dentro de estos dos (2) años no se hayan podido enajenar las unidades de vivienda construidas, la entidad deberá solicitar al Administrador de impuestos de su domicilio una prórroga, con dos (2) meses de anterioridad al vencimiento de los dos (2) años y con la comprobación del hecho. El Administrador de Impuestos, dentro del mes siguiente concederá la prórroga hasta por seis (6) meses, si encuentra fundados los hechos aducidos en la solicitud (...).».

De conformidad con lo transcrito, los constructores de viviendas de interés social tenían dos (2) alternativas para obtener la devolución del IVA pagado en la compra de los materiales para ejecutar tales proyectos. La primera consistía en presentar la solicitud, frente a cada unidad de venta terminada y enajenada, caso en el cual la solicitud debía presentarse «dentro de los dos (2) bimestres siguientes a la fecha de registro de la escritura pública de venta de dicha unidad». Como se observa, bajo esta alternativa era requerido que las unidades de vivienda se hubieran terminado y enajenado. La segunda era a la terminación total del proyecto, caso en el cual debía presentarse la solicitud a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la terminación total del proyecto de construcción de vivienda de interés social.

Respecto de esta segunda alternativa, se pronunció la Sección en sentencia del 30 de abril de 2003 (exp.13090 C.P. María Inés Ortiz Barbosa), en la que se precisó:

«Ahora bien, al disponer el mismo artículo 4° acusado, que "en todo caso" la solicitud de devolución o compensación deberá formularse "a más tardar dentro de los dos (2) años siguientes a la terminación total del proyecto de construcción de vivienda de interés social", se entiende que en dicho término están inmersos "los dos bimestres siguientes a la fecha de registro de la Escritura Pública de venta de cada unidad" que señala la misma norma ya que si el titular del derecho decide formular la solicitud de devolución por cada unidad de obra terminada y enajenada, deberá tener en cuenta el término de los dos bimestres siguientes al registro de la Escritura, pero en todo caso, de no hacerlo así, no perderá el derecho a la devolución ya que dispondrá del término de dos (2) años contados a partir de la terminación total del proyecto, para presentar la solicitud de devolución incluyendo todas las unidades de obra terminadas y enajenadas» (subrayado de la Sala).

En el marco anterior, el ejercicio de cualquiera de las dos opciones para solicitar la devolución del IVA quedaba al arbitrio del contribuyente, el cual podía válidamente hacer uso de ambas alternativas, para unas unidades optar por la primera y para otras esperar a finalizar el proyecto, pues esto no fue limitado por el Decreto 1243 de 2001. En otras palabras, no se determinaron estas alternativas en forma excluyente, de manera que el constructor tenía la posibilidad de recuperar el IVA dentro de los dos años siguientes a la terminación del proyecto.

Descendiendo al caso concreto, la Sala observa que los antecedentes ponen de presente lo siguiente:

- Con la solicitud de devolución del impuesto sobre las ventas registrado en la declaración del 6 bimestre del año 2011, presentada el 30 de marzo de 2012, el demandante adjuntó una certificación de su representante legal¹⁰ en la cual se informó lo siguiente:

*«Como constructor y dentro del trámite de la referencia, en mi calidad de Representante Legal del Consorcio Pinar del Rodeo, tal como consta en el documento consorcial, **certifico que la etapa 1 se terminó en julio de 2010, que dicha etapa todavía está en procesos de escrituración y que la etapa 2 está en proceso de construcción.***

Por medio de la presente gestión, nos permitimos solicitarles la devolución del IVA correspondiente a CIENTO CINCUENTA Y CINCO (155) inmuebles, viviendas de interés social, de un total de 220 que conforman la primera etapa del proyecto» (Subrayado de la Sala).

- Esta solicitud de devolución se acompañó de los certificados de libertad y tradición de los inmuebles respecto de los cuales se solicitó la devolución del IVA¹¹.
- Adicionalmente, a la solicitud se anexó un documento denominado «RELACIÓN DE INMUEBLES A LOS QUE (sic) SOLICITA DEVOLUCIÓN DE IVA V.I.S.»¹², en el que, frente cada uno de los 155 inmuebles terminados y enajenados, se incluyó la matrícula inmobiliaria, la fecha de la escritura pública, el nombre del comprador y el valor de la venta que se registró en la escritura.

Con fundamento en lo anterior, para la Sala se encuentra establecido que lo que se había finalizado era la etapa uno y no la totalidad del Proyecto Urbanización Pinar del Rodeo. Adviértase que en la certificación emitida por el representante legal del consorcio demandante se informó que, a la fecha de presentación de la solicitud (30 de marzo de 2012), la construcción total del proyecto mencionado no había culminado, pues tan sólo había finalizado la primera etapa (inclusive aún en proceso de escrituración), mientras que la etapa 2 continuaba en construcción. De ahí que resulte claro que la oportunidad de los dos años para la recuperación del IVA, por obvias razones, no había empezado a correr, pues el cómputo de tal término solo fue previsto desde la terminación total del proyecto.

