



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

CONSEJERO PONENTE: WILSON RAMOS GIRÓN

Bogotá D.C., once (11) de julio de dos mil veinticuatro (2024)

Referencia: Nulidad
Radicación: 11001-03-27-000-2022-00048-00 (26744)
Demandante Álvaro Andrés Díaz Palacios y otro
Demandado: DIAN

Temas: Tratamiento del ICA en el impuesto sobre la renta.

SENTENCIA ANTICIPADA DE ÚNICA INSTANCIA

En los términos del artículo 182A del CPACA (Código de Procedimiento Administrativo y de lo Contencioso Administrativo, Ley 1437 de 2011), adicionado por el artículo 42 de la Ley 2080 de 2021, la Sala procede a dictar sentencia anticipada dentro del proceso de la referencia.

ANTECEDENTES

Demanda

En ejercicio del medio de control de nulidad previsto en el artículo 137 del CPACA, concurrieron Álvaro Andrés Díaz Palacios y Alejandro Sotello Riveros para solicitar que se declarara la nulidad parcial de los conceptos 4685, del 26 de febrero de 2019; 10462, del 02 de mayo de 2019; 1890, del 30 de julio de 2019; y 28230, del 13 de noviembre de 2019, proferidos por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN.

El texto de los conceptos acusados es (índice 2)¹:

(i) Concepto 4685 del 26 de febrero de 2019:

2. Tratamiento del ICA como descuento del impuesto sobre la renta y complementarios, según el artículo 115 del ET:

2.1. El artículo 115 del ET, modificado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018, establece que: ...

2.2. Del texto de la norma, es posible reconocer que los contribuyentes podrán tomar el 50% del ICA como descuento tributario del impuesto sobre la renta, siempre y cuando el ICA: (i) sea efectivamente pagado durante el año gravable en el cual se reconozca el descuento, y (ii) tenga relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente. Adicionalmente, el ICA utilizado como descuento en el impuesto sobre la renta no podrá ser tomado como costo o gasto.

2.3. En este sentido, somos de la opinión que el artículo 115 del ET reconoce un tratamiento especial y diferenciado al de los demás impuestos, generando que el 50% restante del ICA pagado por el contribuyente no pueda ser tratado como deducible para efectos del impuesto sobre la renta.

¹ Esta y las demás menciones de «índices» aluden al historial de actuaciones registradas en el repositorio informático Samai.

2.4. Adicionalmente, es necesario tener en cuenta que el parágrafo 1.º del artículo 115 del ET establece que el descuento del impuesto sobre la renta correspondiente al ICA, aumentará del 50% al 100% para el 2022.

2.5. Por lo anterior, consideramos que la norma expresamente busca darle al ICA el tratamiento de descuento para efectos del impuesto sobre la renta y no hace referencia a que durante los periodos 2019, 2020 y 2021, el 50% restante del mismo pueda ser reconocido como deducible...

(iv) Concepto 10462 del 02 de mayo de 2019:

En atención al escrito en referencia, en el cual indaga sobre la aplicación del artículo 115 del ET, modificado por la Ley 1943 de 2018, preguntando:

«1. Cuando se habla de “este impuesto” (inciso 5.º), se está hablando del 50% del ICA que se toma como descuento o del ICA en general.

2. Teniendo en cuenta una lectura exegética y sistemática de los incisos 4.º y 5.º del artículo en mención, puede concluirse que si me tomo el 50% como descuento tributario, me puedo tomar el otro 50% como deducible, por lo expuesto en el artículo 23 de la Ley 383 de 1997 ... »

Respecto a su petición se informa que este despacho se ha pronunciado en previa oportunidad sobre este mismo problema jurídico, fue así como se profirió el oficio con radicado interno nro. 100208221-000910 del 11 de abril de 2019, explicando ...

Así las cosas, en respuesta a sus preguntas (1 y 2) se precisa que el artículo 115 del ET, permite al contribuyente dos opciones —excluyentes entre sí— respecto al pago efectivamente realizado por el contribuyente del ICA frente al impuesto sobre la renta y complementarios, estas son: (i) puede el contribuyente tomárselo como deducible en un 100%, o (ii) puede el contribuyente tomárselo en un 50% como descuento tributario, siempre que este no se haya tomado como costo o gasto ...

(iii) Concepto 1890 del 30 de julio de 2019:

En atención a la consulta, manifestamos lo siguiente:

1. Teniendo en cuenta los antecedentes analizados solicitamos se reconsidere la conclusión expuesta por la DIAN en el concepto nro. 000444 de 2019.

Al respecto, le recalamos lo ya establecido mediante oficio 000910 de 2019, donde se indicó que el artículo 115 del ET contempla un tratamiento general, en el cual se establece la deducibilidad del 100% de los impuestos, tasas y contribuciones efectivamente pagados durante el año gravable. No obstante, este artículo establece algunas excepciones en cuanto al impuesto sobre la renta y complementarios, el impuesto al patrimonio y normalización.

Por otro lado, establece de manera optativa la posibilidad de tomar el ICA como descuento tributario. Por lo tanto, el contribuyente deberá optar por uno u otro tratamiento, sin que estos se puedan tomar de forma simultánea.

Por lo cual, el ICA en términos generales podrá ser tomado como deducible (el 100%). Sin embargo, el contribuyente podrá optar por el descuento tributario (50% del ICA, hasta el 2021 o 100% del ICA a partir del año gravable 2022) en el impuesto sobre la renta, de conformidad con el inciso cuarto de la citada norma, siempre y cuando no se haya tomado como costo o gasto y se cumplan los demás requisitos.

Por consiguiente, si el contribuyente opta por el descuento tributario esto no significa que durante los periodos 2019 a 2021, el 50% restante del mismo pueda ser reconocido como deducible.

Hechas las anteriores precisiones, confirmamos la posición establecida en el oficio 000444 de febrero de 2019 ...

(ii) Concepto 28230 del 13 de noviembre de 2019

Mediante el radicado de la referencia la peticionaria pregunta si pueden ser tratados como descuento tributario, el tratamiento de los pagos por autorretenciones del ICA realizados durante el periodo gravable 2019.

Sobre el particular se considera:



Para efectos de resolver la presente consulta se requiere analizar el contenido del artículo 115 del Estatuto Tributario, modificado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018, que establece: ...

Sobre la posibilidad de tomar el cincuenta por ciento (50%) del ICA como descuento tributario del impuesto sobre la renta, el oficio 004685 del 26 de febrero de 2019 indicó que este impuesto debía corresponder efectivamente pagado durante el año gravable en el cual se reconozca el descuento y tenga relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente. Otra precisión relevante que hace esta interpretación es que este artículo reconoce un tratamiento especial y diferenciado al de los demás impuestos, razón por la cual el porcentaje restante pagado por el contribuyente no puede ser tratado como deducible para efectos del impuesto sobre la renta ...

Así las cosas, la doctrina vigente ha concluido que el ICA efectivamente pagado durante el correspondiente año gravable, que tenga relación de causalidad con la actividad económica del contribuyente, es posible tomarlo como descuento o deducción, con los requisitos y límites antes señalados.

A efectos de la solicitud de nulidad, la parte demandante invocó como violados los artículos 58, 95, 150, 338 y 363 de la Constitución; y 26, 107, 115, 115-1 y 683 del ET (Estatuto Tributario), bajo el siguiente concepto de violación (índice 2):

Expuso que el artículo 115 del ET (reformado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018), dispuso el tratamiento en el impuesto sobre la renta del ICA pagado en el respectivo año gravable, para lo cual previó la posibilidad de tomarlo como una deducción o de descontar el 50%. Basándose en una interpretación gramatical del texto normativo, planteó que el ordenamiento jurídico le reconoce al contribuyente la prerrogativa para aminorar la base gravable del impuesto sobre la renta con el 50% del ICA que no se toma como descuento. Por ende, alegó que por concluir lo contrario la demandada habría infringido los artículos 26 y 115 del ET y las garantías constitucionales a la equidad, capacidad contributiva y no confiscatoriedad. Agregó que también se violó el principio de reserva de ley que rige la normación de los elementos de las obligaciones tributarias, porque limitó la aplicación de un beneficio que había previsto el legislador, con la finalidad de disminuir la tasa efectiva de tributación de los contribuyentes del impuesto sobre la renta.

Señaló que la demandada desconoció el precedente jurisprudencial establecido por esta Sección respecto a la deducción de los impuestos pagados cuando cumplan los requisitos generales consagrados en el artículo 107 del ET (sentencia del 08 de octubre de 2020, exp. 22373, CP: Julio Roberto Piza). En línea con esto, aseguró que la doble connotación del ICA en la determinación del impuesto sobre la renta no conllevaba a beneficios tributarios concurrentes, porque a ese respecto el artículo 23 de la Ley 383 de 1997 exigía que se tratara de expensas sin relación de causalidad con la actividad lucrativa del contribuyente y porque, en todo caso, la aminoración de la base gravable sería en la cuantía del ICA pagado que no tuvo el tratamiento de descuento.

Finalmente, sostuvo que con la interpretación oficial demandada se llegaba a una tasa efectiva de tributación mayor a la pretendida por el ordenamiento fiscal y se desconocía la realidad económica de los sujetos pasivos.

Contestación de la demanda

La demandada se opuso a las pretensiones de la demanda (índice 20), para lo cual afirmó que en los actos demandados interpretó el artículo 115 del ET (reformado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018) de acuerdo con la finalidad declarada por el legislador, de modo que no transgredió las normas ni las garantías constitucionales alegadas. Explicó que esa norma previó, como regla general, que el ICA pagado en un año gravable sería



deducible del impuesto sobre la renta del mismo periodo, pero le daba la alternativa al contribuyente de descontar de la cuota íntegra del impuesto sobre la renta el 50% del ICA pagado. Aseguró que esa interpretación es congruente con la redacción inicial de la norma, en tanto se había previsto que, solo a partir del 2022, el descuento sería del 100% del ICA pagado (pero esa posibilidad fue derogada por el artículo 65 de la Ley 2155 de 2021 y, después, el artículo 19 de la Ley 2277 de 2022 eliminó el descuento mencionado).

Puntualizó que, como lo indicó en los actos demandados, el tratamiento del ICA como deducción o descuento tributario en la liquidación del impuesto sobre la renta sería excluyente. Por lo tanto, adujo que le corresponde al contribuyente, según la valoración económica y financiera que efectúe, decidir si opta por aminorar la base gravable con el 100% del ICA pagado o si lo descuenta del impuesto sobre la renta liquidado, pero en este último caso solo procedería en el 50% dispuesto por el artículo 115 del ET. Sostuvo que el precedente jurisprudencial invocado por la acusación se ocupa de un tema distinto al aquí debatido, de una época en la que no estaba vigente el descuento discutido. Además, aseguró que al avalarse la deducción del 50% del ICA que no se tomó como descuento se infringiría la prohibición de beneficios tributarios concurrentes, puesto que a un mismo hecho (el pago del ICA) se le estaría asignado un doble efecto tributario en el impuesto sobre la renta.

Trámite para sentencia anticipada

Mediante auto del 02 de septiembre del 2022 (índice 21), el magistrado sustanciador negó la suspensión provisional de los conceptos demandados. Posteriormente, con providencia del 10 de febrero de 2023 (índice 33), dispuso aplicar el trámite para sentencia anticipada previsto en el artículo 182A del CPACA, para lo cual fijó como objeto del litigio decidir si los conceptos demandados violaron las normas superiores en las que debían fundarse por considerar que al tratar el 50% del ICA pagado como un descuento en la liquidación del impuesto sobre la renta se excluye la posibilidad de detraer el monto restante de la base gravable. Como quiera que no se debían practicar pruebas, se decretaron las documentales pertinentes y se corrió traslado a las partes y al ministerio público por el término común de 10 días para presentar sus alegatos y emitir concepto.

Alegatos de conclusión

Las partes reiteraron los argumentos expuestos en anteriores etapas procesales (índices 49 y 50). El ministerio público guardó silencio.

CONSIDERACIONES DE LA SALA

Problema jurídico

1- La Sala decide sobre la demanda de nulidad contra los conceptos 4685, del 26 de febrero de 2019; 10462, del 02 de mayo de 2019; 1890, del 30 de julio de 2019; y 28230, del 13 de noviembre de 2019, expedidos por la Dirección de Gestión Jurídica de la DIAN. Por medio de esos actos, la dependencia competente atendió las consultas formuladas por los administrados sobre el tratamiento tributario que correspondía darle en el impuesto sobre la renta al ICA pagado en el periodo, bajo lo dispuesto en el artículo 76

de la Ley 1943 de 2018 que reformó el artículo 115 del ET (antes de que fuera modificado por el artículo 19 de la Ley 2277 de 2022).

Análisis del caso concreto

2- Los consultantes buscaban conocer si en sede del impuesto sobre la renta, se le podía conferir al ICA pagado durante el periodo gravable un doble tratamiento simultáneo, como deducción de la base imponible y como descuento de la cuota del impuesto, considerando que la disposición citada únicamente permitió el descuento del 50% del ICA pagado. Al respecto, la autoridad de impuestos formuló una tesis jurídica según la cual no es admisible que concurra el doble tratamiento señalado, porque lo que establece la norma establece es una alternativa en el marco de la cual le corresponde al contribuyente elegir entre una de los dos posibles tratamientos contemplados en el artículo 115 del ET (*i.e.* deducir de la base gravable el 100% del ICA pagado o descontar de la cuota del impuesto determinado el 50% del ICA pagado); así, al optar por la segunda posibilidad, el 50% del ICA restante no tendría efectos en la liquidación del impuesto sobre la renta a cargo.

3- Según la acusación, esa doctrina oficial contraría las normas superiores en las que debería fundarse y las garantías constitucionales que rigen el sistema tributario, porque establece un límite a la deducción del ICA que no fue el pretendido por el artículo 115 del ET. Plantea que, contrariamente o lo interpretado por la autoridad, del texto de la norma se extrae que el contribuyente del impuesto sobre la renta tiene la prerrogativa de deducir de la base gravable aquel 50% del ICA pagado que no se logra aprovechar como un descuento tributario de la cuota del impuesto sobre la renta. En su criterio, la adopción del descuento tributario no limita el derecho que tiene el sujeto pasivo de deducir de la base gravable las expensas en las que incurre en el desarrollo de su actividad económica, incluyendo el ICA que paga por disposición legal y cuya deducción está expresamente permitida en el artículo 115 del ET. Asegura que el único límite a la deducción del 100% del ICA pagado que está consagrado en la disposición mencionada corresponde al 50% del tributo que se lleva como descuento, pero que no podría abarcar al monto restante, pues con ello se desconoce la depuración de la base gravable reglada por el artículo 26 del ET y la jurisprudencia de esta Sección respecto a la deducción de los impuestos pagados, cuando cumplan los requisitos generales previstos en el artículo 107 del ET².

Por consiguiente, advierte que, precisamente, por ser el ICA una expensa que tiene relación de causalidad con la actividad generadora de renta procede su aminoración de la base gravable en el porcentaje que no se descuenta del impuesto a cargo. Aduce que esa tesis no vulnera la prohibición de beneficios tributarios concurrentes establecida en el artículo 23 de la Ley 383 de 1997, pues solo serían beneficios fiscales las deducciones que no tiene una relación causal respecto de la actividad lucrativa. Finalmente, asegura que, si se avalara la interpretación adoptada en los conceptos acusados, se desconocería que la finalidad del legislador al prever que el ICA pudiera descontarse del impuesto sobre la renta era disminuir la tasa efectiva de tributación y se le entregaría al Hacienda una cuota tributaria mayor a la pretendida por el ordenamiento.

4- A esos planteamientos se opone la autoridad de impuestos, pues señala que los actos demandados se ajustan a lo previsto por el artículo 115 del ET y a la finalidad declarada por el legislador para su reforma mediante el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018. Por tanto, niega que con los mismos se contravenga el ordenamiento tributario y los principios

² Al efecto cita la sentencia del 08 de octubre de 2020, exp. 22373, CP: Julio Roberto Piza.

constitucionales que lo rigen. En concreto, explica que el artículo 115 del ET establece una regla general relativa a la aminoración de la base gravable del impuesto sobre la renta con el ICA pagado en un periodo gravable y, adicionalmente, le da al contribuyente la opción de tratarlo como un descuento tributario, pero en ese caso limita el porcentaje al 50% del ICA pagado. Para la demandada, el tratamiento del ICA como deducción o descuento tributario en la liquidación del impuesto sobre la renta sería excluyente, siendo el contribuyente, valorando su realidad económica y financiera, quien debe decidir si opta por deducir de la base gravable el 100% del ICA pagado en el periodo, o por descontar del impuesto sobre la renta liquidado el 50% del ICA pagado.

Sostiene que solo esa interpretación es congruente con la redacción inicial de la norma, en tanto que buscó que, a partir del 2022, el descuento fuera por el 100% del ICA pagado, siendo irrelevante la derogatoria que ocurrió posteriormente con el artículo 65 de la Ley 2155 de 2021 o la eliminación del beneficio a partir de la entrada en vigor del artículo 19 de la Ley 2277 de 2022. Por otra parte, pone de presente que el precedente de esta Sección al que se refiere la parte demandante se ocupó de un tema distinto al del actual litigio y con relación a un periodo en el que aún no estaba vigente el descuento discutido. Finalmente, advierte que si se aceptara el doble tratamiento tributario del ICA para la liquidación del impuesto sobre la renta se permitiría un doble beneficio tributario por el mismo hecho económico estando ello expresamente prohibido por el artículo 23 de la Ley 383 de 1997.

5- En esos términos, le corresponde a la Sala definir si los conceptos demandados contravienen las normas en las que debían fundarse y las garantías constitucionales que orientan el sistema tributario, por considerar que no procede detracer de la base gravable del impuesto sobre la renta el 50% del ICA pagado en el periodo gravable que no se toma como descuento tributario.

6- De acuerdo con el artículo 115 del ET, reformado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018 (replicado por el artículo 86 de la Ley 2010 de 2019), son deducibles de la base gravable del impuesto sobre la renta «*el 100% de los impuestos, tasas y contribuciones, que efectivamente se hayan pagado durante el año o período gravable por parte del contribuyente, que tengan relación de causalidad con su actividad económica*», con excepción del propio impuesto sobre la renta, del impuesto al patrimonio y del impuesto de normalización tributaria (parágrafo 2.º). Junto a esa regla general, el mencionado artículo 76 de la Ley 1943 de 2018, estableció, para el caso del ICA pagado, el siguiente tratamiento:

El contribuyente podrá tomar como descuento tributario del impuesto sobre la renta el cincuenta por ciento (50%) del impuesto de industria y comercio, avisos y tableros.

Para la procedencia del descuento del inciso anterior, se requiere que el impuesto de industria y comercio, avisos y tableros sea efectivamente pagado durante el año gravable y que tenga relación de causalidad con su actividad económica. Este impuesto no podrá tomarse como costo o gasto.

Y el parágrafo 1.º de la disposición en comento, previó que el porcentaje del ICA pagado que procede como descuento del impuesto sobre la renta sería incrementado al 100% «*a partir del año gravable 2022*». Sin embargo, antes de que pudiera aplicarse este incremento del descuento, el precepto fue derogado por el artículo 65 de la Ley 2155 de 2021 y posteriormente, con la reforma introducida al artículo 115 del ET por el artículo 19 de la Ley 2277 de 2022, se eliminó la alternativa de tomar como crédito fiscal el ICA pagado en el periodo.

7- De modo que mientras estuvo vigente el descuento tributario, el ICA podía tener dos tratamientos distintos en la liquidación del impuesto sobre la renta: podía ser una deducción plena de la base gravable o un crédito fiscal por el 50% del impuesto ICA pagado en el periodo. En la doble connotación que podría tener en el impuesto sobre la renta el ICA pagado concuerdan las partes. Lo que discuten es si el 50% del ICA pagado que no se reconoce como descuento tributario procedía llevarlo como una deducción de la base gravable, con lo cual el debate se concentra en definir si en una misma liquidación del impuesto sobre la renta pueden concurrir los dos tratamientos tributarios que previó el artículo 115 del ET (reformado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018) para el ICA pagado.

Al respecto, la Sala advierte que el descuento en cuestión fue instituido como una medida para reducir la tasa efectiva de tributación de las personas jurídicas en el país. Esto con el fin de lograr «*la reactivación económica, teniendo en cuenta que, disminuyéndose la carga tributaria, los empresarios tendrán mayor disponibilidad de recursos para ser invertidos, generando más empleo y bienestar*» y, por consiguiente, «*estas medidas favorecerían el recaudo tributario, por vía del mayor crecimiento económico y mayor cantidad de empresas*»³; lo anterior «*sin afectar los recursos de las administraciones locales*»⁴. Al servicio de esa finalidad, para los primeros años de su vigencia el crédito fiscal se preveía por el 50% del ICA pagado, pero el propósito del legislador era que el beneficio tributario llegara al 100% del mismo, a partir del 2022, pese a lo cual fue derogada esa posibilidad para «*fortalecer los ingresos tributarios y tener un equilibrio más eficiente entre los impuestos territoriales y nacionales*» (exposición de motivos, Proyecto de Ley 810 de 2021).

8- Al establecer la norma objeto de análisis una alternativa por la cual podría optar el obligado tributario, juzga la Sala que ejercida la opción de solicitar el descuento tributario del 50% del ICA pagado en el periodo, no procedería, de manera simultánea, deducción de la base gravable el otro 50%. Tanto así, que la propia norma disponía expresamente que el ICA «*no podrá tomarse como costo o gasto*» en el escenario en que se haya preferido hacer uso del mecanismo de descuento. Esa limitación –que constituye el objeto del debate– se refiere al total del ICA pagado cuando el contribuyente lo reconoce como descuento tributario, al margen del porcentaje del crédito fiscal, porque, incluso, la estructura inicial del beneficio tributario contemplaba su incremento al total del ICA pagado en el periodo.

Con esto no desconoce la Sala que el ICA pueda deducirse de la base gravable del impuesto sobre la renta cuando tenga relación causal con la actividad generadora de renta, sino que se identifica que en los casos en que el contribuyente elija acreditarlo al impuesto sobre la renta liquidado, sería incompatible deducirlo de la base gravable. Esto no contraviene los principios de equidad, capacidad económica y no confiscatoriedad, toda vez que el ordenamiento le reconoce al contribuyente la prerrogativa de optar por el tratamiento fiscal que mejor se ajuste a sus intereses, con los límites que están previstos en la norma; ni contraría el principio de reserva de ley, en la medida en que fue el propio legislador el que previó la limitación aplicable para cada una de las opciones que podría ejercer el contribuyente.

³ Ponencia para primer debate del Proyecto de Ley 240 de 2019 Cámara 197 de 2018 Senado, en: Gaceta del Congreso 1047, del 28 de noviembre de 2018, p. 209.

⁴ Publicación Proyecto de Ley 240 de 2018 Cámara, en: Gaceta del Congreso 933, del 31 de octubre de 2018, p. 64, 79 y 80.

Si bien la Sala concuerda con la parte demandante en que el doble tratamiento del ICA no entra en el supuesto de hecho de la prohibición de beneficios tributarios concurrentes, en la medida en que ello supone que la expensa deducible no tenga relación de causalidad con la actividad productora de renta (artículo 23 de la Ley 383 de 1997 reformado por el artículo 23 de la Ley 2277 de 2022), ello sería insuficiente para declarar la ilegalidad de la interpretación acusada, pues a partir del artículo 115 del ET se extrae que el ICA no puede tratarse simultáneamente como deducción y descuento tributario, en los términos ya explicados.

Tampoco comparte la Sala el planteamiento de la demandante sobre el desconocimiento del precedente judicial de esta Sección, expuesto, entre otras, en la sentencia del 08 de octubre de 2020 (exp. 22373, CP: Julio Roberto Piza), puesto que, en esa oportunidad se decidió una controversia distinta, relacionada con la deducibilidad de los impuestos que no estaban listados en el artículo 115 del ET (*i.e.* el impuesto sobre vehículos y el impuesto de timbre), antes de que fuera reformado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018. En los conceptos demandados, la autoridad tributaria interpretó que el ICA pagado es deducible de la renta líquida gravable del ejercicio, salvo que el contribuyente elija darle el tratamiento de descuento tributario, pues en ese caso se excluye su connotación de costo o gasto, interpretación que comparte la Sala. No proceden las pretensiones.

Conclusión

9- En suma, la Sala negará las pretensiones de la demanda, por cuanto considera que el tratamiento tributario que corresponde al ICA en el impuesto sobre la renta, de acuerdo con lo dispuesto por el artículo 115 del ET, reformado por el artículo 76 de la Ley 1943 de 2018 y antes que fuera modificado por el artículo 19 de la Ley 2277 de 2022, era el de (i) una deducción de la totalidad del ICA pagado o (ii) un descuento tributario del 50%. En este último caso, el 50% restante (*i.e.* la porción que no se pudo llevar como descuento tributario) no podía deducirse de la renta bruta del contribuyente, debido a que la elección del crédito fiscal excluía la posibilidad de llevar como deducción el ICA pagado.

Costas

10- Por último, no se condena en costas, conforme con lo dispuesto en el artículo 188 del CPACA para aquellos procesos en que se ventile un interés público.

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

FALLA

1. **Negar** las pretensiones de la demanda.
2. Sin condena en costas.
3. **Reconocer** personería a Jhon Haderth Restrepo Echavarría, como apoderado de la demandada conforme al poder conferido (índice 58).



Radicado: 11001-03-27-000-2022-00048-00 (26744)
Demandante: Álvaro Andrés Díaz Palacios y otro

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

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

(Firmado electrónicamente)

STELLA JEANNETTE CARVAJAL BASTO
Presidenta

(Firmado electrónicamente)

MILTON CHAVES GARCÍA

(Firmado electrónicamente)

MYRIAM STELLA GUTIÉRREZ ARGÜELLO

(Firmado electrónicamente)

WILSON RAMOS GIRÓN

Este documento fue firmado electrónicamente. La validez e integridad pueden comprobarse acudiendo a la siguiente dirección electrónica:
<https://samai.consejodeestado.gov.co/Vistas/documentos/validado>