¹⁰ Fl.29 de los antecedentes administrativos.

¹¹ Fls.69 a 553 de los antecedentes administrativos.

¹² Fls.65 a 68 de los antecedentes administrativos.

En esas condiciones, para obtener la devolución del impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de los materiales utilizados para la construcción de las 155 viviendas terminadas y enajenadas, el actor debió haber presentado la solicitud de devolución dentro de los 2 bimestres siguientes a la fecha de registro de la escritura pública de venta de cada unidad, pues así lo ordenaba el artículo 4 del Decreto 1243 de 2001.

Valorados los elementos probatorios arrimados al plenario, especialmente, el documento denominado «RELACIÓN DE INMUEBLES A LOS QUE (sic) SOLICITA DEVOLUCIÓN DE IVA V.I.S.», así como los certificados de libertad y tradición de las 155 viviendas sobre las cuales se enmarcó la solicitud de devolución, cuya veracidad no fue discutida por la administración, la Sala observa que la solicitud elevada por el actor el 30 de marzo de 2012, únicamente fue oportuna frente a los siguientes 9 inmuebles, en la medida en que se presentó dentro de los 2 bimestres siguientes a la fecha de registro de la escritura pública de compraventa:

Fecha del registro de la escritura pública de compraventa	Número de matrícula inmobiliaria del inmueble	Valor de la escritura pública
17 de febrero de 2012	961334	\$33.765.364
12 de febrero de 2012	961288	\$34.796.700
6 de febrero de 2012	961257	\$31.594.439
3 de febrero de 2012	961303	\$30.837.000
23 de febrero de 2012	961148	\$42.856.064
3 de febrero de 2012	961236	\$38.932.814
3 de febrero de 2012	961317	\$32.782.814
16 de febrero de 2012	961178	\$33.726.989
27 de diciembre de 2011	961287	\$44.000.000
Total		\$323.292.184

En esas condiciones, era procedente la devolución del IVA pagado en la compra de los materiales destinados a la construcción de las 9 viviendas relacionadas en el cuadro anterior, en la medida en que, respecto de éstas, la solicitud presentada era oportuna, razón por la que la Sala declarará la nulidad parcial de los actos acusados y, a título de restablecimiento del derecho, ordenará la devolución del IVA, única y exclusivamente, respecto de las 9 viviendas, junto con los intereses a que haya lugar, siempre que no hayan sido objeto de una devolución posterior.

En este punto, la Sala se permite aclarar que, si bien frente a las 146 viviendas restantes, la solicitud presentada devino en extemporánea, el actor no pierde el derecho a solicitar la devolución del IVA pagado en la compra de los materiales utilizados para su construcción, pues así fue determinado y reconocido por la entidad demandada en la resolución que decidió el recurso de reconsideración.

Expresamente señaló este acto administrativo:

*«Se precisa que con lo decidido no se está tomando una decisión injusta que perjudique al consorcio, ni se está negando la posibilidad de la devolución que por ley le corresponde, pues de acuerdo con lo establecido en el inciso segundo del artículo 4 del Decreto 1243 de 2001, **cuenta con dos (2) años siguientes a la finalización total del proyecto de construcción después de que este hecho se dé para solicitar la devolución del IVA**».* (énfasis propio).

Aclarado lo anterior, se tiene que para calcular el IVA que deberá ser devuelto por la administración, es preciso acudir al inciso 2 del párrafo 2 del artículo 850 del Estatuto Tributario, ajustado por el artículo 51 de la Ley 1111 de 2006, vigente para la época de los hechos, el cual disponía:

«Parágrafo 2. (...) La devolución o compensación se hará en una proporción al cuatro por ciento (4%) del valor registrado en las escrituras de venta del inmueble nuevo tal como lo adquiere su comprador o usuario final, cuyo valor no exceda los 2.800 UVT de acuerdo a la reglamentación que para el efecto expida el Gobierno Nacional».

A estos efectos, el artículo 6 del Decreto 1243 de 2001 establecía:

«Monto de la solicitud. La solicitud de devolución o de compensación del IVA se podrá formular hasta por el 4% del valor registrado en la escritura de enajenación de la vivienda de interés social, por unidades completas de construcción. Si el valor de la vivienda fuere superior al del IVA cancelado en la adquisición de los materiales utilizados, solamente podrá solicitarse la devolución o compensación del IVA efectivamente pagado, con el cumplimiento de los requisitos establecidos en el presente decreto. En caso contrario, la diferencia se tendrá como mayor valor de costo del proyecto».

Bajo el anterior contexto fáctico y normativo, se procederá a determinar el saldo a devolver a favor del consorcio demandante, de conformidad con el procedimiento que se describe a continuación:

Lo primero es precisar que, conforme muestra el cuadro, ninguna de las 9 viviendas terminadas y enajenadas, sobre las cuales se ordenará la devolución del IVA, superó 2.800 UVT¹³.

De acuerdo con lo anterior, se tiene que en el expediente consta una relación de facturas aportadas por el actor en sede administrativa, que acreditan que el impuesto sobre las ventas pagado en la adquisición de materiales para la construcción de las 155 viviendas fue de \$247.962.482. No obstante, según se evidencia en la Resolución Nro. 157 del 19 de abril de 2012¹⁴, la administración rechazó facturas y pedidos de Cementos Argos que registraban IVA por valor de

¹³ Para el año 2012, cuando se presentó la solicitud de devolución, el valor oficial para la UVT era de \$26.049, según la Resolución Nro. 011963 del 17 de noviembre de 2011, expedida por la DIAN.

¹⁴ Fls.2 a 5 del cuaderno principal.

\$37.746.657, decisión que fue expresamente aceptada por el apelante. Por lo tanto, el IVA procedente a favor del Consorcio Pinar del Rodeo ascendía a \$210.215.825.

Ahora bien, comoquiera que este IVA incurrido en la adquisición de los materiales para la construcción (\$210.215.825) corresponde a las 155 viviendas, es preciso determinar la proporción que resulta atribuible a los 9 inmuebles sobre los que procede la devolución, lo que arroja un valor de \$12.206.080.

Establecido lo anterior, procede comparar esa cifra, contra la que resulte de aplicar el 4% al valor de enajenación de los 9 inmuebles, esto es sobre \$323.292.184, lo que arroja como resultado la suma de \$12.931.687. Esto en tanto el artículo 6 del Decreto 1243 de 2001 disponía que el valor a devolver era el menor que resultara de esa comparación; por lo que la cifra procedente en devolución sería \$12.206.080, (menor valor entre el 4% del valor de la enajenación de las 9 viviendas y el IVA pagado en la adquisición de los materiales utilizados para su ejecución que le es atribuible).

Por último, la Sala precisa que no ordenará la actualización pretendida por el actor respecto de la suma a devolver, comoquiera que en materia tributaria lo procedente es el reconocimiento de intereses a la luz del artículo 863 del Estatuto Tributario, a más de la expresa remisión del artículo 12 del Decreto 1243 de 2001¹⁵, lo cual se ordena para ser aplicado así: (i) intereses corrientes desde la fecha de notificación del acto que negó la devolución que, en este caso, es la Resolución Nro. 157 del 19 de abril de 2012, hasta la fecha de ejecutoria de esta providencia y (ii) intereses moratorios desde el día siguiente a la ejecutoria de esta sentencia y hasta la fecha del pago.

2. Sobre la inspección solicitada

Frente a la negación del decreto de la inspección del lugar en donde se construye el Proyecto Urbanización Pinar del Rodeo, la Sala observa que en la sentencia de primera instancia se determinó que la prueba pertinente era el certificado del representante legal. No obstante, en el recurso de apelación, el demandante se limitó a insistir sobre la pertinencia de la inspección ocular, argumento que no contradice o refuta el razonamiento del Tribunal. En consecuencia, no prospera el cargo.

¹⁵ Artículo 12. En lo no previsto en este decreto se aplicarán, en lo pertinente las disposiciones del Estatuto Tributario y demás normas concordantes, para las devoluciones o compensaciones de saldos a favor.

3. Costas

No habrá condena en costas en segunda instancia porque en el expediente no existe material probatorio que acredite su causación, como lo exige para su procedencia el numeral 8 del artículo 365 del Código General del Proceso, aplicable al caso concreto por remisión del artículo 188 del Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo.

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. **Revocar** la sentencia del 9 de julio de 2020, proferida por el Tribunal Administrativo de Antioquia, Sala Tercera de Oralidad. En su lugar, se dispone:

«1. **Declarar** la nulidad parcial de la Resolución Nro. 157 del 19 de abril de 2012 y de la Resolución Nro. 1052 del 29 de mayo de 2013, en cuanto negaron por extemporánea la solicitud de devolución del IVA pagado en la adquisición de materiales destinados a la construcción de las viviendas de interés social y prioritario identificados con matrículas inmobiliarias 961334, 961288, 961257, 961303, 961148, 961236, 961317, 961178 y 961287.

2. A título de restablecimiento del derecho, se **ordena** a la UAE DIAN devolver al Consorcio Pinar del Rodeo la suma de doce millones doscientos seis mil ochenta pesos (\$12.206.080), junto con los intereses corrientes y moratorios liquidados en la forma señalada en la parte motiva de esta providencia, siempre y cuando no haya sido objeto de una devolución posterior».

2. Sin condena en costas.

3. Reconocer personería jurídica al abogado Andrés Felipe Cadavid Usma, como apoderado de la parte demandada, de conformidad con el poder que obra en el índice 19 de Samai.

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



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

(Firmado electrónicamente)
JULIO ROBERTO PIZA RODRÍGUEZ
Presidente

(Firmado electrónicamente)
STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO

(Firmado electrónicamente)
MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)
MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO